

BESCHLUSSVORLAGE

Dezernat / Amt	Verantwortlich	Tel.Nr.	Datum
IV / Stadtkämmerei	Herr Schaber	5100	01.10.2025

Betreff:

Eigene Steuerangelegenheiten der Stadt Freiburg - Ausübung von steuerlichen Wahlrechten bei Betrieben gewerblicher Art:

- Beschlussfassung zur Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art
- Beschlussfassung zur Rücklagenbildung (Thesaurierung) bei Betrieben gewerblicher Art

Beratungsfolge	Sitzungstermin	Öff.	N.Ö.	Empfehlung	Beschluss
1. HFA	13.10.2025	X		X	
2. GR	21.10.2025	X			X

Anhörung Ortschaftsrat (§ 70 Abs. 1 GemO): nein

Abstimmung mit städtischen Gesellschaften: nein

Finanzielle Auswirkungen: nein

Auswirkungen auf den Klima- und Artenschutz: nein

Beschlussantrag:

- Der Gemeinderat beschließt gemäß Drucksache G-25/154 die erstmalige Zusammenfassung der Betriebe gewerblicher Art (BgA):
 - BgA Parkplatzvermietung, BgA Betriebsaufspaltung Flugplatz Freiburg-Breisgau (FFB) GmbH / Stadtwerke, BgA Beteiligung an der Freiburger Kommunalbauten GmbH & Co. KG Sparte Vermietung Teilbereich Vermietung Parkhäuser, BgA Industriegleis zum zusammengefassten BgA Verkehrsbetriebe.
 - BgA Beteiligung an der Messe Freiburg (MF) GmbH & Co. KG und BgA Beteiligung Freiburg Wirtschaft Touristik und Messe (FWTM) GmbH Co. KG Sparte Messe und Märkte zum zusammengefassten BgA Messebetriebe und

- c) BgA Beteiligung an der Freiburger Kommunalbauten GmbH & Co. KG Sparte Vermietung sowie BgA Veranstaltungshäuser zum zusammengefassten BgA Veranstaltungshäuser
 - 2. Der Gemeinderat beschließt die Rücklagenbildung (Thesaurierung) im BgA Betriebsaufspaltung Stadtbau GmbH gemäß Ziffer 3 der Drucksache G-25/154
-

1. Ausgangslage

Diese Drucksache dient dazu, das bisherige Vorgehen im steuerrechtlichen Bereich formell zu bestätigen. Es handelt sich bei Beschlussziffer 1 um einen klarstellenden Beschluss, der die bereits gelebte und zulässige Verwaltungspraxis durch die Abgabe der zusammengefassten Steuererklärungen durch die Stadtkämmerei bestätigt.

Das Steuerrecht räumt der Stadt an unterschiedlichen Stellen Wahlrechte ein. Die Stadtkämmerei hat diese Wahlrechte entsprechend der steuerlichen Möglichkeiten und der wirtschaftlichen Interessen der Stadt ausgeübt. Da die Ausübung entsprechender Wahlrechte kein einmaliges, sondern ein (wenn auch in größeren Abständen) wiederkehrendes Geschäft ist und keine besondere politische Bedeutung aufweist, liegt aus Sicht der Stadtverwaltung ein Geschäft laufender Verwaltung vor. Diese Auffassung teilt auch der städtische Steuerberater (EY), der im Übrigen bestätigt hat, dass die Wahlrechte rechtmäßig und sachgerecht sowie im wirtschaftlichen Interesse der Stadt Freiburg ausgeübt wurden. Die Steuerprüfung des Finanzamts stellt diese Sichtweise zwar nicht generell in Frage, sieht allerdings in der Zusammenfassung mehrerer Betriebe gewerblicher Art (BgA) kein „normales“ Wahlrecht, sondern einen Vorgang von grundsätzlicher Bedeutung, der vom Gemeinderat beschlossen werden muss. Zur Vermeidung möglicher steuerlicher Risiken soll deshalb vorsorglich der klarstellende Beschluss gemäß Beschlussziffer 1 gefasst werden. An der unstrittigen Praxis, dass steuerliche Wahlrechte von der Stadtkämmerei ausgeübt werden, wird ansonsten wie bisher festgehalten.

Die Thematik, zu der aus den dargestellten Gründen eine Beschlussfassung des Gemeinderats eingeholt werden soll, ergibt sich aus Folgendem: Eine juristische Person des öffentlichen Rechts (jPöR) wie die Stadt Freiburg unterliegt grundsätzlich nicht der Einkommen- oder Körperschaftsteuer. Allerdings können einzelne Tätigkeiten der Stadt einen Betrieb gewerblicher Art (BgA) begründen (§ 4 Körperschaftsteuergesetz (KStG)). Diese bilden fiktive Betriebe innerhalb des Kernhaushalts, die jeweils für sich steuerpflichtig sind. Hierdurch ist sichergestellt, dass eine jPdöR weder besser noch schlechter gestellt wird als ein privater Anbieter, um dem grundgesetzlichen Gedanken der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Rechnung zu tragen.

BgA sind gemäß § 4 KStG alle Einrichtungen der Stadt, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben. Die Absicht, Gewinn zu erzielen und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich.

Der Begriff „Einrichtung“ grenzt nicht nur die wirtschaftliche Tätigkeit von der hoheitlichen Tätigkeit der Stadt ab. Er dient auch dazu, festzustellen, ob bei mehreren gleichartigen wirtschaftlichen Tätigkeiten der Stadt ein (einheitlicher) BgA gegeben ist oder mehrere (einzelne) BgA anzunehmen sind.

Übt die Stadt mehrere gleichartige wirtschaftliche Tätigkeiten aus, ist eine einheitliche „Einrichtung“ bzw. ein einheitlicher BgA anzunehmen, wenn die (gleichartigen) Tätigkeiten eine funktionelle Einheit bilden, die sich zum Beispiel aus einer besonderen Leitung, einem geschlossenen Geschäftskreis, der Buchhaltung ergeben. Bei der Stadt Freiburg liegen insbesondere bei der gleichen wirtschaftlichen Tätigkeit mehrere Einrichtungen vor, wenn die Verwaltung durch verschiedene Ämter erfolgt. Sofern die Verwaltung durch verschiedene Ämter erfolgt, ist grundsätzlich pro Amt ein eigener BgA anzunehmen.

Sofern verschiedene, aber gleichartige BgA vorliegen, können diese gemäß § 4 Abs. 6 S. 1 Nr. 1 KStG zu einem BgA zusammengefasst werden. Gemäß § 4 Abs. 6 S. 1 Nr. 2 und 3 KStG gibt es noch weitere Wahlrechte zur Zusammenfassung von BgA.

Von diesen Wahlrechten zur Zusammenfassung von gleichartigen BgA wird bei der Stadt Freiburg schon seit vielen Jahren Gebrauch gemacht. Dies betrifft zum Beispiel die BgA Kantinen, BgA Schulkioske sowie BgA Stadien und Sportplätze.

Für jeden einzelnen BgA werden jährlich Ertragssteuererklärungen abgegeben. Diese umfassen grundsätzlich eine Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung. Bei „umsatzstarken“ BgAs kann zusätzlich Kapitalertragsteuer in Höhe von 15 % und 5,5 % Solidaritätszuschlag anfallen.

2. Ausübung des Wahlrechts zur Zusammenfassung von BgA

Der Gemeinderat bestätigt hinsichtlich der Zusammenfassung von BgA das bisher von der Stadtkämmerei ausgeübte Wahlrecht und beschließt demzufolge aufgrund von Gleichartigkeit der BgA die erstmalige Zusammenfassung der folgenden BgAs ab dem Jahr 2012 gemäß § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 KStG:

1. BgA Verkehrsbetriebe aus
 - a) BgA Parkplatzvermietung
 - b) BgA Betriebsaufspaltung Flugplatz Freiburg-Breisgau (FFB) GmbH / Stadtwerke
 - c) BgA Beteiligung an der Freiburger Kommunalbauten GmbH & Co. KG Sparte Vermietung Teilbereich Vermietung Parkhäuser
 - d) BgA Industriegleis (ab 2017)
2. BgA Messebetriebe aus
 - a) BgA Beteiligung an der Messe Freiburg (MF) GmbH & Co. KG
 - b) BgA Beteiligung Freiburg Wirtschaft Touristik und Messe (FWTM) GmbH & Co. KG Sparte Messe und Märkte
3. BgA Veranstaltungshäuser aus
 - a) BgA Beteiligung an der Freiburger Kommunalbauten GmbH & Co. KG Sparte Vermietung
 - b) BgA Beteiligung FWTM GmbH & Co. KG Sparte Veranstaltungshäuser

3. Rücklagenbildung (Thesaurierung) bei BgA: BgA Betriebsaufspaltung Stadtbau GmbH

3.1 Grundsätze der Rücklagenbildung:

Mit den Entscheidungen des Bundesfinanzhofes (BFH) wurde höchstrichterlich geklärt, dass bei körperschaftsteuerlichen Regiebetrieben ebenso eine Rücklagenbildung wie bei Eigenbetrieben zulässig ist, was dazu führt, dass der der Rücklage zugeführte Betrag nicht der Kapitalertragsteuer unterliegt. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat auf die Rechtsprechung des BFH reagiert und die Grundsätze der zulässigen Rücklagenbildung bei kommunalen Regiebetrieben verbindlich geregelt¹.

Zur Vermeidung von Meinungsverschiedenheiten mit der Finanzverwaltung über die zulässige Höhe der Bildung von Rücklagen bei BgA soll hierzu ebenfalls ein Gemeinderatsbeschluss herbeigeführt werden.

3.2 Ausübung des Wahlrechts beim BgA Betriebsaufspaltung Stadtbau GmbH:

Im Zusammenhang mit städtischen Gesellschaften führt eine Beteiligung an einer gewerblichen Gesellschaft des Privatrechts i.d.R. zu einem sog. BgA Betriebsaufspaltung. Die Stadt Freiburg unterhält folgende Betriebsaufspaltungs-BgAs:

- BgA Betriebsaufspaltung Stadtbau GmbH
- BgA Betriebsaufspaltung Stadtwerke/FFB GmbH (zusammengefasst zum BgA Verkehrsbetriebe siehe Ziffer 2)
- BgA Betriebsaufspaltung Abfallwirtschaft und Stadtreinigung Freiburg (ASF) GmbH

Bei der Betriebsaufspaltung handelt es sich in der Grundform um eine wirtschaftliche Ausgliederung eines Unternehmensteils in eine andere Gesellschaft. Kennzeichnend für die Ausgliederung ist, dass wesentliche Betriebsgrundlagen beim ursprünglichen Unternehmen verbleiben. BgA der Stadt sind Unternehmen gleichgestellt. Die beiden „Unternehmen“ sind dabei rechtlich selbständig. Die wesentlichen Betriebsgrundlagen beim BgA Betriebsaufspaltung Stadtbau GmbH stellen insbesondere Erbbaurechte dar. Das Konstrukt der Betriebsaufspaltung bringt eine Vielzahl von zu beachtenden Themen bezüglich der Steuerver- und -entstrickung mit sich.

Der städtische BgA Betriebsaufspaltung Stadtbau GmbH erwirtschaftet seit mehreren Jahren Gewinne. Auch zukünftig werden hier Gewinne erwartet, da die steuerverstrickten Grundstücksübertragungen (siehe Drucksache G-22/091) im Rahmen des Projekts FSB 2030 zu steuerpflichtigen Veräußerungsgewinnen im BgA führen. Diese Gewinne fallen jedoch nur buchhalterisch an und es fließt kein Geld an die Stadt (nicht liquiditätswirksam). Dennoch führen die Gewinne zu Steuerzahlungen bei der Stadt. Der Veräußerungsgewinn ermittelt sich anhand der sogenannten stillen Reserven. Diese

¹ Es wird verwiesen auf die Entscheidungen des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 30. Januar 2018 mit den Verfahren VIII R 42/15, VIII R 15/16 und VIII R 75/13 sowie auf das BMF-Schreiben vom 28. Januar 2019 (BStBl. I 2019, S. 97).

berechnen sich nach dem Übertragungswert abzüglich dem in der Steuerbilanz geführten Buchwert. Da die Erbbaurechtsüberlassungen oft seit vielen Jahren bestehen und die Grundstückspreise seit erstmaliger Überlassung gestiegen sind, führt diese Steigerung zu stillen Reserven.

Wenn in einem BgA Gewinne erwirtschaftet werden, unterliegen diese regelmäßig der Körperschaftsteuer (inkl. Solidaritätszuschlag) und Gewerbesteuer. Zusätzlich können die Gewinne noch der Kapitalertragsteuer (inkl. Solidaritätszuschlag) unterliegen.

Kapitalertragssteuerzahlungen wurden bisher durch die Verwendung des sog. steuerlichen Einlagekontos vermieden. Dies ist absehbar aufgrund der in der Vergangenheit angefallenen Gewinne (insbesondere aus Grundstücksübertragungen) nicht mehr möglich. Eine künftige Kapitalertragssteuerzahlung kann allerdings durch Rücklagenbildung (Thesaurierung) im BgA vermieden werden. Ohne eine entsprechende Thesaurierung (Belassen der Gewinne im Unternehmen zur Eigenkapitalstärkung) ist die Rücklagenbildung auf die im laufenden Wirtschaftsjahr erfolgten Reinvestitionen und die vorgenommene Tilgung von betrieblichen Verbindlichkeiten beschränkt. Hierfür muss anhand objektiver Umstände nachvollzogen werden, dass der Gewinn durch Stehenlassen dem Regiebetrieb als Eigenkapital zur Verfügung stehen soll. (Dies entspricht der Thesaurierung bei einem privatrechtlichen Unternehmen.) Nach Auffassung der Finanzverwaltung und Abstimmung mit dem städtischen Steuerberater EY sind diese objektiven Umstände erfüllt, sofern ein Gemeinderatsbeschluss vorliegt. Durch einen entsprechenden Gemeinderatsbeschluss können zusätzliche Steuerbelastungen vermieden werden. Der Beschluss beinhaltet, dass beim BgA Betriebsaufspaltung Stadtbau GmbH eine zeitlich und in der Höhe nach unbeschränkte Rücklagenbildung vorgenommen wird.

Der Gemeinderat beauftragt die Stadtkämmerei beginnend ab dem Veranlagungszeitraum 2024 die Rücklagenbildung im BgA Betriebsaufspaltung Stadtbau GmbH vorzunehmen. Für die weiteren Betriebsaufspaltung-BgAs der Stadt, den BgA Betriebsaufspaltung Stadtwerke/FFB GmbH (der mit dem BgA Verkehrsbetriebe seit dem Veranlagungsjahr 2012 zusammengefasst wird) sowie den BgA Betriebsaufspaltung ASF GmbH ist derzeit keine Rücklagenbildung vorgesehen, da für diese BgA auf absehbare Zeit nicht mit Kapitalertragssteuerzahlungen zu rechnen ist.