

Zusammenfassung der fiskalischen Aspekte für die einzelnen Varianten

Die nachfolgende Zusammenfassung basiert auf den folgenden Annahmen:

- Die Beteiligung an der EBGL ist bilanziell der eigenbetriebsähnlichen Einrichtung AWB zugeordnet (Ausweis Buchwert 100.564 € in Bilanz AWB)
- Die Beteiligung an der SVB ist bilanziell der Stadt Bergisch Gladbach zugeordnet (Ausweis Buchwert 25.000 € in Bilanz Stadt Bergisch Gladbach)
- Berechnungsgrundlage sind jeweils die Werte zum 31.12.2022.
- Bei einer Übertragung nach UmwG werden keine neuen Anteile oder sonstige Gegenleistungen gewährt.
- Übertragungskosten wurden nicht berücksichtigt
- Bestehende umsatzsteuerliche Organschaft mit SVB und EBGL
- Die Anteile an der SVB und der EBGL werden steuerlich in unterschiedlichen Betrieben gewerblicher Art gehalten (BgA AWB hält EBGL Beteiligung; BgA SVB hält Beteiligung SVB).
- Ganz überwiegend hoheitliche Nutzung Wertstoffhof (Annahme von Hoheitsvermögen bei Übergang auf die Stadt)
- Nutzung der Fahrzeuge im Hoheitsbereich
- Im Fuhrpark sind keine stillen Reserven vorhanden
- Keine Bewertungsunterschiede bezüglich des von EBGL übernommenen Vermögens aufgrund der unterschiedlichen Rechnungslegungsregime HBG/NKF
- In Variante B Ansatz der Aktiva und Passiva der EBGL bei SVB handelsbilanziell zum Buchwert
- In Variante C Ansatz Aktiva und Passiva der SVB bei der EBGL handelsbilanziell zum Buchwert
- Drittgeschäftsanteil EBGL 15%, im Übrigen Umsätze mit Stadt

Abkürzungen

- Betrieb gewerblicher Art (BgA)
- Gewerbesteuer (GewSt)
- Grunderwerbsteuer (GrESt)
- Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG)
- Kapitalertragsteuer (KapESt)
- Körperschaftsteuer (KSt)
- Umwandlungsgesetz (UmwG)
- Umwandlungsteuergesetz (UmwStG)
- Verdeckte Gewinnausschüttung (vGA)

Variante A

EBGL:

Verschmelzung auf die Stadt (Vermögensübertragung ohne Gegenleistung nach dem UmwG) zum 01.01.2025

SVB:

Umfirmierung in IPGL im Jahr 2024 zum frühestmöglichen Zeitpunkt

Vermögenszuordnung

- Wertstoffhof beim AWB
- Fuhrpark beim AWB
- Radstation bleibt bei SVB/IPGL

Steuerliche Aspekte

Grunderwerbsteuer

EBGL (Wertstoffhof):

- Voraussichtlich keine GrESt, da Anwendbarkeit der Steuerbefreiungsvorschrift nach § 6a GrEStG überwiegend wahrscheinlich. Zur Absicherung wird vom externen Berater empfohlen, vorab eine verbindliche Auskunft einzuholen. Der externe Berater weist des Weiteren darauf hin, dass die steuerliche Einschätzung zur überwiegend wahrscheinlichen Grunderwerbsteuerbefreiung auf der Grundlage der aktuellen gesetzlichen Regelungen gilt. In Zukunft ist voraussichtlich eine gesetzliche Änderung des GrEStG zu erwarten (aktuell liegt ein Diskussionspapier des BMF vor – Umsetzung in inhaltlicher und zeitlicher Hinsicht ist zurzeit aber ungewiss).
- GrESt von ca. 139.000 € (erhöht die Anschaffungskosten des Wertstoffhofs beim AWB), wenn Finanzamt die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift nach § 6a GrEStG ablehnt.

SVB (Radstation): keine GrESt

Ertragsteuern

EBGL:

- Schlussbilanz § 11 UmwStG EGBL Ansatz mit gemeinen Werten - Aufdeckung von stillen Reserven (Grund: Vermögen geht überwiegend ins Hoheitsvermögen)
- KSt ca. 76.000 €
- GewSt ca. 72.000 € (= Ertrag bei der Stadt)

BgA AWB:

- Der Übernahmegewinn führt zu einem Ertrag. Auf Ebene des BgA Anwendung der Steuerbefreiung nach § 8b KStG und damit steuerpflichtig zu 5%

- KSt: ca. 17.500 €
- GewSt: ca. 16.500 € (= Ertrag bei der Stadt)

Kernhaushalt:

- Kapitalertragsteuer auf Vermögensübergang in den nicht steuerpfl. Bereich (Übernahmegewinn): ca. 318.000 € (Etwaige Möglichkeiten der Rücklagenbildung im BgA AWB, die eine zeitlichen Verschiebung der Kapitalertragsteuerentstehung bewirken könnten, wurden nicht weiter berücksichtigt, da für die Entscheidungsfindung von untergeordneter Bedeutung)

SVB

- Verlustvortrag bleibt bestehen, zumindest soweit bestandskräftig festgestellt

BqA Beteiligung SVB:

- unverändert

Umsatzsteuer

- Die Vermögensübertragung erfolgt nach aktueller Besteuerungspraxis innerhalb des umsatzsteuerlichen Organkreiseses und ist daher nicht umsatzsteuerbar
- Umsatzsteuerliche Organschaft mit der SVB/IPGL sollte mangels Sachverhaltsänderung weiterhin bestehen bleiben

Künftige Wirkungen in der Ergebnisrechnung Stadt/AWB

- Einsparung des Gewinnaufschlags für die Überlassung der Fahrzeuge und des Wertstoffhofs bei der Stadt und bei den eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen. Dies umfasst dann auch die Ersparnis der bisherigen Ertragsteuern auf den Gewinnaufschlag. Die Auswirkungen ergeben sich, soweit der Aufwand bislang nicht gebührenfinanziert war.
- Ggf. marginal erhöhter Abschreibungsaufwand (ca. 5.000 € p.a.) beim AWB, falls GrESt für die Übertragung des Wertstoffhofs anfallen sollte, der Aufwand fällt im gebührenfinanzierten Bereich an.
- Durch die Verschmelzung der EBGL können jährliche Kosten für Geschäftsführung, Organe, Wirtschaftsplan, Jahresabschluss, Wirtschaftsprüfung und Veröffentlichungen von vorsichtig geschätzt ca. 20.000-30.0000 € pro Jahr eingespart werden, die sonst prognostisch bei der EBGL entstehen.
- Die Stadt kann Investitionen und Aufwendungen durch Darlehen mit günstigeren Konditionen finanzieren. Im Gegenzug sind höhere vergaberechtliche Anforderungen bei Vergaben unterhalb der EU-Schwellenwerte zu beachten.

Bilanzielle (NKF) Aspekte Stadt/AWB aus Umstrukturierungsvorgang

Im Zuge der Vermögensübertragung der EBGL auf die Stadt wäre die beim AWB bilanzierte Finanzanlage aufzulösen und im Gegenzug die Aktiva und Passiva der EBGL in die Bilanz des AWB zu übernehmen. Die bisherigen Forderungen und Verbindlichkeiten des Kernhaushalts gegenüber der EBGL gehen auf den AWB über. Die vorhandenen Gewinne (Gewinnvorträge und Jahresüberschuss des laufenden Jahres) werden ertragswirksam. Nach der NKF Handreichung für Kommunen, 7. Auflage wird hier eine Übernahme zu Buchwerten angenommen, ob insoweit auch ein Zwischenwert oder Zeitwert angesetzt werden kann, ist offen.

Auswirkungen bei Buchwert ausgehend von 2022: 1.353.000 € (Steuerlasten sind hier berücksichtigt, einschl. Gewerbesteuer, da Ertrag bei Stadt nicht bei AWB)

Variante B

EBGL:

Verschmelzung auf die SVB (Seitwärtsverschmelzung EBGL auf SVB nach dem UmwG ohne Kapitalerhöhung unter Auflösung der EBGL) zum 01.01.2025

SVB:

Umfirmierung in IPGL im Jahr 2024 zum frühestmöglichen Zeitpunkt

Vermögenszuordnung

- Wertstoffhof bei SVB/IPGL
- Fuhrpark bei SVB/IPGL
- Radstation bleibt bei SVB/IPGL

Steuerliche Aspekte

Grunderwerbsteuer

EBGL (Wertstoffhof):

- Voraussichtliche keine GrESt, da Anwendbarkeit der Steuerbefreiungsvorschrift nach § 6a GrEStG überwiegend wahrscheinlich. Zur Absicherung wird vom externen Berater empfohlen, vorab eine verbindliche Auskunft einzuholen. Der externe Berater weist des Weiteren darauf hin, dass die steuerliche Einschätzung zur überwiegend wahrscheinlichen Grunderwerbsteuerbefreiung auf der Grundlage der aktuellen gesetzlichen Regelungen gilt. In Zukunft ist voraussichtlich eine gesetzliche Änderung des GrEStG zu erwarten (aktuell liegt ein Diskussionspapier des BMF vor – Umsetzung in inhaltlicher und zeitlicher Hinsicht ist zurzeit aber ungewiss)
- GrESt von ca. 139.000 € (erhöht die Anschaffungskosten des Wertstoffhofs bei der SVB/IPGL), wenn Finanzamt die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift nach § 6a GrEStG ablehnt.

SVB (Radstation): keine GrESt

Ertragsteuern

EBGL:

- § 11 Abs. 2 UmwStG: Buchwertansatz auf Antrag, dann keine Aufdeckung von stillen Reserven und keine Ertragsteuerbelastung auf Ebene der EBGL

SVB:

- § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG Übernahmegewinn i.H.d. übergehenden Eigenkapitals steuerfrei
- Verlustvortrag bleibt bestehen

- Inwieweit der Verlustvortrag zukünftig zur Verrechnung mit Gewinnen genutzt werden kann, ist unklar. Liegen begünstigte Dauerverluste vor, scheidet zumindest aber eine Verrechnung mit den Gewinnen aus der Tätigkeit der EBGL in der Zukunft aus, da diese nach § 8 Abs. 9 KStG unterschiedlichen Sparten zuzuordnen sind. Liegen keine begünstigten Dauerverluste vor, können ggf. die materiell bestandskräftig festgestellten Verluste verrechnet werden. Dies ist aber nicht gesichert. Verrechnungspotenzial: Festgestellter Verlust 2017: 4.248.661 €
Zur Klärung wird empfohlen, vorab eine verbindliche Auskunft einzuholen.
- Zukünftige mögliche Einsparung von KapESt auf Gewinnausschüttungen SVB/IPGL, soweit Verrechnung mit dem materiell bestandskräftig festgestellten steuerlichen Einlagekonto möglich ist. Verrechnungspotenzial: Festgestelltes Einlagekonto SVB zum 31.12.2017: 4.537.118 €

BgA AWB:

- Voraussichtlich Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung durch Überführung der Beteiligung EBGL in den Kernhaushalt mit anschließender Einlage in den BgA Beteiligung SVB. Bemessung verdeckte Gewinnausschüttung mit dem gemeinen Wert der Beteiligung. Nicht abschließend geklärt, da auch Argumente dagegen vorgebracht werden können (bspw. Beibehaltung Steuerverstrickung in BgA Beteiligung SVB; ggf. Widerspruch zu den steuerlichen Umwandlungsregelungen). Zur Abklärung wird empfohlen vorab eine verbindliche Auskunft einzuholen. Wenn verdeckte Gewinnausschüttung anzunehmen ist, dann auf Ebene des BgA aber Anwendung der Steuerbefreiung nach § 8b KStG und damit steuerpflichtig zu 5%
- KSt: ca. 18.500 €
- GewSt: ca. 17.500 € (= Ertrag bei der Stadt)

Kernhaushalt:

- Voraussichtlich Kapitalertragsteuer auf verdeckte Gewinnausschüttung: ca. 342.000 €

BgA Beteiligung SVB:

- Einlage in BgA durch die Verschmelzung der EBGL. Zugang im steuerlichen Einlagekonto. Wert abhängig auch davon, ob als verdeckte Gewinnausschüttung zu besteuern.
- Verluste aus nicht begünstigten Dauerverlusttätigkeiten können verdeckte Gewinnausschüttungen darstellen und beim BgA Beteiligung SVB der KapESt unterliegen. Die Begünstigung der Verluste der SVB ist aktuell nicht sichergestellt. Voraussichtlich ist aber beim BgA Beteiligung SVB der persönliche Anwendungsbereich des § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG nicht eröffnet, so dass Kapitalertragsteuerpflicht vermieden wird. Eröffnet wäre der Anwendungsbereich, wenn die steuerpflichtigen Einnahmen des BgA (= 5% der vGA) 30.000 € im Jahr übersteigen, was aber grundsätzlich nicht der Fall sein dürfte (vgl. zum persönlichen Anwendungsbereich neuerdings – Arbeitshilfe OFD NRW Besteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts Seite 161, 612). Im Übrigen auch Vermeidung der KapESt soweit mit dem steuerlichen Einlagekonto verrechenbar.

Umsatzsteuer

- Die Vermögensübertragung erfolgt nach aktueller Besteuerungspraxis innerhalb des umsatzsteuerlichen Organkreiseses und ist daher nicht umsatzsteuerbar
- Umsatzsteuerliche Organschaft mit der EBGL entfällt zum Zeitpunkt der rechtlichen Verschmelzung auf die SVB, eine rückwirkende Verschmelzung gibt es im Umsatzsteuerrecht nicht, was aber unproblematisch ist.

- Umsatzsteuerliche Organschaft mit der SVB/IPGL sollte mangels Sachverhaltsänderung weiterhin bestehen bleiben. Die Übernahme von Tätigkeiten der EBGL, die selbst Bestandteil des Organkreises war, dürfte hier zu keiner Änderung führen

Künftige Wirkungen in der Ergebnisrechnung Stadt/AWB/IPGL

- Im Gegensatz zu Variante A keine Einsparung des Gewinnaufschlags für die Überlassung der Fahrzeuge und des Wertstoffhofs bei der Stadt und bei den eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen. Belastungen ergeben sich, soweit diese nicht gebührenfinanziert sind.
- Ggf. marginal erhöhter Mietaufwand wegen erhöhtem Abschreibungsaufwand (ca. 5 T€ p.a.) bei der IPGL, falls GrESt für die Übertragung des Wertstoffhofs anfallen sollte, *der Aufwand fällt im gebührenfinanzierten Bereich an.*
- Durch die Verschmelzung der EBGL können jährliche Kosten für Geschäftsführung, Organe, Wirtschaftsplan, Jahresabschluss, Wirtschaftsprüfung und Veröffentlichungen von vorsichtig geschätzt ca. 20.000-30.0000 € pro Jahr eingespart werden, die sonst prognostisch bei der EBGL entstehen.

Handelsbilanzielle/NKF-Bilanzielle Aspekte aus Umstrukturierungsvorgang Stadt/IPGL

- Die Verschmelzung der EBGL führt zur Aufnahme der Aktiva und Passiva der EBGL in die Handelsbilanz der SVB/IPGL.
- Die Beteiligung an der EBGL wird bilanziell aus dem AWB in das Vermögen der Stadt Bergisch Gladbach überführt. Aus der Analogie, dass das Handelsrecht verdeckte Gewinnausschüttungen nicht kennt, kann hier vertreten werden, dass hier auch nur der Buchwert zugrunde zu legen ist (100.564 €). Dies führt zunächst zu einer Reduzierung des Ansatzes am AWB in der Bilanz der Stadt Bergisch Gladbach. Insoweit ist der Vorgang neutral (Kapitalrückzahlung).
- Zuschreibung des Beteiligungsbuchwertes an der EBGL zur Beteiligung an der SVB. Insoweit ist der Vorgang auch neutral
- Belastung der Stadt mit KapESt im Falle der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung infolge der Überführung der Beteiligung an der EBGL aus dem BgA AWB in den Haushalt mit anschließender Einlage in den BgA Beteiligung SVB /IPGL
- Ein positiver Effekt für den Haushalt könnte in der Variante B auch durch eine isolierte Ausschüttung des Gewinnvortrags der EBGL an den AWB und eine Weiterausschüttung an den Kernhaushalt erreicht werden. Dann würde die Kapitalertragsteuer definitiv entstehen.

Variante C

SVB:

Verschmelzung auf die EBGL (Seitwärtsverschmelzung SVB auf EBGL nach dem UmwG ohne Kapitalerhöhung unter Auflösung der SVB) zum 01.01.2025

EBGL:

Umfirmierung in IPGL im Jahr 2024 zum frühestmöglichen Zeitpunkt

Vermögenszuordnung

- Radstation bei EBGL/IPGL
- Wertstoffhof bleibt bei EBGL/IPGL
- Fuhrpark bleibt bei EBGL/IPGL

Steuerliche Aspekte

Grunderwerbsteuer

SVB (Radstation)

- Voraussichtliche keine GrESt, da Anwendbarkeit der Steuerbefreiungsvorschrift nach § 6a GrEStG überwiegend wahrscheinlich. Der externe Berater weist des Weiteren darauf hin, dass die steuerliche Einschätzung zur überwiegend wahrscheinlichen Grunderwerbsteuerbefreiung auf der Grundlage der aktuellen gesetzlichen Regelungen gilt. In Zukunft ist voraussichtlich eine gesetzliche Änderung des GrEStG zu erwarten (aktuell liegt ein Diskussionspapier des BMF vor – Umsetzung in inhaltlicher und zeitlicher Hinsicht ist zurzeit aber ungewiss).
- GrESt von ca. 54.000 € (erhöht die Anschaffungskosten der Radstation bei der EBGL/IPGL), wenn Finanzamt die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift nach § 6a GrEStG ablehnt.

EBGL (Wertstoffhof): keine GrESt

Ertragsteuern

SVB:

- § 11 Abs. 2 UmwStG: Buchwertansatz auf Antrag, dann keine Aufdeckung von stillen Reserven und keine Ertragsteuerbelastung
- Ansatz eines Zwischenwertes oder gemeinen Wertes zur Aufdeckung von stillen Reserven ist grundsätzlich möglich, aber es ist nicht sichergestellt, dass diese stillen Reserven mit dem Verlustvortrag verrechnet werden können, da seitens der Finanzverwaltung bisher nicht thematisiert wurde, ob es sich um sog. begünstigte Dauerverluste § 8 Abs. 7 KStG, die nur innerhalb derselben Sparte verrechenbar sind, oder um nicht begünstigte Dauerverluste handelt, die überhaupt nicht verrechenbar sind.
- Verlustvortrag geht unter.

- Steuerliches Einlagekonto für potenzielle Verrechnungen mit zukünftigen Gewinnausschüttungen zur Vermeidung von Kapitalertragsteuer geht unter

EBGL:

- § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG Übernahmegewinn i.H.d. übergehenden Eigenkapitals steuerfrei

BgA Beteiligung SVB:

- Voraussichtlich Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung durch Überführung der Beteiligung SVB in den Kernhaushalt mit anschließender Einlage in den BgA Beteiligung AWB. Bemessung verdeckte Gewinnausschüttung mit dem gemeinen Wert der Beteiligung. Nicht abschließend geklärt, da auch Argumente dagegen vorgebracht werden können (bspw. Beibehaltung Steuerverstrickung in BgA AWB; ggf. Widerspruch zu den steuerlichen Umwandlungsregelungen). Wenn verdeckte Gewinnausschüttung anzunehmen, dann auf Ebene des BgA aber Anwendung von § 8b KStG; steuerpflichtig zu 5%
- KSt: ca. 1.500 €
- GewSt: ca. 1.500 € (= Ertrag bei der Stadt)

Kernhaushalt:

- Voraussichtlich keine Kapitalertragsteuer, selbst bei Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung, da eine Verrechnung mit dem steuerlichen Einlagekonto in Betracht kommt.

BgA AWB:

- Einlage in BgA durch die Verschmelzung der SVB und Erhöhung der Anschaffungskosten der Beteiligung an der EBGL ist steuerneutral
- Die Beteiligung an der EBGL/IPGL kann nur dann weiterhin zum gewillkürten Betriebsvermögen des BgA AWB gehören, wenn die Beteiligung dem BgA dient. Dies ist insbesondere bei Verlustbeteiligungen problematisch (originäre Bereich SVB nicht gewinnbringend). Wenn eine Willkürung nicht mehr in Betracht kommt, weil die Beteiligung dem BgA AWB nicht mehr dient, würde sich eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe des Wertes der Beteiligung ergeben, die im BgA AWB Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer und Kapitalertragsteuer (wie in Variante A) auslösen könnte
- Nicht begünstigte Dauerverlusttätigkeiten können beim BgA AWB der KapESt unterliegen. Bezogen auf die Tätigkeiten der SVB, die auf die EBGL übergehen ist die Begünstigung etwaiger Dauerverluste, die jeweils tätigkeitbezogen zu betrachten sind, nicht sicher. Klärung durch Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft zu empfehlen.

Umsatzsteuer

- Die Vermögensübertragung erfolgt nach aktueller Besteuerungspraxis innerhalb des umsatzsteuerlichen Organkreises und ist daher nicht umsatzsteuerbar
- Umsatzsteuerliche Organschaft mit der SVB entfällt zum Zeitpunkt der rechtlichen Verschmelzung auf die SVB, eine rückwirkende Verschmelzung gibt es im Umsatzsteuerrecht nicht, was aber unproblematisch ist.
- Umsatzsteuerliche Organschaft mit der EBGL sollte mangels Sachverhaltsänderung weiterhin bestehen bleiben. Die Übernahme von Tätigkeiten der SVB, die selbst Bestandteil des Organkreises war, dürfte hier zu keiner Änderung führen.

Künftige Wirkungen in der Ergebnisrechnung Stadt/EBGL

- Im Gegensatz zu Variante A keine Einsparung des Gewinnaufschlags für die Überlassung der Fahrzeuge und des Wertstoffhofs bei der Stadt und bei den Eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen. Belastungen ergeben sich, soweit diese nicht gebührenfinanziert sind
- Ggf. marginal erhöhter Abschreibungsaufwand (ca. 1 T€ p.a.) bei der IPGL, falls GrEST für die Übertragung Radstation anfallen sollte.
- Durch die Verschmelzung der SVB können jährliche Kosten für Geschäftsführung, Organe, Wirtschaftsplan, Jahresabschluss, Wirtschaftsprüfung und Veröffentlichungen von vorsichtig geschätzt 20.000-30.000 € pro Jahr eingespart werden.

Handelsbilanzielle/NKF-Bilanzielle Aspekte aus Umstrukturierungsvorgang Stadt/EBGL

- Die Verschmelzung der SVB führt zur Aufnahme der Aktiva und Passiva der SVB in die Handelsbilanz der EBGL.
- Die Beteiligung an der SVB wird bilanziell aus dem Vermögen der Stadt Bergisch Gladbach zum Buchwert (25.000 €) in den AWB überführt. Es erfolgt eine Zuschreibung der Beteiligung an dem AWB im städtischen Haushalt mit dem Buchwert der Beteiligung an der SVB (neutral).
- Es erfolgt eine Zuschreibung der Beteiligung an der EBGL in der Bilanz des AWB mit dem Buchwert der Beteiligung an der SVB (neutral). Ein positiver Effekt für den Haushalt könnte in der Variante C auch durch eine isolierte Ausschüttung des Gewinnvortrags und des Jahresüberschusses der EBGL an den AWB und eine Weiterausschüttung an den Kernhaushalt erreicht werden. Dann würde insoweit Kapitalertragsteuer entstehen.