



Herrn
Regierungsdirektor Erich Pinkos
Bundesministerium der Finanzen
Referat IV – direkte Steuern
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
Nur per Mail: Erich.Pinkos@bmf.bund.de

Ansprechpartner:

Andreas Meyer
Verband kommunaler Unternehmen e.V.
030-58580-138
meyer@vku.de

Dr. Stefan Ronnecker
Deutscher Städtetag
030-37711-720
stefan.ronnecker@staedtetag.de

Matthias Wohltmann
Deutscher Landkreistag
030-59 00 97-322
matthias.wohltmann@landkreistag.de

Ralph Sonnenschein
Deutscher Städte- und Gemeindebund
030-77307-204
ralph.sonnenschein@dstgb.de

Berlin, den 11.10.2018

Breitbandausbau und steuerlicher Querverbund

Sehr geehrter Herr Pinkos,

vielen Dank für die Übersendung Ihres Schreibens vom 25.09.2018, in dem Sie uns bitten, zu der Frage nach der Einbeziehung der Tätigkeiten im Bereich des Breitbandausbaus durch Kommunen und kommunale Unternehmen in den steuerlichen Querverbund Stellung zu nehmen. Gerne kommen wir hiermit dieser Bitte nach:

1. Grundsätzliche Ausführungen

Wir begrüßen sehr, dass der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum „Entwurf eines Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (JStG 2018) die Frage nach der Einbeziehung der Breitbandtätigkeiten in den steuerlichen Querverbund thematisiert. Diese Fragestellung ist auch nach unserer Sicht klärungsbedürftig.

Eine Vielzahl unserer Mitglieder engagiert sich im Breitbandausbau auf unterschiedliche Art und Weise, vor allem dort, wo die Privatwirtschaft ein flächendeckendes Angebot nicht sicherstellen will oder kann (sog. weiße und graue Flecken). Alle vom Bundesrat ausdrücklich genannten Tätigkeiten (Verlegung von Leerrohren, Einbau von Glasfaserkabeln und anschließende Verpachtung, Betreiben eines kommunalen Breitbandnetzes) kommen dabei zum Zuge.

Landkreise, Gemeinden und Städte sowie von ihnen gegründete Zweckgesellschaften und kommunale Unternehmen tragen damit erheblich dazu bei, dass das Ziel der Bundesregierung zum flächendeckenden Breitbandausbau erreicht werden kann.

Einen guten, wenn auch nicht abschließenden Überblick über den Umfang des kommunalen Engagements im Breitbandausbau gibt die als **Anlage** beigefügte Liste der übergebenen Förderbescheide aus dem Bundesförderprogramm zum Breitbandausbau. Aus dieser ergibt sich, dass in der vergangenen Legislaturperiode kommunale Breitband-Projekte mit einem Förder volumen von 3,37 Mrd. € gefördert wurden (Stand: 19.12.2017). 116 der Förderprojekte betreffen das sogenannte Betreibermodell und 553 Förderprojekte betreffen das Wirtschaftlichkeitslückenmodell. Weitergehende Informationen wird Ihnen dazu das BMVI erteilen können. Hinzu kommen rund 150 Stadtwerke in verschiedenen Rechtsformen, die Mitglied im VKU sind und ebenfalls den Ausbau der Breitbandinfrastruktur vorantreiben. In welchem Umfang darüber hinaus Kommunen und kommunale Unternehmen in diesem Bereich tätig sind, ist uns nicht abschließend bekannt. Doch auch allein diese Zahlen belegen aus unserer Sicht, dass dem kommunalen Engagement im Breitbandausbau eine wichtige Bedeutung zukommt.

Der Umstand, dass nach derzeitiger Verwaltungspraxis die Einbeziehung der vorgenannten Tätigkeiten in den Querverbund nicht möglich ist, wird in der Praxis häufig als problematisch angesehen. Von Bedeutung ist dabei sowohl die Frage nach der Zusammenfassung der Breitbandtätigkeit mit der Versorgung der Bevölkerung mit Elektrizität, Erdgas, Wärme oder Wasser gem. § 4 Abs. 6 KStG als auch die Frage, ob im Falle von Dauerverlusten die Rechtsfolgen einer verdeckten Gewinnausschüttung gem. § 8 Abs. 7 KStG nicht zu ziehen sind.

Aus Ihrem vorgenannten Schreiben geht hervor, dass aus Sicht des Bundesministeriums der Finanzen derzeit weder § 4 Abs. 6 KStG noch § 8 Abs. 7 KStG auf die Tätigkeiten im Bereich des Breitbandausbaus anwendbar sind. Dies entspricht – wie bereits ausgeführt – auch der derzeitigen bundesweiten Praxis der Finanzverwaltung. Diese Verwaltungsauffassung können wir jedoch nicht teilen. Aus unserer Sicht ist die Einbeziehung der vorgenannten Breitbandtätigkeiten in den steuerlichen Querverbund möglich und mit Blick auf das Ziel, den flächendeckenden Breitbandausbau auch gerade in den wirtschaftlich nicht so attraktiven Gebieten zu beschleunigen, auch geboten. Einer gesetzlichen Änderung bedarf es dabei nicht, so dass aus unserer Sicht derzeit nicht erörtert werden muss, ob eine Gesetzesänderung u.U. mit dem EU-Beihilferecht vereinbar wäre oder nicht.

Da bereits die heute geltenden Regelungen zum steuerlichen Querverbund auf die Breitbandtätigkeiten Anwendung finden können, ergibt sich keine beihilferechtliche Relevanz. Die geltenden Regelungen unterliegen nicht dem Durchführungsverbot des Art 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV, weil es sich hier allenfalls um eine Altbeihilfe handelt, die nicht notifiziert werden muss. Dem steht nicht entgegen, dass sich etwa durch eine Veränderung der zugrundeliegenden Lebenssachverhalte eine Veränderung im Anwendungsbereich der Querverbundnormen ergibt.

Insoweit verweisen wir auf das Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 18.10.2017 (V R 46/16), wonach die Ausweitung des Anwendungsbereichs des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG durch die Änderung sozialrechtlicher Bestimmungen nichts daran ändert, dass es sich auch bei dieser Norm um eine Altbeihilfe handelt. Diese Grundsätze sind auf die hier im Raum stehende Frage,

ob angesichts der Entwicklungen zumindest künftig eine Einbeziehung der Breitbandtätigkeiten in steuerlichen Querverbund möglich ist, analog anzuwenden.

2. Dauerverlustgeschäft i.S.d. § 8 Abs. 7 KStG

Zunächst möchten wir zu der von Ihnen aufgeworfenen Frage, ob Verluste aus der Breitbandtätigkeit in den Anwendungsbereich des § 8 Abs. 7 KStG fallen, Stellung nehmen.

In dem Zusammenhang weisen wir darauf hin, dass in den uns bekannten Fällen nicht von einem strukturellen Dauerverlustgeschäft ausgegangen werden kann. Insbesondere der im kommunalen Bereich im Grunde ausschließlich vorangetriebene Ausbau der Glasfaserinfrastruktur ist als Zukunftstechnologie mit hohen Investitionskosten verbunden, die derzeit für die sich engagierenden Kommunen und kommunalen Unternehmen mit – zum Teil deutlichen – Anlaufverlusten verbunden sind. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Nutzungsdauer für Glasfasernetze einen sehr langen Zeitraum umfasst. Damit ist auch für die Beurteilung, ob ein strukturelles Dauerverlustgeschäft vorliegt, ein entsprechend langer Zeitraum zu betrachten. Allein aufgrund des Umstands, dass mit der Breitbandaktivität beispielweise in den ersten 5 - 10 Jahren noch kein Gewinn erwirtschaftet werden konnte, kann jedenfalls nicht geschlossen werden, dass über die gesamte Nutzungsdauer hinweg von einem strukturellen Verlustgeschäft auszugehen ist. Vielmehr liegt es in der Natur der Sache, dass mit der Investition in Zukunftstechnologien, zumal wenn diese mit dem Aufbau aufwendiger Infrastrukturen verbunden sind, eine lange Phase einhergehen kann, in der Anlaufverluste entstehen. Nach wie vor gehen jedoch die Kommunen und kommunalen Unternehmen i.d.R. davon aus, dass es sich über den gesamten Betrachtungszeitraum um ein profitables Geschäftsfeld handelt.

Dabei ist folgendes zu beachten: Unbestreitbar nehmen die Dienste, die eine hohe Bandbreite erfordern, kontinuierlich zu. Zukunftstechnologien, wie etwa das autonome Fahren, sind ohne eine entsprechende Glasfaserinfrastruktur undenkbar, so dass die Nachfrage zur Nutzung der kommunalen Breitbandinfrastrukturen permanent zunehmen wird. Vor diesem Hintergrund gehen wir davon aus, dass in den meisten Fällen nicht von Dauerverlustgeschäften ausgegangen werden kann, so dass sich die Frage, ob die derzeitigen Verluste zu verdeckten Gewinnausschüttungen führen, aus unserer Sicht nicht stellt.

Sollte dementsgegen in Einzelfällen schon aus heutiger Sicht eindeutig von einem strukturellen Dauerverlustgeschäft auszugehen sein, fallen diese aus unserer Sicht eindeutig in den Anwendungsbereich des § 8 Abs. 7 KStG. Dieser Regelung zufolge sind die Rechtsfolgen einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht zu ziehen, wenn aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen eine wirtschaftliche Betätigung ohne kostendeckendes Entgelt unterhalten wird.

Regelmäßig wird es dabei nicht möglich sein, die Gründe für die Dauerverluste aus der Breitbandtätigkeit nur einem dieser in § 8 Abs. 7 KStG genannten politischen Gründen zuzuordnen. Vielmehr gehen wir davon aus, dass nahezu allen der in der Norm genannten Gründe bei der Entscheidung der jeweiligen Kommune, sich im Breitbandausbau zu engagieren, eine gewichtige Bedeutung zukommt:

- Im Verkehrssektor wird dem Bereich der E-Mobilität und insbesondere dem autonomen Fahren auf Basis von 5-G-Anwendungen mittel- und langfristig eine tragende Bedeutung zukommen. Elementare Voraussetzung für die Umsetzung dieser Technologien ist das Vorhalten einer Glasfaserinfrastruktur. Damit ist die Entscheidung einer Kommune, in diese Infrastruktur zu investieren, ohne Frage u.a. verkehrspolitisch und – mit Blick auf die E-Mobilität, die den kraftstoffbetriebenen Verkehr perspektivisch ersetzen soll – auch umweltpolitisch motiviert.
- Auch sozialpolitische Gründe sind für die jeweilige Kommune ausschlaggebend, denn die Bürger einer Kommune, in der keine hinreichende Breitbandinfrastruktur existiert, werden in absehbarer Zeit am normalen sozialen Leben nur noch eingeschränkt teilhaben können. Bürger ohne Zugang zu hinreichenden Bandbreiten werden künftig sozial abgehängt sein und eine Kommune, die eine Glasfaserinfrastruktur aufbaut, will auch dies verhindern.
- Viele Dienste im Bereich der Alters- oder Gesundheitspflege werden im Zeitalter der Digitalisierung in den eigenen vier Wänden angeboten werden. Auch dies erfordert entsprechende Bandbreiten, so dass auch gesundheitspolitische Gründe für ein kommunales Engagement sprechen.
- Schließlich werden auch viele kulturelle Angebote vermehrt über das Internet angeboten und auch diese werden perspektivisch immer größere Bandbreiten erfordern. Damit sind hier auch kulturpolitische Gründe relevant.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass, wenn überhaupt von Dauerverlustgeschäften auszugehen ist, diese möglicherweise nicht aufgrund eines einzelnen der in § 8 Abs. 7 KStG genannten Gründe, wohl aber infolge einer Kumulation aller in dieser Norm genannten politischen Gründe in Kauf genommen werden. Die Voraussetzungen des § 8 Abs. 7 KStG sind aus unserer Sicht auch in einem solchen Fall als erfüllt anzusehen.

3. Zusammenfassung mit anderen Versorgungstätigkeiten wegen Gleichartigkeit

Aus unserer Sicht können die Breitbandtätigkeiten mit den in § 4 Abs. 3 KStG genannten Versorgungstätigkeiten gem. § 4 Abs. 6 Nr. 1 KStG wegen bestehender Gleichartigkeit zusammengefasst werden.

Die in Ihrem Schreiben unter Punkt 3 aufgegriffene Gegenargumentation, wonach nur solche Versorgungstätigkeiten als gleichartig anzusehen sind, die in § 4 Abs. 3 KStG genannt sind, findet im Gesetzeswortlaut aus unserer Sicht keine Stütze.

§ 4 Abs. 3 KStG ist in erster Linie eine - ausdrücklich nicht abschließende - Aufzählung von Tätigkeiten, die bei einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Begründung eines Betriebs gewerblicher Art führen. Der Umstand, dass § 4 Abs. 6 Nr. 3 KStG die in § 4 Abs. 3 KStG genannten Tätigkeiten als sogenannte Katalogtätigkeiten definiert, liegt nicht darin begründet, dass es sich nur bei den dort genannten Versorgungstätigkeiten um gleichartige Tätigkeiten handelt und andere Versorgungstätigkeiten im Umkehrschluss als nicht gleichartig anzusehen sind. Einziger Grund für diese Verweisteknik ist, dass sich der Gesetzgeber des Jahressteuer-

gesetzes 2009 aus beihilferechtlichen Gründen gezwungen sah, den Wortlaut der alten Körperschaftsteuer-Richtlinien in das Körperschaftsteuergesetz zu übernehmen.

Eine Aussage, wonach nur solche Versorgungstätigkeiten als gleichartig anzusehen sind, die in § 4 Abs.3 KStG genannt sind, wollte der Gesetzgeber hingegen nicht treffen. Jedenfalls gibt es dafür keine Anhaltspunkte.

Die Antwort auf Frage, ob zwischen zwei Tätigkeiten eine Gleichartigkeit besteht, kann aus unserer Sicht nicht davon abhängen, ob sie zufälligerweise in einer steuerrechtlichen Norm, deren Wortlaut zudem im Wesentlichen historisch begründet ist, benannt sind. Entscheidend ist vielmehr, ob nach der Verkehrsauffassung die jeweiligen Tätigkeiten eben miteinander vergleichbar sind. Der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Gleichartigkeit von Gewerbebetrieben zufolge liegt Gleichartigkeit sogar auch dann vor, wenn sich die Tätigkeiten lediglich einander ergänzen (vgl. Urteil vom 09.08.1989 (X R 130/87)).

Legt man diese Kriterien auch im Rahmen des § 4 Abs. 6 Nr. 1 KStG zugrunde – und der Gesetzeswortlaut gibt nicht her, warum hier andere Grundsätze sollten – sprechen aus unserer Sicht viele Gründe dafür, die Breitbandtätigkeiten und die in § 4 Abs. 3 KStG genannten Versorgungstätigkeiten – insbesondere die Stromversorgung – als gleichartig anzusehen.

Ein wesentlicher Gesichtspunkt wird Ihrem Schreiben zufolge seitens der Finanzverwaltung bereits anerkannt. Demnach geht auch die Finanzverwaltung richtigerweise davon aus, dass es sich bei dem Breitbandausbau um eine Versorgungstätigkeit handelt. Hinzu kommt, dass es sich sowohl bei den in § 4 Abs. 3 KStG genannten Versorgungstätigkeiten als auch bei der Breitbandtätigkeit um leitungsgebundene Versorgungstätigkeiten handelt.

Wie in Ihrem Schreiben bestätigt wird, sieht die Finanzverwaltung die in § 4 Abs. 3 KStG genannten Versorgungstätigkeiten als gleichartig an. Demnach wäre die Breitbandtätigkeit die einzige leitungsgebundene Versorgungstätigkeit, die nicht als gleichartig mit den anderen leitungsgebundenen Versorgungstätigkeiten anzusehen wäre. Warum dies so sein sollte, ist mit der hier relevanten Verkehrsauffassung nicht zu erklären. Diese Sichtweise lässt zudem außer Acht, dass sich zwischen der Breitbandtätigkeit und den übrigen leitungsgebundenen Versorgungstätigkeiten viele technische Überschneidungen ergeben.

Insbesondere Strom- und Telekommunikationsinfrastrukturen werden häufig gemeinsam verlegt. Dieser Umstand hat sogar die 8. Beschlusskammer der Bundesnetzagentur schon im Jahr 2012 dazu veranlasst, einen „Leitfaden für Unternehmen zur Berücksichtigung der Mitverlegung von Glasfaserkabeln oder Leerrohren für den Telekommunikationsbreitbandbetrieb im Rahmen notwendiger Verlegungen von Stromleitungen“ zu erarbeiten und zu veröffentlichen.

In diesem Leitfaden weist die Regulierungsbehörde konkret auf mögliche Synergien, die sich bei der Mitverlegung für beide Infrastrukturen ergeben können, hin. Vergleichbare Diskussionen gibt es auch im Zusammenhang mit der Mitnutzung der anderen bestehenden Versorgungsnetze für den Breitbandausbau.

Allein daran lässt sich aus unserer Sicht bereits eine deutliche Vergleichbarkeit der Breitbandtätigkeit mit den übrigen leitungsgebundenen Versorgungstätigkeiten ableiten.

Unter Beachtung der vorgenannten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Gleichartigkeit von Gewerbebetrieben wird die bestehende Gleichartigkeit noch deutlicher, denn ohne jede Frage ergänzen sich die Bereiche Telekommunikation und Stromversorgung – wie auch die anderen in § 4 Abs. 3 KStG genannten Versorgungstätigkeiten - einander sehr stark.

Da die Erzeugungs- und auch die Laststruktur in Deutschland immer kleinteiliger, volatiler und dezentraler wird, entsteht für Stromnetzbetreiber mit Blick auf die Einspeise- und Lastprognose, die Koordination und Abstimmung mit jeweils anderen Stromnetzbetreibern und die Steuerung der Infrastruktur selbst ein immer größerer Aufwand. Dies wirkt sich auch auf die von Stromnetzbetreibern zu erbringenden Systemdienstleistungen aus, die dem Erhalt der Systemstabilität und der Netzsicherheit dienen. Um diesen Herausforderungen gebührend begegnen zu können, wird eine Übertragung wichtiger Daten in Echtzeit immer bedeutsamer. Hierfür benötigen Stromnetzbetreiber - aber auch andere Infrastrukturunternehmen, die im Rahmen der Daseinsvorsorge Verantwortung tragen - eine sichere, stabile und schnelle Internetverbindung mit einer großen Bandbreite. Nur so können Stromnetzbetreiber in Deutschland das Vorkommen der Energiewende sicherstellen und ihren Beitrag leisten.

Im Bereich der Verteilernetze gewinnen in diesem Zusammenhang insbesondere die Themen einer kontinuierlichen Netzzustandsüberwachung und perspektivisch auch einer Netzprognosefähigkeit an Bedeutung. Intelligentes Lastmanagement – bspw. durch gestaffeltes Laden von Elektrofahrzeugen – und der Einsatz von regionalen Flexibilitätsoptionen zur Beseitigung von Netzengpässen benötigen eine leistungsfähige TK-Infrastruktur. Hier bietet die Breitbandtechnologie für die Netzbetreiber große Vorteile, da sich damit große Datenmengen sicher, zuverlässig und schnell übermitteln lassen. Zukünftig werden Verteilernetze in viel stärkerem Umfang als heute kurzfristig auf Schwankungen oder Überlastungen im System reagieren müssen. Dies kann ohne eine leistungsfähige TK-Infrastruktur nicht gelingen.

Nach alledem gehen wir davon aus, dass zwischen der Breitbandtätigkeit und den in § 4 Abs. 3 KStG genannten übrigen leitungsgebundenen Versorgungstätigkeiten eine Gleichartigkeit i.S.d. § 4 Abs. 6 Nr. 1 KStG besteht.

Auf die Frage, ob daneben eine Zusammenfassung der Tätigkeiten auch darauf gestützt werden kann, dass die Breitbandtätigkeit als Verkehrsbetrieb angesehen werden kann, oder weil zwischen dem Breitbandnetz und dem Stromnetz eine enge, wechselseitige technisch wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht darstellbar ist, kommt es aus unserer Sicht dann nicht mehr an. Aus diesem Grund gehen wir auf diese Möglichkeiten der Zusammenfassung in dieser Stellungnahme nicht näher ein.

4. Zeitliche Anwendung und Nutzung bereits aufgelaufener Verlustvträge

Wir bitten Sie, sich unserer Auffassung anschließen und künftig die Zusammenfassung der vorgenannten Tätigkeiten wegen einer bestehenden Gleichartigkeit zuzulassen. Dabei müsste aus unserer Sicht auch klargestellt werden, ab welchem Zeitpunkt dies gilt bzw. wie mit den bislang in der Breitbandtätigkeit aufgelaufenen Verlustvträgen verfahren werden soll. Dies jedenfalls dann, wenn die Finanzverwaltung eine andere Form der Zusammenfassung nach § 4 Abs. 6 KStG annehmen sollte, als die wegen einer bestehenden Gleichartigkeit.

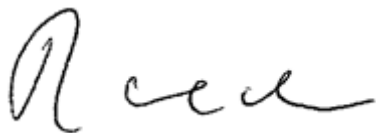
Da die Finanzverwaltung bislang die Zusammenfassung der Breitbandtätigkeiten mit den Tätigkeiten der Versorgung der Bevölkerung mit Elektrizität, Gas, Wasser und Wärme nicht zugelassen hat, sind in den letzten Jahren entweder – auf Ebene der Kommunen - in eigenständigen Betrieben gewerblicher Art oder auf Ebene von Kapitalgesellschaften in eigenen Sparten bzw. der Sparte „übrige Tätigkeiten“ mangels möglicher Ergebnisverrechnung Verlustvorträge aufgelaufen.

Wenn nun die betroffenen Kommunen und kommunalen Unternehmen künftig (z.B. mit Wirkung zum 01.01.2019) die Tätigkeiten zusammenfassen, lassen es die Regelungen des § 8 Abs. 8 KStG bzw. § 8 Abs. 9 KStG nur im Falle der Gleichartigkeit zu, dass die aufgelaufenen Verlustvorträge aus der Breitbandtätigkeit für die dann zusammengefassten Tätigkeiten genutzt werden können. In den anderen Fällen werden die Verlustvorträge „eingefroren“ und bleiben voraussichtlich dauerhaft nicht nutzbar.

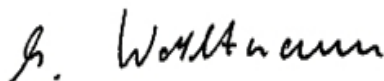
Aus unserer Sicht sollte aus diesem Grund in dem Fall, dass eine Zusammenfassung nach § 4 Abs. 6 Nr. 2 oder Nr. 3 KStG zugelassen wird, diese auch rückwirkend für alle noch offenen Wirtschaftsjahre möglich sein oder im Wege einer Billigkeitsregelung ermöglicht werden, die bislang aufgelaufenen Verlustvorträge für die dann künftig zusammengefassten Tätigkeiten nutzbar zu machen.

Für Rückfragen stehen Ihnen die Unterzeichner gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Stefan Ronnecker
Dezernat Finanzen
Referat Steuern und Abgaben
Deutschen Städtetages



Matthias Wohltmann
Beigeordneter des Deutschen
Landkreistages



Ralph Sonnenschein
Referatsleiter II/3
Deutscher Städte- und
Gemeindebund



Andreas Meyer
Bereichsleiter Finanzen und Steuern des Verbandes
kommunaler Unternehmen e.V.