

I. Partielle Steuerpflicht von Kommunen

1. Ertragsteuerliche Ebenen einer juristischen Person des öffentlichen Rechts

Allgemeines

Die Tätigkeiten von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) sind äußerst vielfältig. Um Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, unterliegen auch Teile der jPdöR der Steuerpflicht, die mit privatrechtlichen Unternehmen

konkurrieren. Die unterschiedlichen Tätigkeiten der jPdöR sind demnach voneinander abzugrenzen. Sie lassen sich grundsätzlich drei Ebenen zuordnen: dem Hoheitsbereich, der wirtschaftlichen Ebene oder der Vermögensverwaltung. Diese Kategorisierung bildet die Grundlage für die steuerliche Betrachtungsweise.

Beispiele

Ebenen einer juristischen Person des öffentlichen Rechts		
Hoheitsbereich	Wirtschaftliche Ebene	Vermögensverwaltung
<ul style="list-style-type: none"> - Polizei - Lehre - Abfallentsorgung aus privaten Haushalten - Straßenreinigung - Friedhofsverwaltung 	<ul style="list-style-type: none"> - Kantine/Mensa - Campingplatz - Gaststätte - Märkte - Sparkasse - Stadtbahn - Bücherverkauf 	<ul style="list-style-type: none"> - Vermietung von Grundbesitz - Verzinsung von Kapitalanlagen - Besitz und Verwaltung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (grundsätzlich)

Hoheitsbereich

Die Tätigkeiten im Bereich der hoheitlichen Sphäre sind grundsätzlich von der Steuerpflicht befreit. Wie weitreichend die Ausübung öffentlicher Gewalt (sog. Hoheitsbetriebe) tatsächlich ist, klärt die Abgrenzung hoheitlicher von wirtschaftlichen Tätigkeiten in Kapitel II. 2.

Unter bestimmten Voraussetzungen können BgA allerdings als gemeinnützige Zweckbetriebe anerkannt und von der Steuerpflicht gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG befreit werden (vgl. Kapitel VI.).

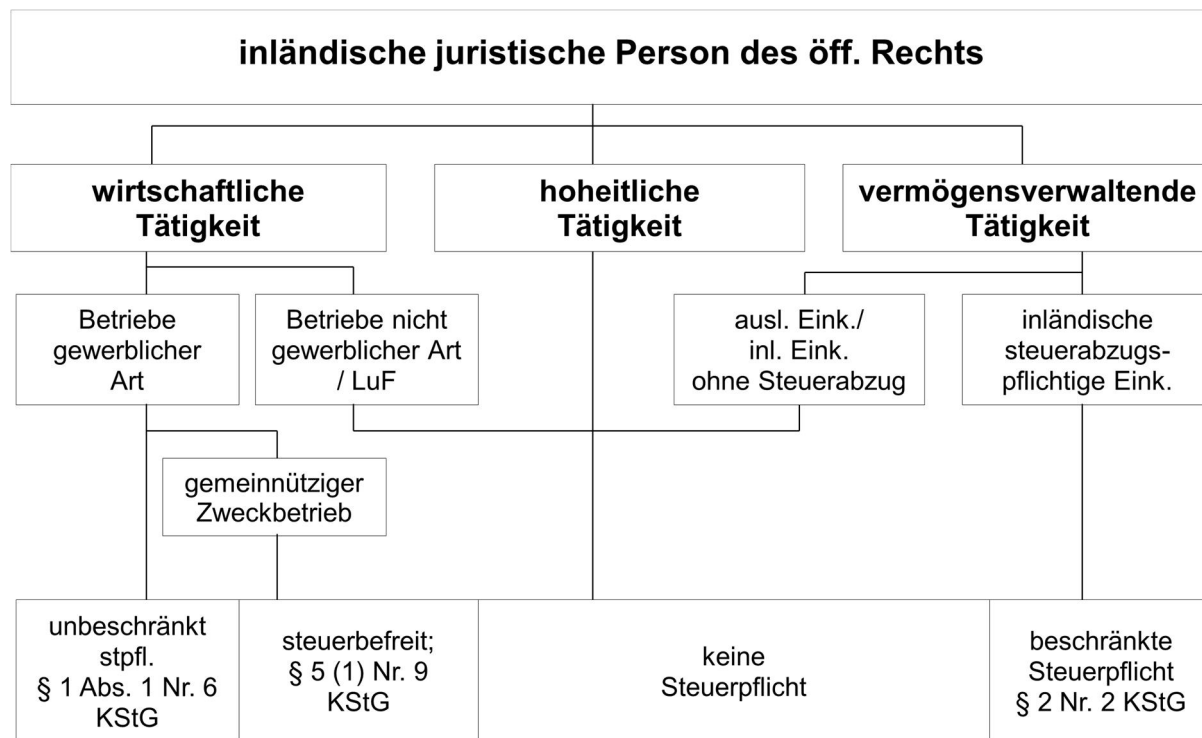
Wirtschaftliche Ebene

Innerhalb der wirtschaftlichen Tätigkeit sind bei jPdöR zunächst sogenannte Betriebe gewerblicher Art (BgA) von Betrieben nicht gewerblicher Art, Land- und Forstwirtschaft inbegriffen, zu unterscheiden. Ein BgA unterliegt grundsätzlich der unbeschränkten Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG (vgl. Kapitel II.).

Vermögensverwaltung

Auf der Ebene der Vermögensverwaltung sind inländische steuerabzugspflichtige Einkünfte von inländischen oder ausländischen Einkünften ohne Steuerabzug zu trennen. Während letztere keiner Steuerpflicht unterliegen, sind die inländischen steuerabzugspflichtigen Einkünfte zumindest beschränkt steuerpflichtig.

Das folgende Schaubild verdeutlicht die beschriebenen Sachverhalte:



Quelle: Oberfinanzdirektion Münster, Besteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts, Arbeitshilfe, Stand: 1.8.2009, S. 21.

2. Rechts- und Organisationsformen kommunaler Unternehmen

Grundlagen

Kommunale Unternehmen werden in verschiedenen Rechts- und Organisationsformen geführt. Eine Unterteilung kann dabei zwischen öffentlich-rechtlich und privatrechtlich organisierten Unternehmen vorgenommen werden. Zu den häufigsten Ausprägungen zählen:

Öffentlich-rechtliche Organisationsformen:

- Eigenbetriebe
- Regiebetriebe
- Anstalten des öffentlichen Rechts
- Stiftungen
- Zweckverbände

Privatrechtliche Organisationsformen:

- Aktiengesellschaften
- Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Eigenbetriebe

Eigenbetriebe sind wirtschaftliche Unternehmen von Kommunen ohne eigene Rechtspersönlichkeit. Sie sind organisatorisch aus der jeweiligen Gemeindeverwaltung ausgegliedert und gelten finanzwirtschaftlich als Sondervermögen des Haushaltes. Somit verfügen sie über eine eigene Betriebssatzung sowie ein eigenes kaufmännisches Rechnungswesen und unterliegen den Regelungen der Eigenbetriebsverordnung (EigVO).

Eigenbetriebe	
Vorteile	Nachteile
<ul style="list-style-type: none"> - enge Bindung an die Verwaltung - Wahrnehmung hoheitlicher Aufgaben - Besteuerung nur bei BgA 	<ul style="list-style-type: none"> - keine Erleichterungen im Vergabewesen - Personalwirtschaft wie bei der Kommune selbst - keine Haftungsbeschränkung - keine Beteiligung Dritter möglich

Regiebetriebe

Regiebetriebe sind in die Gemeindeverwaltung integrierte wirtschaftliche Unternehmen. Im Ver-

gleich zum Eigenbetrieb ist der Regiebetrieb sowohl organisatorisch als auch personell, haushalts- und rechnungstechnisch vollkommen unselbständig.

Regiebetriebe	
Vorteile	Nachteile
<ul style="list-style-type: none"> - Bestandteil der Verwaltung - Wahrnehmung hoheitlicher Aufgaben - Besteuerung nur bei BgA - keine Steuerungsprobleme - maximale Einflussnahme der Kommune 	<ul style="list-style-type: none"> - keine Erleichterung im Vergabewesen - Zuständigkeitsvielfalt innerhalb der Verwaltung - lange Entscheidungswege - keine Haftungsbeschränkung - keine Beteiligung Dritter möglich

Eigengesellschaften

Unter Eigengesellschaften werden Einrichtungen der Gemeinden verstanden, die organisatorisch sowie haushaltsmäßig verselbständigt sind und als wirtschaftliche Unternehmen in privatrechtlicher Rechtsform eine eigene Rechtspersönlichkeit (z. B. GmbH, AG) besitzen. Die Anteile an einer solchen Gesellschaft liegen vollständig in Händen der jeweiligen Gemeinde. Die Eigengesellschaften sind grundsätzlich als selbständige Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts anzusehen. Die Zusammenfassung mit anderen Gesellschaften in Form einer steuerlichen Organschaft ist dennoch üblich.

gesellschaft bezeichnet. Das Halten dieser Anteile begründet in der Regel keinen BgA im Sinne des § 4 KStG. Insofern sind hieraus resultierende Dividendeneinnahmen dem nicht steuerpflichtigen Bereich der Vermögensverwaltung zuzuordnen. Von dieser Beurteilung ist Abstand zu nehmen, wenn die jPdöR die Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft ganzheitlich übernimmt oder zumindest maßgeblich beeinflusst. Auch die Beteiligung der Gemeinde an einer Personengesellschaft (Gesellschaft bürgerlichen Rechts, Offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft) – ohne Rücksicht auf die Höhe der Beteiligung – begründet regelmäßig einen BgA.

Beteiligungsgesellschaften

Werden im Gegensatz zur Eigengesellschaft nicht sämtliche Anteile an einer Kapitalgesellschaft gehalten, wird dies als Beteiligungs-

Anstalten des öffentlichen Rechts (AöR)

Eine Anstalt des öffentlichen Rechts ist eine verselbständigte Institution zur Erfüllung bestimmter Verwaltungsaufgaben. Hierfür werden bestimmte sachliche Mittel (z. B. Gebäude,