

GPP-Blickpunkt

Kritische Entscheidung zum steuerlichen Querverbund: BFH lehnt sogenannte „Kettenzusammenfassung“ ab

Wofür steht der steuerliche Querverbund?

Durch den steuerlichen Querverbund ist es Stadtwerken oder sonstigen kommunalen Unternehmen möglich, die Verluste aus defizitärer mit gewinnträchtigen Tätigkeiten zu verrechnen bzw. zusammenzufassen. Ohne diese steuerwirksame Zusammenfassung unterlägen Überschüsse der Besteuerung und bei Dauerverlusttätigkeiten würden steuerliche Verlustvorträge angesammelt werden. Ohne Querverbund müssten die defizitären Aufgaben aus versteuerten Gewinnen oder sonstigen Einnahmen der Kommunen gedeckt werden. Der Querverbund ermöglicht in gewisser Hinsicht eine Quersubventionierung.

Bspw. können dauerdefizitäre Bäderbetriebe mit gewinnträchtigen Versorgungsbetrieben zusammengefasst werden, wenn zwischen Ihnen nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht (§ 4 Abs. 6 S. 1 Nr. 2 KStG).

Kettenzusammenfassungen als gängige Gestaltungspraxis

Unter Kettenzusammenfassungen sind Gestaltungen zu verstehen, bei denen mehrere Tätigkeiten zusammengefasst werden, ohne dass zwischen allen Tätigkeiten untereinander die Zusammenfassungsvoraussetzungen des § 4 Abs. 6 KStG erfüllt sind. Auf diese Weise können z.B. die Ergebnisse aus einem Bäderbetrieb, einer Energieversorgung und einer Wasserversorgung insgesamt zusammengefasst werden, obwohl Bad und Wasserversorgung bei isolierter Betrachtung nicht zusammengefasst werden können.

In der Praxis wird oftmals mit einem BHKW die wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung zwischen dem Badbetrieb und einem bereits zusammengefassten Versorgungsbetrieb (Strom, Gas, Wasser) hergestellt. Eine solche Kettenzusammenfassung wurde im BMF-Schreiben vom 12. November 2009 explizit als zulässig erachtet.

Sehr geehrte Mandantinnen,
sehr geehrte Mandanten,
sehr geehrte Fachinteressierte,

der Bundesfinanzhof (BFH) hat sein mit Spannung erwartetes Urteil zum steuerlichen Querverbund veröffentlicht (s. Urteil [V R 43/21](#)).

Danach soll eine Zusammenfassung von Tätigkeiten nur noch möglich sein, wenn die Zusammenfassungsvoraussetzungen zwischen allen Betrieben gewerblicher Art (BgA's) vorliegen und nicht nur gegenüber einem bereits zusammengefassten BgA.

Die Entscheidung steht im Widerspruch zum BMF-Schreiben vom 12. November 2009 und einer weit verbreiteten Veranlagungspraxis, die auch bei kommunalen Kapitalgesellschaften im Rahmen der sog. Spartenrechnung Anwendung findet (§ 8 Abs. 9 KStG).

Als Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaft, die sich auf die Kommunalwirtschaft spezialisiert hat, möchten wir diese Gelegenheit nutzen, um Sie in diesem GPP Blickpunkt über das Urteil und die zu erwartenden Konsequenzen zu informieren.

Wir wünschen Ihnen eine aufschlussreiche Lektüre und hoffen Ihnen hiermit eine übersichtliche Zusammenfassung zu verschaffen.

Bremen, 27. November 2024



Dr. Fabian Göken
Rechtsanwalt
Steuerberater



Jens Held
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

GPP-Blickpunkt

Abweichende Entscheidung des BFH

In seinem am 21. November 2024 veröffentlichten Urteil (V R 43/21) hat der BFH explizit im Widerspruch zum BMF-Schreiben die Zulässigkeit von Kettenzusammenfassungen verneint. Nach Ansicht der obersten Finanzrichter können BgA's mittels einer technisch-wirtschaftlichen Verflechtung nur noch dann zusammengefasst werden, wenn die Voraussetzungen des § 4 Abs. 6 Satz 1 KStG zwischen allen BgA's vorliegen, die Bestandteil des derart zusammengefassten BgA werden sollen. Dies bedeutet beispielsweise, dass die Gewinne eines zusammengefassten Versorgungsbetriebs nur mit den Verlusten des Badebetriebes verrechnet werden können, wenn auch zwischen dem Bad und der Gas- bzw. Wasserversorgung eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung vorliegt. In der Praxis sollte im Regelfall eine solche Verflechtung mit dem gesamten Versorgungsbetrieb nicht darstellbar sein.

Mangels Entscheidungserheblichkeit ließ der BFH offen, ob eine organisatorische Verflechtung als Voraussetzung für die Zusammenfassung anzusehen ist. Das aktuelle Urteil enthält auch keine explizite Stellungnahme zur sogenannten „Mitschlepptheorie“, die teilweise als Unterfall der Kettenzusammenfassung angesehen wird. Diese ist für die Einbeziehung mehrerer Bäder in den Querverbund relevant. Der Verwaltungspraxis zufolge reicht es aus, wenn eine entsprechende wechselseitige Verflechtung zwischen dem Energieversorger und einem Bad besteht. Werden daneben weitere Bäder betrieben, werden diese dann durch das eine Bad, das mit dem Versorger verflochten ist, in den Querverbund „mitgeschleppt“.

Ausblick

Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung – wie in zahlreichen anderen Fällen - mit einer Nichtanwendungsregelung reagiert. Für die Veranlagungspraxis hätte dies zur Folge, dass die Regelungen zur Kettenzusammenfassung entsprechend dem BMF-Schreiben vom 12. November 2009 fortgelten würden. Allerdings dauert es oftmals Monate und teilweise Jahre bis eine eindeutige Positionierung der Finanzverwaltung erfolgt, so dass die betroffenen Kommunen und Unternehmen in der „Wartephase“ einer erheblichen Rechtsunsicherheit ausgesetzt sind. Angesichts der weitreichenden finanziellen Folgen wäre eine Gesetzesänderung wünschenswert, so dass die Kettenzusammenfassung gesetzlich normiert wird.

Wir empfehlen, keine voreiligen Maßnahmen umzusetzen, sondern zunächst die konkreten Gegebenheiten des jeweiligen Einzelfalls (verbindliche Auskünfte etc.) zu analysieren.

Sprechen Sie uns gerne an:

Göken, Pollak, Partner Treuhandgesellschaft mbH

Schwachhauser Heerstraße 67
28211 Bremen
Tel. 0421 35048-200
bremen@gpp-treuhand.de

Lütticher Straße 132
40547 Düsseldorf
Tel 0211 5381993-0
duesseldorf@gpp-treuhand.de

Alte Gärtnerei 1
55128 Mainz
Tel. 06131 231832
mainz@gpp-treuhand.de

Humboldtstraße 2
14467 Potsdam
Tel. 0331 743826-0
potsdam@gpp-treuhand.de

Beyerstraße 25
09113 Chemnitz
Tel. 0371 43100-0
chemnitz@gpp-treuhand.de

Hansestraße 37
20144 Hamburg
Tel. 0421 35048-200
hamburg@gpp-treuhand.de

Maxfeldstraße 9
90409 Nürnberg
Tel. 0911 217959-70
nuernberg@gpp-treuhand.de

Keesburgstraße 36a
97074 Würzburg
Tel. 0931 99161-997
wuerzburg@gpp-treuhand.de