Downloaded from Blogs on 02.11.2026 23:22

By PwC Deutschland | 31 May 2021

Zum Schulschwimmen im Rahmen der Spartenrechnung kommunaler Eigengesellschaften

Die Durchführung des Schulschwimmens durch einen öffentlichen Schulträger ist eine hoheitliche Tätigkeit (§ 4 Abs. 5 KStG), die grundsätzlich vom öffentlichen Bäderbetrieb zu trennen ist. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 02.11.2026 23:22

Sachverhalt

Die Beteiligten streiten über die Verrechnung von Verlusten aus dem Schulschwimmen im Rahmen eines steuerlichen Querverbunds.

Die Klägerin ist eine kommunale Eigengesellschaft in der Rechtsform der GmbH. Alleinige Gesellschafterin ist die Stadt X (Stadt). Unternehmensgegenstand der Klägerin ist die Versorgung mit Gas, Wasser, Strom, Wärme und Fernwärme, die Stadtentwässerung sowie der Betrieb von Bädern für den öffentlichen Badebetrieb.

In den Streitjahren (2009 bis 2013) wurden die Bäder der Klägerin auch von der Stadt genutzt. Sie erteilte dort Schülern ihrer kommunalen Schulen Schwimmunterricht (Schulschwimmen), woraus die Klägerin einen Verlust erzielte.

Im Rahmen einer Außenprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass der durch das Schulschwimmen erzielte Verlust einer gesonderten Sparte 1 i.S. des § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 1 des Körperschaftsteuergesetzes in der für die Streitjahre geltenden Fassung (KStG) zuzuordnen sei. Dagegen seien die Ergebnisse der übrigen Tätigkeiten der Klägerin in einer Sparte 2 zu erfassen. In dieser Sparte seien die Versorgungsbetriebe (darunter auch der Bäderbetrieb) als gleichartige Tätigkeiten zusammenzufassen. Eine Verrechnung der Verluste aus dem Schulschwimmen war somit nicht möglich.

Die Klage vor dem Finanzgericht Münster blieb ohne Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz im Ergebnis angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Das Finanzgericht hat zu Recht angenommen, dass die Klägerin eine Kapitalgesellschaft ist, bei der hinsichtlich des Betriebs der Bäder § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG zur Anwendung kommt und deshalb für die aus diesem Betrieb resultierenden Verluste nicht die Rechtsfolgen einer vGA i.S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG zu ziehen sind.

Die Entscheidung des Finanzgerichts, trotzdem keine Verrechnung der Verluste aus dem Schulschwimmen zuzulassen, ist ebenfalls frei von Rechtsfehlern. Das Finanzgericht hat diese Verluste zutreffend gemäß § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 1 KStG einer gesonderten Sparte zugeordnet, so dass sie nicht mit den Ergebnissen anderer Sparten zusammengefasst werden können.

Im Rahmen der Spartenrechnung einer kommunalen Eigengesellschaft (§ 8 Abs. 9 KStG) kommt es beim Schulschwimmen darauf an, wie die Tätigkeiten der Eigengesellschaft und ihres kommunalen Anteilseigners ohne Zwischenschaltung der Eigengesellschaft nach BgA-Grundsätzen zu beurteilen wären (fiktive Betrachtung). Daraus folgt, dass bei einer kommunalen Eigengesellschaft, die ihr Bad für Schulschwimmen zur Verfügung stellt und daraus Dauerverluste erzielt, auch dann die Bildung einer

Downloaded from Blogs on 02.11.2026 23:22

gesonderten Sparte für hoheitliche Tätigkeiten in Betracht kommt, wenn sie selbst nicht hoheitlich tätig geworden ist.

Im Streitfall ist bei fiktiver Anwendung der für BgA geltenden Grundsätze zwischen dem öffentlichen Badebetrieb und dem Schulschwimmen zu trennen, auch wenn beides in einem von der Stadt betriebenen Bad durchgeführt wird. Letzteres hat lediglich zur Folge, dass die Aufwendungen für den Betrieb des Bades nach dem Veranlassungszusammenhang anteilig den beiden Tätigkeiten öffentlicher Badebetrieb und Schulschwimmen zuzuordnen sind.

Entscheidend ist, dass es im Rahmen des § 4 Abs. 1 KStG auf eine ausschließlich tätigkeitsbezogene Betrachtungsweise ankommt (BFH, Urteil vom 29. November 2017, I R 83/15). Allein die Verbindung durch gemischt genutzte Betriebsmittel (hier: Schwimmbad) reicht demnach nicht, um eine einheitliche Tätigkeit anzunehmen. Im Streitfall bestehen keine Anhaltspunkte, dass der öffentliche Badebetrieb und das Schulschwimmen derart eng miteinander verflochten sind, dass eine Trennung entweder unmöglich oder unzumutbar ist.

Hinzu kommt, dass das Schulschwimmen, anders als der öffentliche Badebetrieb, eine hoheitliche Tätigkeit i. S. des § 4 Abs. 5 KStG darstellt. Nach dieser Vorschrift gehören Betriebe, die überwiegend der Ausübung öffentlicher Gewalt dienen (Hoheitsbetriebe), nicht zu den BgA.

Soweit der Betrieb des Bades im Rahmen einer fiktiven Betrachtung nach BgA-Grundsätzen dem hoheitlichen Schulschwimmen zuzuordnen wäre, ist er "Ausfluss" einer hoheitlichen Tätigkeit i.S. des § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 1 KStG.

Da die streitigen Verluste aus dem Schulschwimmen bereits nach nationalem Recht nicht mit den übrigen Ergebnissen der Klägerin verrechnet werden können, kommt es im Streitfall nicht darauf an, ob die Regelung für Dauerverlustgeschäfte kommunaler Eigengesellschaften gemäß § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. § 8 Abs. 9 KStG eine staatliche Beihilfe i.S. des Art. 107 Abs. 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) darstellt, die dem beihilferechtlichen Durchführungsverbot gemäß Art. 108 Abs. 3 AEUV unterliegt.

Darüber hinaus kommt auch im Hinblick auf diejenigen Dauerverluste der Klägerin aus dem Bäderbetrieb, die nicht durch das Schulschwimmen veranlasst und deshalb vom Finanzamt zur Verrechnung zugelassen worden sind, kein Vorabentscheidungsersuchen beim Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) in Betracht.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 16. Dezember 2020 (**I R 50/17**), veröffentlicht am 27. Mai 2021.

Keywords

Körperschaftsteuerrecht, Querverbund, Spartenrechnung