

## ENTWURF

### Anlage 1: Erläuterung der steuerlichen Details

#### 1. Ausgangssituation

Steuerrechtlich stellt die Beteiligung an der KOWISA KG für die Lutherstadt Wittenberg einen eigenen Betrieb gewerblicher Art dar, da es sich bei der Beteiligung an der KOWISA KG um eine Beteiligung an einer Personengesellschaft handelt.

Neben der Lutherstadt Wittenberg sind derzeit noch weitere 189 Kommunen aufgrund einer Einlage von Anteilen an einem der Regionalversorgungsunternehmen sowie die Stadtwerke Hettstedt GmbH als Kommanditisten Gesellschafter der KOWISA KG. Der größte Kommanditist ist dabei mit 3,56 % an der KOWISA KG beteiligt. Einziger persönlich haftender Gesellschafter (Komplementär) ist die Kommunalwirtschaft Sachsen-Anhalt Verwaltungs-GmbH, deren einziger Gesellschafter der Städte- und Gemeindebund Sachsen-Anhalt e.V. ist.

Die KOWISA KG hat die eingelegten Anteile an den Regionalversorgungsgesellschaften in zwei Tochtergesellschaften, der KBM Kommunale Beteiligungsgesellschaft an der envia Mitteldeutsche Energie AG und der KBA Kommunale Beteiligungsgesellschaft an der Avacon AG gebündelt. Diese empfangen als Anteilseigner die entsprechenden Dividenden der Regionalversorger. Bei der KBM ist die KOWISA KG Alleingesellschafter, bei der KBA hält sie eine Mehrheitsbeteiligung von 61,15 %.

Daneben ist die KOWISA zu 25,1 % an der Gesellschaft für Organisation und Informationsverarbeitung Sachsen-Anhalt mbH (GISA) und zu 28,82 % an der MIDEWA Wasserversorgungsgesellschaft in Mitteldeutschland mbH (MIDEWA) beteiligt.

Das Jahresergebnis (Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrag) der KOWISA KG resultiert im Wesentlichen aus den Beteiligungserträgen, die sie durch die Ausschüttungen der KBM, der KBA und der GISA erzielt. Der Jahresüberschuss der Gesellschaft und die darin enthaltenen Beteiligungserträge stellen sich für den Zeitraum 2011-2013 z.B. wie folgt dar:

	<b>Jahresüberschuss</b>	<b>Beteiligungserträge</b>
<b>2011</b>	12,8 Mio. EUR	11,9 Mio. EUR
<b>2012</b>	25,1 Mio. EUR	25,3 Mio. EUR
<b>2013</b>	19,6 Mio. EUR	20,4 Mio. EUR

Als Personengesellschaft ist die KOWISA KG selbst nicht einkommen- bzw. körperschaftsteuerpflichtig, sondern ihr steuerrechtlicher Gewinn wird allen Gesellschaftern entsprechend der Beteiligungsquote an der KOWISA KG anteilig zugerechnet und unterliegt dann bei diesen der Besteuerung. Dies gilt unabhängig davon, ob der Gewinn ausgeschüttet wird oder nicht!

Der auf die Lutherstadt Wittenberg entfallende anteilige steuerrechtliche Gewinn unterliegt bei ihrem Betrieb gewerblicher Art „Beteiligung an der KOWISA KG“ der Körperschaftsteuer, da Betriebe gewerblicher Art körperschaftsteuerpflichtig sind.

Bis einschließlich 2012 ergab sich daraus jedoch in der Regel keine tatsächliche Körperschaftsteuerbelastung. Bei der Ermittlung des steuerrechtlich maßgeblichen Gewinns aus dem Jahresergebnis der KOWISA KG durften bis dahin die Erträge aus den Ausschüttungen der KBA, KBM und GISA zu 95 % wieder herausgerechnet werden (§ 8b KStG). Da das Jahresergebnis jedoch hauptsächlich aus diesen Ausschüttungen resultierte, bewirkte das Herausrechnen, dass als Ergebnis der Ermittlung in der Regel kein körperschaftsteuerlich maß-

gewerblicher Gewinn der Kommune zuzurechnen war und somit auch keine Körperschaftsteuer anfiel.

Seit März 2013 ist jedoch eine geänderte körperschaftsteuerliche Rechtslage maßgeblich (§ 8b Abs. 4 KStG). Danach darf die zuvor beschriebene Kürzung bei der Ermittlung des Gewinns nur dann erfolgen, wenn die Beteiligung an der Gesellschaft, die die herausrechenbaren Ausschüttungen vornimmt, mindestens 10 % beträgt. Dies gilt auch für Beteiligungen, die nur mittelbar über die Beteiligung an einer Personengesellschaft gehalten werden.

Somit müsste die Lutherstadt Wittenberg über ihre Beteiligung an der KOWISA KG durchgerechnet zu mindestens 10 % an der KBA, KBM bzw. GISA beteiligt sein, damit bei der Ermittlung des anteiligen steuerrechtlichen Gewinns weiterhin die Erträge aus den Ausschüttungen dieser Gesellschaften zu 95 % herausgerechnet werden dürfen. Da jedoch allein die Beteiligung an der KOWISA KG lediglich 0,085 % beträgt, ist dies nicht gegeben. Auch alle anderen kommunalen Anteilseigner erfüllen diese Voraussetzung nicht. Daher entfällt ab 2013 für alle an der KOWISA KG beteiligten Kommunen die Herausrechnung der Beteiligungserträge bei der Ermittlung des anteiligen steuerrechtlichen Gewinns.

Dies hat zur Folge, dass bei einem Jahresüberschuss der KOWISA KG für die Betriebe gewerblicher Art der beteiligten Kommunen grundsätzlich körperschaftsteuerpflichtige anteilige Gewinne aus der Beteiligung an der KOWISA KG entstehen. Auf den anteiligen Gewinn ist dann Körperschaftsteuer (inklusive Solidaritätszuschlag) in Höhe von 15,825 % zu entrichten.

Bei dem Betrieb gewerblicher Art „Beteiligung an der KOWISA KG“ der Lutherstadt Wittenberg fiel vor der Gesetzesänderung zum Beispiel für das Jahr 2011 und für das Jahr 2012 keine Körperschaftsteuer an, wohingegen die Körperschaftsteuerbelastung nach der Änderung des Körperschaftsteuergesetzes für das Jahr 2013 rund TEUR 2 beträgt.

Nicht verändert hat sich dabei die von der Körperschaftsteuerpflicht unabhängige Pflicht der Kommunen, auf Ausschüttungen der KOWISA KG und die Erstattung sogenannter anrechenbarer Steuern Kapitalertragsteuer zu entrichten, sofern bestimmte Gewinn Grenzen überschritten werden.

Um schon für das Jahr 2014 die körperschaftsteuerliche Belastung für die Gesellschafter der KOWISA KG so gering wie möglich zu halten, wurden die Gewinne der KBA und der KBM aus dem Geschäftsjahr 2013 weitgehend thesauriert und nicht ausgeschüttet. Damit die KOWISA KG ihrerseits trotzdem Ausschüttungen an ihre Gesellschafter leisten konnte, wurden die dafür benötigten liquiden Mittel durch die KBM im Wege der Darlehensvergabe zur Verfügung gestellt. Diese Vorgehensweise kann allerdings keine dauerhafte Lösung darstellen, da sie die KOWISA KG bilanziell und finanziell schwächt.

## **2. Auswirkungen eines Wechsels der Rechtsform in eine GmbH**

Durch den Wechsel in die Rechtsform der GmbH ändert sich die Besteuerung dahingehend, dass

- die neue KOWISA GmbH selbst Körperschaftsteuerpflichtig ist.
- die Beteiligung der Lutherstadt Wittenberg an der KOWISA GmbH keinen Betrieb gewerblicher Art mehr darstellt, sondern in den hoheitlichen Bereich fällt.

Der steuerrechtliche Gewinn der KOWISA GmbH wird direkt bei ihr und nicht bei den Gesellschaftern besteuert. Bei den Gesellschaftern unterliegen lediglich die Ausschüttungen der KOWISA GmbH der Besteuerung.

Da bei den gemeindlichen Anteilseignern die Beteiligung an der KOWISA GmbH steuerlich jedoch zum hoheitlichen Bereich gehört, sind die Ausschüttungen der KOWISA GmbH nicht zusätzlich Körperschaftsteuerpflichtig.

Bei der Ermittlung des Körperschaftsteuerlichen Gewinns der KOWISA GmbH dürfen die Beteiligungserträge aus den Ausschüttungen der KBA, KBM und GISA weiterhin zu 95 % herausgerechnet werden, da die KOWISA GmbH selbst zu mehr als 10 % an diesen Gesellschaften beteiligt ist. Dies führt dazu, dass kein oder nur in geringem Umfang ein Körperschaftsteuerlicher Gewinn der Besteuerung unterliegt.

Insofern wird die Gesamtbelastung mit Körperschaftsteuer auf das Maß vor Änderung des Steuerrechts zurückgeführt und die Körperschaftsteuerbelastung der Kommunen lässt sich durch eine Rechtsformumwandlung in eine GmbH dauerhaft verhindern. Voraussetzung dafür ist, dass die Lutherstadt Wittenberg ihre steuerlich dann im hoheitlichen Bereich befindliche Beteiligung auch dort belässt. Sollte später ggf. die Übertragung der Beteiligung auf einen Betrieb gewerblicher Art gewünscht sein, muss sie die aus dieser Übertragung resultierenden steuerlichen Konsequenzen erneut selbst überprüfen.

Auch nach dem Rechtsformwechsel besteht für die Lutherstadt Wittenberg die Pflicht zur Entrichtung von Kapitalertragsteuer auf Ausschüttungen der neuen KOWISA GmbH. Hierbei wirken sich keine Freigrenzen aus. Die Steuerbelastung ist definitiv, eine spätere Erstattung oder Anrechnung ist nicht möglich. Verfahrenstechnisch wird die zu entrichtende Kapitalertragsteuer einschließlich des Solidaritätszuschlages gleich von der ausschüttenden KOWISA GmbH einbehalten und an das zuständige Finanzamt abgeführt.

Aus der verbindlichen Auskunft des Finanzamtes Magdeburg geht hervor, dass die KOWISA KG nach den zivilrechtlichen Vorschriften in eine GmbH umgewandelt werden kann. Weiterhin darf der Rechtsformwechsel unter Fortführung der bisher in den Bilanzen der KOWISA KG für die Vermögensgegenstände und Schulden angesetzten Werte durchgeführt werden, so dass es im Rahmen des Rechtsformwechsels nicht zu einer Aufdeckung gegebenenfalls bestehender stiller Reserven und deren Besteuerung kommt. Bei einer Veräußerung der Beteiligung an der KOWISA durch einen Gesellschafter vor Ablauf von sieben Jahren nach dem Rechtsformwechsel wird bei dem betroffenen Gesellschafter rückwirkend ein sogenannter Einbringungsgewinn besteuert.

Folgende schematische Darstellung zeigt zusammenfassend die Besteuerung der KOWISA und der kommunalen Anteilseigner vor und nach einem Rechtsformwechsel sowie den Einfluss auf den Nettozufluss aus der KOWISA bei den Kommunen. Anrechenbare Steuern wurden hierbei aus Gründen der Klarheit und Übersichtlichkeit vernachlässigt:

	Besteuerung KOWISA <b>KG</b>		Besteuerung KOWISA-Neu <b>-GmbH</b>
	<u>vor</u> Steuerrechtsänderung	<u>nach</u> Steuerrechtsänderung	<b>nach Rechtsformwechsel</b>
<b>Gewinn KBA/KBM/GISA nach Steuern: = Ausschüttung an KOWISA</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>
<b>abzgl. Körperschaftssteuer + Soli bei KOWISA</b>	nicht anwendbar; kein Steuersubjekt		nahezu <b>0,00</b> (-0,79%)
<b>abzgl. Gewerbesteuer bei KOWISA</b>	nahezu <b>0,00</b> (-0,79%)	<b>0,00</b>	nahezu <b>0,00</b> (-0,79%)
<b>Gewinn KOWISA = Ausschüttung an Kommunen</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>
<b>abzgl. Körperschaftssteuer + Soli bei Kommunen</b>	nahezu <b>0,00</b> (-0,79%)	<b>-15,83</b>	nicht anwendbar; da Vermögensverwaltung
<b>abzgl. Kapitalertragsteuer+ Soli bei Kommunen</b>	<b>-15,83</b>	<b>-15,83</b>	<b>-15,83</b>
<b>Netto-Zufluss bei Kommunen</b>	<b>84,18</b>	<b>68,35</b>	<b>84,18</b>