Downloaded from Blogs on 02.11.2026 23:23

By PwC Deutschland | 27 November 2019

Betriebsbereiche einer Müllverbrennungsanlage als grundsätzlich eigenständige BgA

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hat entschieden, dass die Betriebsbereiche „Abfallverbrennung“ und „Energieerzeugung“ einer in der Rechtsform einer GmbH &. Co. KG organisierten Müllverbrennungsanlage (MVA), an der eine Stadt als Kommanditistin beteiligt war, im Streitjahr 2006 als jeweils eigenständige BgA anzusehen waren. Eine Zusammenfassung mit von der Stadt unterhaltenen Verkehrs-/Versorgungs-BgA im sog. steuerlichen Querverbund war im vorliegenden Fall jedoch nicht möglich.

Downloaded from Blogs on 02.11.2026 23:23

Sachverhalt

Die Entscheidung betrifft mit dem Streitjahr 2006 einen Zeitraum, in dem die Voraussetzungen für die steuerliche Zusammenfassung mehrerer BgA gesetzlich noch nicht geregelt war. Dies ist mit § 4 Abs. 6 Körperschaftsteuergesetz (KStG) n.F. erst mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2009 erfolgt. Allerdings war auch schon vorher anerkannt, dass mehrere BgA unter bestimmten Voraussetzungen zu einer Einheit und damit zu einer einheitlichen Gewinnermittlung verbunden werden konnten.

Die Klägerin vertritt die Auffassung, dass es sich bei der MVA insgesamt um ein (Energie-)Versorgungsunternehmen handele, so dass eine Zusammenfassung mit weiteren Verkehrs- und Versorgungs-BgA ohne weiteres möglich sei. Zudem bestehe zwischen der KG und dem seinerseits bereits zusammengefassten BgA „Verkehr/Versorgung/Hafen“ eine enge wirtschaftlich-technische Verflechtung von erheblichem Gewicht, weil die MVA die gesamte von ihr erzeugte Energie, die nicht für den Eigenbedarf benötigt werde, an diesen BgA liefere. Hilfsweise sei jedenfalls der Betriebsbereich „Energieerzeugung“ der MVA mit dem BgA „Verkehr/Versorgung/Hafen“ zusammenzufassen, denn beide Betriebsbereiche der A ließen sich ohne weiteres voneinander abgrenzen und stellten jeweils eigenständige BgA dar.

Demgegenüber hatte sich das Finanzamt auf den Standpunkt gestellt, dass es sich bei der MVA um einen einheitlich zu beurteilenden Betrieb handele, der durch den Vorgang der Abfallentsorgung geprägt sei. Der Betriebsbereich der „Energieerzeugung“, der letztlich lediglich Ausfluss gesetzlicher Verpflichtungen sei, denen die Erzeuger und Besitzer von Abfällen nach dem KrWG und der EU-Abfallrichtlinie unterlägen, stelle sich im Verhältnis hierzu als bloße Neben- bzw. Hilfstätigkeit dar. Da sich die Bereiche „Abfallverbrennung“ und „Energieerzeugung“ in tatsächlicher Hinsicht auch nicht voneinander trennen ließen, lägen auch keine gesondert zu betrachtenden „Einrichtungen“ i.S.d. § 4 Abs. 1 KStG vor.

Selbst wenn man dies anders sehen wollte, käme eine Zusammenfassung mit den Verkehrs- und Versorgungs-BgA nicht in Betracht, denn die MVA sei insgesamt und auch bezogen auf den Betriebsbereich „Energieerzeugung“ nicht als Versorgungsunternehmen anzusehen. Einer isolierten Zusammenfassung nur des Bereichs „Energieerzeugung“ stehe zudem entgegen, dass die Klägerin eine solche für das Streitjahr in keiner Weise nach außen dokumentiert habe, so dass es an der insofern erforderlichen zeitnahen und eindeutigen Zuordnungsentscheidung fehle.

Richterliche Entscheidung

Das Finanzgericht ist der Sichtweise der Klägerin im Ansatz gefolgt. So hat es - ausgehend davon, dass eine Beteiligung der Klägerin an einer Personengesellschaft mit mehreren jeweils für sich zu beurteilenden Betätigungen vorlag (sog. „Transparenz“ der Personengesellschaft) - die Unternehmensbereiche „Abfallverbrennung“ und „Energieerzeugung“ jeweils getrennt am Maßstab des § 4 Abs. 1 KStG darauf untersucht, ob sie als eigenständige „Einrichtungen“ anzusehen sind, und hat diese Frage im Ergebnis bejaht.

Eine steuerliche Zusammenfassung der MVA mit Versorgungs- und Verkehrs-BgA lehnte das Finanzgericht

Downloaded from Blogs on 02.11.2026 23:23

aber dennoch ab. Die BgA „Abfallverbrennung“ und „Energieerzeugung“ seien als - unstreitig - technisch-wirtschaftlich eng verflochtene BgA bereits durch ihre einheitlich gesellschaftsrechtliche Organisationsform in Gestalt des Betriebs durch eine einzige PersG mit steuerlicher Wirkung zum BgA „Beteiligung Müllverbrennung“ zusammengefasst worden. Eine weitere Zusammenfassung dieses zusammengefassten BgA oder des BgA „Energieerzeugung“ allein komme nicht in Betracht.

Das gelte selbst dann, wenn letztgenannter BgA als Versorgungsunternehmen anzusehen sein sollte (diese Frage lässt das Finanzgericht offen, gibt aber zu erkennen, dass es dieser Sichtweise zuneigt). Denn zum einen gebe die Energieerzeugung dem zusammengefassten BgA „Beteiligung Müllverbrennung“ nicht das Gepräge, so dass dieser nicht (insgesamt) als Versorgungsunternehmen angesehen werden könne (die anderweitig denkbare Möglichkeit einer engen wechselseitigen technisch-wirtschaftlichen Verflechtung verneint das Finanzgericht ebenfalls).

Zum anderen könne der BgA „Energieerzeugung“ nicht im Nachhinein aus dem zusammengefassten BgA „Beteiligung Müllverbrennung“ herausgelöst werden. Denn die Klägerin habe ihr grundsätzlich bestehendes Wahlrecht betreffend die steuerwirksame Zusammenfassung ihrer BgA bereits ausgeübt. Jedenfalls vor 2009 habe eine solche Ausübung des Wahlrechts durch entsprechende organisatorische Maßnahmen geschehen können, worunter insbesondere auch die Schaffung bestimmter gesellschaftsrechtlicher Organisationsstrukturen gefallen seien, so wie hier die Ausübung mehrerer Tätigkeiten durch eine Personengesellschaft.

Seien solche Organisationsstrukturen aber einmal geschaffen worden, so könne eine (rein) steuerliche Zusammenfassung von BgA im Sinne einer reinen Ergebnisverrechnung über sie im Nachhinein nicht einfach hinweggehen; vielmehr wirkten bereits getroffene organisatorische Maßnahmen vorgreiflich und stünden einer anderweitigen Zusammenfassung entgegen.

Fundstelle

Finanzgericht Schleswig-Holstein, Urteil vom 15. Januar 2019 (1 K 116/13); siehe auch den **Newsletter** des Finanzgerichts Schleswig-Holstein für III/2019; die Revision ist beim BFH unter dem Az. I R 9/19 anhängig.

Keywords

Betrieb gewerblicher Art (BgA), Körperschaftsteuerrecht, Querverbund