

[REDACTED]
Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin

Per E-Mail: [REDACTED]

23. September 2026

Ertragsteuerliche Behandlung von Zuschusszahlungen einer Trägerkörperschaft an ihre Eigengesellschaft bzw. den Betrieb gewerblicher Art, hier: Zuschüsse zum ÖPNV

[REDACTED]
am 20.08.2026 hat das Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern überraschend eine Verwaltungsanweisung zur ertragsteuerlichen Behandlung von Zuschüssen an mehrere Verkehrsunternehmen versendet (Anlage). Darin heißt es:

„Zuschusszahlungen der Trägerkörperschaften an Betriebe gewerblicher Art und Gesellschaften, an denen sie zu 100 Prozent beteiligt sind, sind ertragsteuerlich grundsätzlich als im Gesellschaftsverhältnis veranlasste (einkommensneutrale) Einlagen zu behandeln. Dies gilt nicht für Zuschusszahlungen einer Trägerkörperschaft an ihre Eigengesellschaft bzw. den Betrieb gewerblicher Art zur Bewältigung der COVID-19-Pandemie (sog. ÖPNV-Rettungsschirm) bzw. zum Ausgleich des sog. 9-Euro-Ticket / Deutschlandticket. Nach Auffassung der Finanzverwaltung handelt es sich hierbei um steuerpflichtige Betriebseinnahmen des Verkehrsunternehmens, auch wenn die Zahlungen zunächst von einer Trägerkörperschaft vereinnahmt und dann an ihre Eigengesellschaft bzw. ihren Betrieb gewerblicher Art (Verkehrsunternehmen) weitergeleitet wurden.“

Die Verwaltungsanweisung führt weiter aus, dass diese Auffassung bundesweit anzuwenden ist und die Finanzämter hierüber informiert werden. Nach uns mittlerweile vorliegenden Informationen, soll sie tatsächlich bundesweit umgesetzt werden und es sind eine Vielzahl von Verkehrsunternehmen und Kommunen betroffen.

Derzeit werden die Ausgleichszahlungen der Länder an die Aufgabenträger für die Zuschüsse aus dem Corona-Rettungsschirm, dem 9 €-Ticket und dem Deutschlandticket bei den beauftragten Verkehrsunternehmen ertragsteuerlich unterschiedlich behandelt. Diese unterschiedliche Behandlung resultiert aus den verschieden ausgestalteten öffentlichen Dienstleistungsaufträgen, die dazu führen, dass die Ausgleichsleistungen rechtlich teilweise als ertragsteuerliche Betriebseinnahmen und teilweise als Gesellschaftereinlagen i.S.d. § 8 Abs. 3 Satz 3 KStG zu behandeln sind.

Die Verwaltungsanweisung hat nach mittlerweile vorliegenden Erkenntnissen jedoch erhebliche finanzielle Auswirkungen auf die kommunalen Haushalte, deren ÖDA eine Behandlung als Gesellschaftereinlage vorsieht, da ggf. Steuerrückstellungen in bis zu zweistelliger Millionenhöhe pro Jahr und kommunalem Unternehmen bis Jahresende gebildet werden müssen. Dies sehen wir insbesondere vor dem Hintergrund der Kurzfristigkeit dieser Verwaltungsanweisungen und der weitgehenden Rückwirkung sehr kritisch. Nach mittlerweile vorliegenden Informationen bestanden schon längere Zeit Überlegungen der Finanzverwaltung zu einer gemeinsamen Festlegung, ohne dass es vorher Gespräche mit den kommunalen Spitzenverbänden, dem VDV oder dem VKU hierzu gegeben hätte. Zudem sollen die jetzt erlassenen Verfügungen Sachverhalte rückwirkend bis zum Jahr 2020 regeln. Damit erfolgt die geänderte Verwaltungsrechtliche Einschätzung mit einer 6-jährigen Verzögerung, was die finanziellen Risiken für die betroffenen kommunalen Unternehmen maßgeblich verschärft.

1. Rechtliche Einschätzung

Nach Einschätzung der kommunalen Spitzenverbände, des VDV und des VKU sprechen erhebliche rechtlichen Gründe für die Rechtmäßigkeit der Erfassung der Zuschüsse als Gesellschaftereinlage bzw. als verdeckte Einlage im Sinne des § 8 Abs. 3 Satz 3 KStG, hierzu bestand bisher eine entsprechende Erlasslage, auf die sich die Verkehrsunternehmen verlassen durften:

Das Bundesministerium der Finanzen hatte bisher klargestellt, dass bei Betrauungen nach VO (EG) 1370/2007 zu unterscheiden ist, ob die Vereinbarungen zwischen Aufgabenträger und Verkehrsunternehmen im Falle eines bestehenden Gesellschaftsverhältnisses schuldrechtlich oder gesellschaftsrechtlich ausgestaltet sind (vgl. BMF-Schreiben vom 12. Februar 2010, IV C 2-S 2706/07/10002). Das BMF führt hierzu wörtlich aus:

„Soweit Vereinbarungen von Gesellschaftern bzw. Trägern öffentlicher Verkehrsunternehmen mit den Unternehmen unter den Regelungsbereich der Verordnung (EG) Nummer 1370/2007 fallen, bedarf es einer Unterscheidung nach eigen- und gemeinwirtschaftlichen Verkehren nicht. Im Übrigen lässt die Verordnung zu, dass die Vereinbarungen schuldrechtlich oder als gesellschaftsrechtlich ausgestaltet sind. Ist Letzteres der Fall, führen die Leistungen der Gesellschafter bzw. Träger ertragsteuerlich zu Einlagen. Maßgebend sind die Verhältnisse des Einzelfalls.“

Die nunmehr vertretene Verwaltungsauffassung lässt nicht erkennen, weshalb die vom Bundesministerium der Finanzen bislang ausdrücklich anerkannte Unterscheidung zwischen schuldrechtlich und gesellschaftsrechtlich ausgestalteten Vereinbarungen im Bereich der VO (EG) Nr. 1370/2007 für Zahlungen aus dem ÖPNV-Rettungsschirm, dem 9-Euro-Ticket oder dem Deutschlandticket nicht mehr maßgeblich sein soll. Nach unserem Verständnis stellt die neue Auffassung damit zumindest faktisch eine Abkehr von den bislang veröffentlichten Grundsätzen dar. Eine entsprechende Begründung ist bislang nicht ersichtlich.

Die Auffassung des BMF-Schreibens vom 12. Februar 2010 wird auch von der nordrhein-westfälischen und bayerischen Finanzverwaltung geteilt (vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen, Arbeitshilfe zur Besteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts, Stand: 5. Februar 2026, Rd. 19.12, S. 142; Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 11. Februar 2010, S 2706.1.1-13/12 St31.).

Bei der Beurteilung, ob ein öffentlicher Dienstleistungsauftrag (ÖDA) im Falle des Art. 5 Abs. 2 VO (EG) 1370/2007 schuldrechtlich oder gesellschaftsrechtlich geprägt ist, können folgende Abgrenzungsmerkmale herangezogen werden:

- Für eine schuldrechtliche Vereinbarung sprechen Unterschriften aller Vertragsparteien, vorgelagerte Vertragsverhandlungen und gegenseitige Mitbestimmung bei der Ausgestaltung der Vereinbarung.
- Für eine gesellschaftsrechtliche Vereinbarung sprechen hingegen politische Beschlüsse, gesellschaftsrechtliche Weisungen an die kommunalen Vertreter in den Gremien der Gesellschaft zur Herbeiführung des Vertragsschlusses und eine einseitige Ausgestaltung des Vertrages.

Bei der Direktvergabe an interne Betreiber liegt regelmäßig eine gesellschaftsrechtliche Prägung vor, da der ÖDA typischerweise durch einseitigen Rats- oder Kreistagsbeschluss ohne vorherige Vertragsverhandlungen oder Mitbestimmung durch das Verkehrsunternehmen bestimmt wird. Die Umsetzung erfolgt sodann i.d.R. durch gesellschaftsrechtliche Weisungen an die kommunalen Vertreter in den Gremien der Gesellschaft.

Ein weiteres gewichtiges Indiz für die gesellschaftsrechtliche Prägung bei Direktvergaben an interne Betreiber ist die Tatsache, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter der Vereinbarung in dieser Form nicht zugestimmt hätte. Die Überkompensationskontrolle nach Art. 6 VO (EG) 1370/2007 i.V.m. dem Anhang zur Verordnung verschiebt das Risiko angemessener Ausgleichszahlungen einseitig auf den Auftragnehmer. Konkret sind folgende Vertragselemente, welche regelmäßig Gegenstand von ÖDA sind, unter fremden Dritten nicht durchsetzbar:

- Die unbegrenzte Haftung für Unterdeckungen bei der Überkompensationskontrolle ohne Obergrenze;
- Die fehlende Anpassung der Ausgleichszahlungen bei nachträglich steigenden Kosten außerhalb externer Ereignisse;
- Die einseitige Festlegung der Bedingungen ohne Verhandlungsspielraum;
- Das Fehlen von Kündigungsrechten bei wirtschaftlicher Unzumutbarkeit.

Schließlich belegt die Tatsache, dass sich in vorgelagerten wettbewerblichen Vergabeverfahren in der Regel kein Bieter findet, der die Absicht äußert, die Linien zu den im ÖDA festgelegten Konditionen eigenwirtschaftlich zu betreiben, nachdrücklich die gesellschaftsrechtliche Veranlassung. Wäre die Vereinbarung fremdüblich, hätten sich Bieter im wettbewerblichen Vergabeverfahren gefunden. Da sich kein „fremder Dritter“ für die Aufgabe finden ließ, blieb dem Aufgabenträger nur, seine eigene Verkehrsgesellschaft mittels Direktvergabe zu verpflichten.

Rechtsfolge hieraus ist deshalb, dass die Ausgleichszahlungen, die auf Grundlage der ÖDA vom Aufgabenträger an das Verkehrsunternehmen geleistet werden – je nach Ausgestaltung des Einzelfalls – grundsätzlich als verdeckte Einlagen im Sinne des § 8 Abs. 3 Satz 3 KStG zu qualifizieren sein können.

Eine verdeckte Einlage liegt vor, wenn ein Gesellschafter oder eine ihm nahestehende Person der Körperschaft außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Einlagen einen einlagefähigen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist (R 8.9 Abs. 1 KStR). Die Rechtsfolge ist, dass die verdeckte Einlage nach § 8 Abs. 3 Satz 3 KStG außerhalb der Bilanz wieder neutralisiert wird und im Zeitpunkt des Zuflusses als Zugang zum steuerlichen Einlagekonto nach § 27 Abs. 2 Satz 1 KStG zu erfassen ist.

Konkret beruhen die betroffenen Ausgleichsleistungen z.B. des Landes Nordrhein-Westfalen auf den „Richtlinien über die Gewährung von Billigkeitsleistungen zum Ausgleich von Schäden im öffentlichen Personennahverkehr“, welche die Länder aus Anlass der COVID-19-Pandemie und des temporär eingeführten 9-Euro-Tickets eingeführt haben (nachfolgend gemeinsam „Richtlinien Rettungsschirm“) sowie z.B. auf

den „Runderlass des Ministeriums für Umwelt, Naturschutz und Verkehr vom 2. August 2022, II B 3 – 58.53.08-000001“. Diese Richtlinien wurden über die Pandemie hinaus auf das Deutschlandticket (nachfolgend gemeinsam „Richtlinien Deutschlandticket“) ausgeweitet und fortgeführt, so z.B. „Runderlass des Ministeriums für Umwelt, Naturschutz und Verkehr vom 2. August 2022, II B 3 – 58.53.08-000001“.

Auch sie stützen diese Rechtsauffassung, so dürfen nach Ziff. 4.1 der Richtlinien Rettungsschirm Billigkeitsleistungen an Verkehrsunternehmen nur erfolgen, *„soweit die öffentlichen Dienstleistungsaufträge oder die allgemeinen Vorschriften nicht bereits Regelungen enthalten, die ohne Weiteres einen Ausgleich der Schäden bewirken.“*

Enthalten die ÖDA – wie typischerweise – Regelungen zur Erhöhung der Ausgleichsleistungen bei nicht prognostizierten äußeren Ereignissen, ist das Verkehrsunternehmen nach dem klaren Wortlaut der Richtlinie von der direkten Antragstellung ausgeschlossen. Die vertraglichen Ansprüche auf Ausgleichszahlungen gegenüber dem Aufgabenträger nach dem jeweils geltenden ÖDA gehen vor und schließen einen Anspruch auf Billigkeitsleistungen aus.

Die Billigkeitsleistung des Landes fließt daher an den Aufgabenträger zur Kompensation seiner Haushaltsverluste aus der ÖDA-Verpflichtung, nicht direkt an das Verkehrsunternehmen. Es handelt sich um zwei getrennte Rechtsverhältnisse: Die Billigkeitsleistung des Landes dient damit zunächst der Refinanzierung des Aufgabenträgers. Die spätere Zahlung des Aufgabenträgers an das Verkehrsunternehmen erfolgt demgegenüber in Erfüllung einer bereits bestehenden Verpflichtung aus dem jeweiligen öffentlichen Dienstleistungsauftrag. Die beiden Zahlungsströme sind daher rechtlich und wirtschaftlich getrennt zu beurteilen.

Die Richtlinien Rettungsschirm differenzieren darüber hinaus explizit zwischen zwei Empfängergruppen: Aufgabenträger des ÖPNV nach Ziff. 3.1 und Verkehrsunternehmen nach Ziff. 3.2. Die Antragsberechtigung der Verkehrsunternehmen ist dabei subsidiär ausgestaltet und greift nur, soweit der ÖDA keinen Ausgleich vorsieht. Diese Systematik zeigt, dass die Richtlinie selbst davon ausgeht, dass bei bestehenden ÖDA mit Ausgleichsregelungen der Zahlungsfluss über den Aufgabenträger erfolgen soll – nicht direkt an das Verkehrsunternehmen.

Nach Ziff. 3 der Richtlinien Deutschlandticket können Verkehrsunternehmen bereits gar kein Zuwendungsempfänger der Billigkeitsleistungen sein; diese können nur an Aufgabenträger und Aufgabenträgerorganisation oder öffentlich-rechtliche Körperschaften als Sammelantragsteller ausgezahlt werden.

Wichtig sind hierbei insbesondere Ziff. 5.4.1.4 der Richtlinien Rettungsschirm. Danach sind für Aufgabenträger „Ausgaben für Ausgleichszahlungen an Verkehrsunternehmen“ ausgleichsfähig, soweit sie auf „Maßnahmen zum Schadensausgleich“ beruhen. Als solche Maßnahmen werden ausdrücklich genannt:

- Notvergaben nach Art. 5 Abs. 5 VO (EG) 1370/2007 oder nach allgemeinem Vergaberecht;
- Änderungen des öffentlichen Dienstleistungsauftrages im Sinne von § 132 GWB;
- Anpassungen der Vergütung aus ergänzender Vertragsauslegung oder nach § 313 BGB;
- Gesellschaftereinlagen.

Die Richtlinien Rettungsschirm erkennen damit (offene oder verdeckte) Gesellschaftereinlagen als zulässigen Weg der Schadenskompensation ausdrücklich an. Vor diesem Hintergrund erscheint die Annahme, entsprechende Zahlungen seien unabhängig von den Umständen des Einzelfalls stets als steuerpflichtige

Betriebseinnahmen zu behandeln, nicht ohne Weiteres mit der Systematik der Richtlinien vereinbar. Die Richtlinien setzen vielmehr erkennbar voraus, dass Ausgleichsleistungen auch in Form gesellschaftsrechtlich veranlasster Kapitalzuführungen erfolgen können.

2. Rückwirkung

Aufgrund der bisher vorliegenden Erlasslage des BMF und der Länder sowie der Richtlinien der Länder zum Corona-Rettungsschirm u.a. ist die Erfassung von Zuschusszahlungen einer Trägerkörperschaft an ihre Eigengesellschaft bzw. den Betrieb gewerblicher Art für den Corona-Rettungsschirm, das 9 €-Ticket und das Deutschlandticket als Gesellschafter-Einlage zulässig.

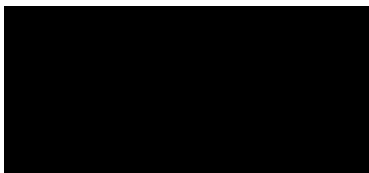
Soweit die Verfügung des Finanzministeriums Mecklenburg-Vorpommern vom 20.08.2026 sowie weiterer Landes-Finanzministerien eine Einschränkung dieser Rechtsauffassungen vorsehen, sollten die kommunalen Unternehmen auf die bisherige Erlasslage vertrauen dürfen, sodass diese Rechtsauffassungen nur für die Zukunft Anwendung finden. Dies auch vor dem Hintergrund, dass es bis 2026 keine Hinweise auf eine geänderte Verwaltungsauffassung von Seiten der Länder oder des Bundes an die Verkehrsunternehmen gegeben hat. Dies wird auch dadurch deutlich, dass Finanzämter bis zur Veröffentlichung der Verfügung des Fin.-Min. Mecklenburg-Vorpommern teilweise bereits entsprechende Steuerveranlagungen, auf der Grundlage von Zuschüssen als Gesellschaftereinlage, vorgenommen haben.

Hilfsweise darf sich die Rückwirkung zumindest nicht bis auf die Zuschüsse zum Corona-Rettungsschirm erstrecken, da es sich hier (im Gegensatz zu den Zuschüssen zu 9 €-Ticket und Deutschlandticket) um Zuschüsse aufgrund einer wirtschaftlichen Notlage gehandelt hat. Teilweise mussten die Verkehrsunternehmen während dieser Zeit ihren Fahrbetrieb vollständig einstellen, der hierdurch entstandene Schaden wurde durch den Corona-Rettungsschirm ausgeglichen.

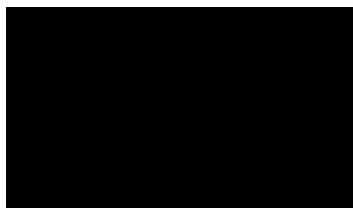
Ergänzend weisen wir darauf hin, dass die Zuschüsse umsatzsteuerlich, nach Rücksprache mit Ihrem Haus und entsprechend der Begründung zum 9. RegG, als nichtsteuerbare echte Zuschüsse behandelt werden.

Abschließend bitten die kommunalen Spitzenverbände, der VDV und der VKU vor diesem Hintergrund um die Überprüfung der vorliegenden Verwaltungsanweisungen und um einen gemeinsamen Gesprächstermin.

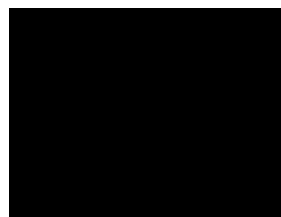
Mit freundlichen Grüßen



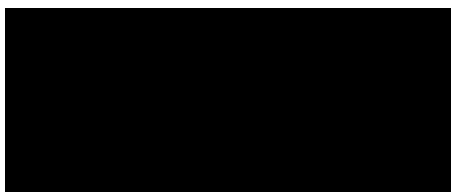
Verband Deutscher
Verkehrsunternehmen e.V.



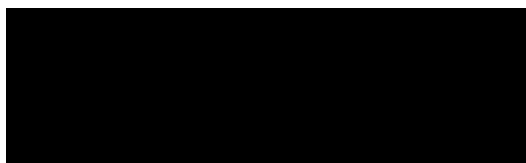
Verband kommunaler
Unternehmen e.V.



Deutschen Städtetages



Deutscher Städte- und
Gemeindebund



Deutschen Landkreistages

Die Unterzeichner bzw. Verbände sind im Lobbyregister für die Interessenvertretung gegenüber dem Deutschen Bundestag und der Bundesregierung registriert. Die Registernummern lauten wie folgt:

Deutscher Städtetag: R000005

Verband Deutscher Verkehrsunternehmen: R001242

Verband Kommunalen Unternehmen: R000098

Deutscher Städte- und Gemeindebund: R001389

Deutscher Landkreistag: R001336