

HLB Dienst & Martini GmbH · Habsburgiring 63 · 56727 Mayen

Stadtentwicklungsgesellschaft mbH & Co. KG
Herrn Michael Gundert
 Rathaus Rosengasse 2
 56727 Mayen

HLB Dienst & Martini GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Mayen – Koblenz – Erfurt

Hauptsitz Mayen:
 Habsburgiring 63
 56727 Mayen
 Telefon: +49 26 51 80 06-0
 Telefax: +49 26 51 80 06-66
 E-Mail: dmmayen@hnb-dienst-martini.de
 www.hnb-dienst-martini.de

Unser Zeichen	Bearbeiter	Durchwahl	Datum
40428030 3-DP10-00150174	Dr. Lukas Karrenbrock	+49 261 40 66-128 Fax: 40 66-9128	18.11.2021

Geschäftsleitung:
 Prof. Dr. W. Edelfried Schneider
 Dipl.-Volksw. WP StB
 Alfred Doll Dipl.-Betriebsw. (FH) WP StB
 Heinz-Peter Mertens Dipl.-Kfm. WP StB
 Ralf Reinart Dipl.-Kfm. WP StB
 Doris Reifenrath Dipl.-Kfm. WP StB
 Kay Zerfass Dipl.-Betriebsw. (FH) WP StB ¹
 Dr. Julia Schneider Dipl.-Kffr. WPin StBin
 Tatjana Kirsch Dipl.-Betriebsw. (FH) WPin StBin
 Peter Pello Dipl.-Kfm. StB
 Dr. Johannes Hamsch Dipl.-Kfm. WP StB ^{2,3}
 Dr. Lukas Karrenbrock Dipl. iur. oec. StB ¹
 Corinne Koblitschek MBA WPin
 Sascha Schmoll WP StB ¹
 Frank Weber WP StB

Auflösung / Abwicklung der Stadtentwicklungsgesellschaft mbH & Co. KG, Mayen im Rahmen einer Anwachsung bei der Stadt



Sehr geehrter Herr Gundert,
 sehr geehrte Damen und Herren,

hinsichtlich unseres Auftragsumfangs und der Auftragsbedingungen wird auf unsere Auftragsbestätigung vom 19.10.2012 / 20.10.2021 verwiesen. Wir weisen nochmals darauf hin, dass durch uns auftragsgemäß keine kommunalrechtliche / haushaltsrechtliche Prüfung der geplanten Maßnahme, sondern ausschließlich eine steuerrechtliche Würdigung vorgenommen wurde. Hinsichtlich der beihilferechtlichen Einordnung wird auf die Stellungnahme durch die Kanzlei Martini Mogg Vogt (MMV) verwiesen.

Zweigniederlassung Koblenz:
 Ferdinand-Sauerbruch-Straße 28
 56073 Koblenz

Zweigniederlassung Erfurt:
 Dortmund Straße 9
 99086 Erfurt

Sitz: Mayen
 Registergericht Koblenz · HRA 15465
 USt-IdNr.: DE 148 720 361

I. Ausgangslage

Die Stadt Mayen ist die alleinige Kommanditistin der Stadtentwicklungsgesellschaft mbH & Co. KG, Mayen (nachfolgend kurz: STEG oder Gesellschaft). Die Komplementärin der Gesellschaft, die STEG Beteiligungs- und Verwaltungsgesellschaft mbH, Mayen, ist nicht am

WP/WPin = Wirtschaftsprüfer/in
 StB/StBin = Steuerberater/in
 1 = Fachberater für Internationales Steuerrecht
 2 = Zertifizierter Berater für Gemeinnützigkeit (IFU/ISM gGmbH)
 3 = Stiftungsberater (DSA)



Vermögen der STEG beteiligt. Somit ist die Gesellschaft eine sog. „gewerblich geprägte Personengesellschaft“ (§ 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG), wodurch diese ausschließlich gewerbliche Einkünfte erzielt und Betriebsvermögen hat.

Die Gesellschaft ist durch Formwechsel mit Umwandlungsbeschluss vom 17.07.2003 aus der Stadtentwicklungsgesellschaft mbH entstanden; der Formwechsel wurde mit steuerlicher Wirkung auf den 01.01.2003 rückbezogen. Die Beteiligungsverhältnisse an der STEG sind seit deren Gründung unverändert.

Der Geschäftsbereich der Gesellschaft besteht lediglich aus der Wohnraumvermietung.

Die Aktiva bestehen im Wesentlichen aus Grundbesitz. Die Passiva setzen sich im Kern aus Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten zusammen.

Auskunftsgemäß bestehen verrechenbare Verluste nach § 15a Abs. 4 EStG (Bescheide liegen uns nicht vor).

II. Geplante Maßnahme: Liquidationslose Vollbeendigung der STEG aufgrund einer Anwachsung bei der Stadt Mayen

Es wird in Erwägung gezogen die STEG aufzulösen / abzuwickeln, um künftig laufende Verwaltungskosten zu reduzieren. Die gesamten Aktiva und Passiva der Gesellschaft sollen dabei auf die Stadt Mayen übergehen und zukünftig unmittelbar von dieser verwaltet werden.

Im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters aus einer Gesellschaft wächst sein Anteil am Gesellschaftsvermögen den übrigen Gesellschaftern zu (§ 738 Abs. 1 S. 1 BGB). Hat eine Kommanditgesellschaft lediglich zwei Gesellschafter, so führt das Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters automatisch zum Erlöschen der Gesellschaft, da eine Kommanditgesellschaft mindestens zwei Gesellschafter (einen Kommanditisten und einen Komplementär) haben muss. Es tritt in der Folge eine Gesamtrechtsnachfolge



ein, also der unmittelbare Übergang aller Aktiva und Passiva mit allen Rechten und Verpflichtungen (Universalsukzession). Es bedarf hierbei keines besonderen Eigentumsübertragungsaktes, bei Grundstücken nur einer deklaratorischen (klarstellenden) Berichtigung im Grundbuch.

Der entscheidende Vorteil einer solchen Form der Abwicklung einer Kommanditgesellschaft ist, dass sich diese ohne formale Liquidation vollzieht. Dadurch kann eine schnelle und kostengünstige Vollbeendigung erreicht werden.

III. Steuerliche Beurteilung einer liquidationslosen Vollbeendigung der STEG aufgrund einer Anwachsung bei der Stadt Mayen

Die steuerliche Beurteilung der oben beschriebenen liquidationslosen Vollbeendigung der STEG aufgrund einer Anwachsung bei der Stadt Mayen unterteilt sich im Folgenden in grunderwerbsteuerliche (1.) sowie ertragsteuerliche Gesichtspunkte (2.). Ferner werden abschließend auch umsatzsteuerliche Aspekte ausgeführt (3.).

1. Grunderwerbsteuer

Der Grunderwerbsteuer unterliegt – neben dem „Regelfall“ eines Grundstückserwerbs aufgrund eines Kaufvertrages – u.a. auch der im Wege einer Anwachsung bewirkte Eigentümerwechsel von Grundbesitz (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG).

Für einen solchen Vorgang kommt jedoch eine Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 6 Abs. 2 GrEStG in Betracht (vgl. Weilbach, GrEStG, § 1, Rn. 98; BFH v. 21.12.1977, II R 47/73, BStBl. II 1978, 318). Geht ein Grundstück von einer Gesamthand (= STEG) in das Alleineigentum einer an der Gesamthand beteiligten Person (= Stadt Mayen) über, so wird die Steuer in Höhe des Anteils nicht erhoben, zu dem der Erwerber am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist (§ 6 Abs. 2 S. 1 GrEStG; BFH II B 20/01, BFH/NV 02, 70). Da die Stadt Mayen zu 100 % am Vermögen der STEG beteiligt ist, wird aufgrund der Befreiungsvorschrift der Vorgang vollständig grunderwerbsteuerfrei gestellt.



Die Befreiung des § 6 Abs. 2 GrEStG ist seit dem 01.07.2021 an eine zehnjährige Vorbesitzzeit gekoppelt (§ 6 Abs. 4 GrEStG n.F. (Gesetz v. 12.05.2021)). Der Änderung dieser Regelung hat der Bundesrat am 07.05.2021 zugestimmt. Insbesondere soll dadurch die Eindämmung von missbräuchlichen Steuergestaltungen durch sog. „share-deals“ gewährleistet werden. Bisher betrug die Vorbesitzzeit lediglich fünf Jahre. Soweit innerhalb von zehn Jahren vor dem Eigentümerwechsel der Gesellschaftsanteil an der Kommanditgesellschaft entgeltlich erworben oder eine vom Beteiligungsverhältnis abweichende Auseinandersetzungsquote vereinbart wurde, ist die Befreiung von der Grunderwerbsteuer aufgrund § 6 Abs. 2 GrEStG nicht anzuwenden. Die Stadt Mayen ist jedoch schon seit Gründung der Gesellschaft zu 100 % am Vermögen der STEG beteiligt (vgl. oben), womit die Ausnahme von der Befreiung hier keine Anwendung findet.

→ **Da die Stadt Mayen zu 100 % am Vermögen der STEG beteiligt ist, ist der mit der Anwachsung verbundene Eigentumsübergang des Grundbesitzes von der STEG auf die Stadt Mayen vollständig von der Grunderwerbsteuer befreit.**

2. Ertragsteuer

Sofern Wirtschaftsgüter aus einer Gesellschaft in das Vermögen des Gesellschafters übergehen, sind diese dabei im Regelfall mit ihrem Teilwert (Verkehrswert) anzusetzen (§ 8 Abs. 1 S. 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 1 S. 2 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG; vgl. für den Fall der Anwachsung auch Orth, DStR 1999, 1053 (1057)). Folglich käme es hinsichtlich der stillen Reserven (= Teilwert ./ . steuerlicher Buchwert) zu einem steuerpflichtigen Ertrag. Dieser Ertrag kann jedoch mit den bisher angelaufenen verrechenbaren Verlusten i.S.d. § 15a Abs. 4 EStG verrechnet werden. Folglich würde aus der Realisierung von stillen Reserven nur dann eine Steuerbelastung resultieren, wenn die stillen Reserven höher als die bisher angelaufenen Verluste sind.



Im Einzelnen hängen die ertragsteuerlichen Auswirkungen davon ab, ob die Wirtschaftsgüter bei der Stadt Mayen einem Betrieb gewerblicher Art (BgA), dem hoheitlichen Bereich oder dem Bereich der Vermögensverwaltung zugerechnet werden:

- Die Stadt Mayen hat nur im Rahmen ihres Betriebs gewerblicher Art (kurz: BgA) Betriebsvermögen. Betriebe gewerblicher Art sind nach der Legaldefinition in § 4 Abs. 1 KStG alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen – mit Ausnahme der landwirtschaftlichen – wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen, und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person des öffentlichen Rechts herausheben. Ein BgA erzielt aufgrund der wirtschaftlichen Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb, wobei weder die Absicht der Gewinnerzielung noch die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr erforderlich sind (vgl. Wallenhorst in Wallenhorst / Halaczinsky, S. 511). Vom BgA abzugrenzen sind die (steuerbefreiten) Hoheitsbetriebe und die (ebenfalls steuerbefreiten) vermögensverwaltenden Tätigkeiten.
- Hoheitsbetriebe sind Betriebe von Körperschaften des öffentlichen Rechts, die überwiegend der Ausübung öffentlicher Gewalt dienen; sie unterliegen nicht der Besteuerung mit Körperschaftsteuer, womit insoweit auch kein Betriebsvermögen vorliegt.
- Vermögensverwaltung liegt hingegen vor, wenn Vermögen lediglich genutzt wird, auch wenn dabei eine Rendite erzielt wird. Eine Tätigkeit ist dann keine Vermögensverwaltung mehr, sondern eine wirtschaftliche Betätigung, wenn sie über den Rahmen einer Vermögensnutzung hinausgeht, also z.B. die Vermögensumschichtung im Vordergrund steht oder neben der Verwaltung nicht unbedeutende Nebenleistungen erbracht werden (vgl. Wallenhorst in Wallenhorst / Halaczinsky, S. 389; Hidien in Hidien / Jürgens, § 4 Betrieb gewerblicher Art, Rn. 400, BFH



v. 24.10.2000, IX R 58/97, BFH / NV 2001, 752; BFH v. 18.01.1973, IV R 196/71, BStBl. II 1973, 561). Auch hinsichtlich der Vermögensverwaltung ist kein Betriebsvermögen gegeben.

Maßgeblich ist somit, ob die übergehenden Wirtschaftsgüter bei der Stadt Mayen zu einem BgA gehören. Nur insoweit liegt Betriebsvermögen vor und es kann eine Übertragung zu Buchwerten vorgenommen werden. In den anderen Fällen (d.h. Hoheitsbetrieb oder Vermögensverwaltung) kommt es zu einer Aufdeckung von stillen Reserven, da insoweit bei der Stadt Mayen kein Betriebsvermögen gegeben ist.

Sofern nicht besondere Umstände hinzutreten, vollzieht sich die Vermietung von Räumen (Wohnraumvermietung) in aller Regel im Rahmen der Vermögensverwaltung. Besondere Umstände können darin bestehen, dass die Verwaltung des Grundbesitzes in Folge des ständigen und schnellen Wechsels der Mieter eine Tätigkeit erfordert, die über das bei langfristigen Vermietungen übliche Maß hinausgeht, oder dass der Vermieter zusätzlich Leistungen erbringt, die eine bloße Vermietungstätigkeit überschreiten. Das entscheidende Merkmal liegt also darin, dass die bloße Vermögensnutzung hinter der Bereitstellung einer einheitlichen gewerblichen Organisation zurücktritt (vgl. H 15.7 Abs. 2 EStR; OFD Münster, Arbeitshilfe zur Besteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts – Stand: 15.03.2019, S. 30; Dötsch / Pung / Möhlenbrock, KStG, § 4, Rn. 109, Stichwort: „Vermietung von Räumen“).

→ Somit ist unseres Erachtens bezüglich des Geschäftsfeldes der Gesellschaft wohl davon auszugehen, dass kein BgA vorliegt. Es liegt kein Betriebsvermögen vor, womit eine Übertragung zu Buchwerten nicht in Betracht kommt und eine Versteuerung von stillen Reserven vorzunehmen ist. Die Übertragung von Immobilien inkl. der Verbindlichkeiten führt jedoch nur dann zu einem steuerpflichtigen Ertrag, wenn der Verkehrswert höher als der Buchwert zzgl. der steuerlichen Verlustvorträge ist. Auskunftsgemäß ist nur mit allenfalls sehr geringen stillen Reserven zu



Rechnen. Da eine Aufdeckung der stillen Reserven erfolgt, steht der liquidationslosen Vollbeendigung der STEG aufgrund einer Anwachsung auch nicht entgegen, dass Verbindlichkeiten mit übertragen werden.

→ Um die Höhe der stillen Reserven beziffern zu können ist ein Verkehrswertgutachten notwendig (ggf. auch durch Gutachterausschuss).

3. Umsatzsteuer

Eine Anwachsung führt nicht zu einem umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch und ist somit nicht steuerbar. Dies gilt auch für den hier zu beurteilenden Fall, in dem das Gesamthandsvermögen der Gesellschaft insgesamt auf den einzigen Gesellschafter übergeht. Es wird dabei keine Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt. Es liegt hierbei auch keine sog. „Geschäftsveräußerung im Ganzen“ im Sinne des § 1 Abs. 1a UStG vor (vgl. Schwarz / Widmann / Radeisen, UStG, § 1, Rn. 274; Orth, DStR 1999, 1011 (1018)). Ebenso wenig ist damit eine etwaige Vorsteuerkorrektur (§ 15a UStG) geboten.

→ Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist die Anwachsung nicht steuerbar, womit im Falle der Anwachsung aller Aktiva und Passiva der STEG bei der Stadt Mayen keinerlei umsatzsteuerliche Konsequenzen verbunden sind.

IV. Exkurs: steuerliche Konsequenzen eines Betrauungsaktes

Soweit durch MMV – sowohl für den status quo als auch bei einer künftigen Wohnraumvermietung über den Kernhaushalt – unter beihilferechtlichen Gesichtspunkten ein Betrauungsakt angesprochen wird, ist drauf hinzuweisen, dass die sich hieraus ergebenden umsatzsteuerlichen Konsequenzen bislang nicht höchstrichterlich entschieden sind. So stellt die Durchführung einer öffentlichen Aufgabe durch eine juristische Person des Privatrechts gegen Entgelt im Rahmen einer vertraglichen Beziehung i.d.R. eine steuerpflichtige Leistung der übernehmenden Gesellschaft dar. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich hierbei um eine freiwillige oder um eine Pflichtaufgabe handelt. Generell werten



die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und die Praxis der Finanzverwaltung den Abschluss eines zivilrechtlichen Vertrages, der einen Leistungsaustausch begründet, als ein nahezu nicht widerlegbares Indiz für einen aus umsatzsteuerlicher Sicht steuerbaren Leistungsaustausch. Diese Einordnung kann also ggf. auch auf einen Betrauungsakt Anwendung finden, da dieser im Zweifel eine Leistungspflicht des betrauten Unternehmens begründet (vgl. Leitfaden zum EU-Beihilferecht, DAWI und Infrastrukturfinanzierung, Ministerium für Wirtschaft, Arbeit und Wohnungsbau Baden-Württemberg, S. 50 ff.).

Sofern ein Leistungsaustausch angenommen werden würde, ergibt sich aus der Finanzierung der (defizitären) Wohnraumvermietung durch die Stadt Mayen eine tatsächliche Umsatzsteuerbelastung, der kein entsprechender Vorsteuerabzug gegenübersteht. Daher sollte im Vorfeld des Abschlusses eines Betrauungsaktes in jedem Fall eine verbindliche Auskunft der Finanzverwaltung eingeholt werden, da in dieser Frage viel Wertungsspielraum besteht und nur über eine verbindliche Auskunft die notwendige Rechtssicherheit erreicht werden kann. Im Rahmen der verbindlichen Auskunft sollte dann auch direkt die künftige Rechtslage gem. § 2b UStG mit abgefragt werden. Nach unseren praktischen Erfahrungen bestehen gute Erfolgsaussichten, dass die Finanzverwaltung keinen Leistungsaustausch annehmen würde. Dies gilt umso mehr, wenn die Tochtergesellschaft nicht mehr besteht und damit keine Tochtergesellschaft „betraut“ wird, sondern der Betrauungsakt als „Insichgeschäft“ zu verstehen ist. In diesem Fall wäre besser zu argumentieren, dass kein umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch vorliegt.



V. Fazit

Eine Anwachsung der gesamten Aktiva und Passiva der STEG bei der Stadt Mayen hat einer Versteuerung der stillen Reserven in den Wirtschaftsgütern der STEG zur Folge, sofern dieser größer als die steuerlichen Verlustvorträge sein sollten. Auskunftsgemäß sind jedoch keine (nennenswerten) stillen Reserven anzunehmen, sodass keine Ertragsteuerbelastung zu erwarten ist.

Eine Anwachsung aller Wirtschaftsgüter der STEG bei der Stadt Mayen wäre in vollem Umfange von der Grunderwerbsteuer befreit. Umsatzsteuerliche Auswirkungen würden sich nicht ergeben, da eine Anwachsung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes nicht steuerbar ist.

Sofern für beihilferechtliche Aspekte ein Betrauungsakt erfolgt, sollte in jedem Fall eine vorherige verbindliche Auskunft bei der Finanzverwaltung eingeholt werden.

Für Ihre Fragen stehen wir gerne zur Verfügung. Ferner stehen wir Ihnen gerne auch für ein persönliches Gespräch in Mayen zur Verfügung.

Mit freundlichem Gruß

Dr. Lukas Karrenbrock
Steuerberater

Dr. Johannes Hamsch
Wirtschaftsprüfer