

# Inhaltsübersicht

<b>A. Einführung ins Thema</b> .....	21
I. Gegenstand der Untersuchung .....	25
II. Grundlagen der Besteuerung der öffentlichen Hand .....	27
1. Wirtschaftlicher Hintergrund .....	28
2. Effizienzgründe .....	30
3. Fiskalische Gründe im Rahmen der Finanzverfassung .....	31
<b>B. Die historische Entwicklung der Besteuerung der öffentlichen Hand und des horizontalen Querverbundes</b> .....	33
I. Deutsches Kaiserreich zw. 1871 und 1918/19 .....	33
1. Ertragsteuerliche Behandlung des deutschen Kaiserreichs .....	34
2. Ertragsteuerliche Behandlung der Einzelstaaten .....	35
3. Umsatzsteuerliche Behandlung des deutschen Kaiserreichs und der Einzelstaaten .....	39
4. Fazit .....	42
II. Weimarer Republik zw. 1918/19 und 1933 .....	43
1. Ertragsteuerliche Behandlung der Weimarer Republik .....	44
2. Das Körperschaftsteuergesetz von 1920 .....	44
3. Die körperschaftsteuergesetzlichen Regelungen und Hintergründe von 1921 bis 1925 .....	52
4. Das Körperschaftsteuergesetz von 1925 .....	56
III. Die Zeit des Nationalsozialismus zw. 1933 und 1945 .....	72
1. Das Körperschaftsteuergesetz von 1934 .....	74
2. Die Wettbewerbs- und Gleichheitsargumentation .....	100
3. Fazit .....	103
IV. Die Bundesrepublik Deutschland in der Zeit 1949 bis heute .....	105
1. Die Betriebe gewerblicher Art in der Zeit zw. 1949 und 1954 .....	106
2. Das Körperschaftsteuergesetz von 1955 .....	111
3. Das Körperschaftsteuergesetz von 1977 .....	115
4. Die Auswirkungen der Einführung des Halbeinkünfteverfahrens im Jahre 2001 auf die Tatbestände des Betriebs gewerblicher Art .....	155
5. Fazit .....	178
V. Thesenförmige Zusammenfassung der historischen Entwicklung .....	180

<b>C. Eine vergleichende Darstellung der aktuellen Regelungen im horizontalen und vertikalen Querverbundsystem</b> .....	185
I. Wirtschaftliche Betätigung der öffentlichen Hand in Form von Betrieben gewerblicher Art oder Eigengesellschaften .....	189
1. Regiebetriebe als Betriebe gewerblicher Art .....	190
2. Eigenbetriebe als Betriebe gewerblicher Art .....	192
3. Eigengesellschaften .....	195
II. Die Terminologie und Wirkungsweise des Querverbundes .....	202
III. Die neuen horizontalen Querverbundregelungen des § 4 Abs. 6 KStG und seine Rechtsfolgen .....	203
1. Historische Entwicklung .....	205
2. Zusammenfassung gleichartiger Betriebe gewerblicher Art .....	210
3. Zusammenfassung aufgrund einer engen wechselseitig technisch-wirtschaftlichen Verflechtung von einigem Gewicht .....	217
4. Zusammenfassung von Versorgungs- und Verkehrsbetrieben .....	223
5. Kettenmodelle und Mitschlepptheorie .....	226
6. Unzulässige Zusammenfassungsformen .....	231
7. Einbringung von Betrieben gewerblicher Art in eine Eigengesellschaft der juristischen Person des öffentlichen Rechts .....	235
8. Rechtsfolgen der Zusammenfassung im horizontalen Querverbund .....	238
9. Fazit .....	245
IV. Der vertikale Querverbund und seine Rechtsfolgen .....	246
1. Einlagemodelle .....	248
2. Die körperschaftsteuerliche Organschaft .....	268
V. Differenzierungen zwischen dem horizontalen und vertikalen Querverbund ...	299
VI. Dauerdefizitäre Betätigungen und deren einschlägige Rechtsfolgen .....	302
1. Dauerdefizitäre Betätigung .....	304
2. Ausschlussgründe bei Dauerverlustgeschäften durch Betriebe gewerblicher Art .....	307
3. Ausschlussgründe bei Eigengesellschaften – 1. und 2. Alternative .....	313
4. Rechtsfolgen und Ergebnis des § 8 Abs. 7 KStG .....	318
5. Spartentrennung i.S.d. § 8 Abs. 9 KStG .....	320
VII. Wahlrechte im Sinne der §§ 4 Abs. 6 und 14 KStG .....	327
1. Stichtag der Wahlrechtsausübung durch § 4 Abs. 6 KStG .....	329
2. Wahlrecht der Zusammenfassung i.S.d. § 4 Abs. 6 KStG .....	330
3. Wahlrechtsausübung bei der Trennung von zusammengefassten Betrieben gewerblicher Art .....	332
4. Wahlrechte innerhalb der ertragsteuerlichen Organschaft .....	335
5. Ergebnis der Ausübungswahlrechte .....	341
VIII. Thesenförmige Zusammenfassung des Vergleichs der horizontalen und vertikalen Querverbundsysteme – de lege lata .....	342
<b>D. Thesenförmiger Ausblick mit Reformvorschlägen – de lege ferenda</b> .....	346

<b>Literaturverzeichnis</b> .....	350
<b>Sachverzeichnis</b> .....	361

# Inhaltsverzeichnis

<b>A. Einführung ins Thema</b> .....	21
I. Gegenstand der Untersuchung .....	25
II. Grundlagen der Besteuerung der öffentlichen Hand .....	27
1. Wirtschaftlicher Hintergrund .....	28
2. Effizienzgründe .....	30
3. Fiskalische Gründe im Rahmen der Finanzverfassung .....	31
<b>B. Die historische Entwicklung der Besteuerung der öffentlichen Hand und des horizontalen Querverbundes</b> .....	33
I. Deutsches Kaiserreich zw. 1871 und 1918/19 .....	33
1. Ertragsteuerliche Behandlung des deutschen Kaiserreichs .....	34
2. Ertragsteuerliche Behandlung der Einzelstaaten .....	35
3. Umsatzsteuerliche Behandlung des deutschen Kaiserreichs und der Einzelstaaten .....	39
4. Fazit .....	42
II. Weimarer Republik zw. 1918/19 und 1933 .....	43
1. Ertragsteuerliche Behandlung der Weimarer Republik .....	44
2. Das Körperschaftsteuergesetz von 1920 .....	44
a) Die subjektive Steuerpflicht des § 1 KStG .....	46
b) Die subjektiven Steuerbefreiungen des § 2 KStG .....	47
c) Die Wettbewerbs- und Gleichheitsargumentationen .....	49
d) Fazit .....	51
3. Die körperschaftsteuergesetzlichen Regelungen und Hintergründe von 1921 bis 1925 .....	52
4. Das Körperschaftsteuergesetz von 1925 .....	56
a) Die subjektive Steuerpflicht des § 2 KStG .....	58
(1) Betriebe und Verwaltungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts .....	60
(a) Verwaltung .....	61
(b) Betrieb .....	62
(2) Öffentliche Betriebe und Verwaltungen mit eigener Rechtspersönlichkeit .....	63
(3) Gleichgestellte Unternehmungen i.S.d. § 2 S. 2 KStG .....	63

(4) Tätigkeitskreise und Einkünfte der Betriebe, Verwaltungen und deren gleichgestellte Unternehmungen i.S.d. § 2 S. 2 KStG .....	64
b) Die subjektive Steuerbefreiung des § 9 KStG .....	68
c) Die Wettbewerbs- und Gleichheitsargumentationen .....	69
d) Fazit .....	70
III. Die Zeit des Nationalsozialismus zw. 1933 und 1945 .....	72
1. Das Körperschaftsteuergesetz von 1934 .....	74
a) Die subjektive Steuerpflicht des § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG .....	76
b) Die Termini Körperschaften des öffentlichen Rechts und Betriebe ge- werblicher Art .....	78
(1) Körperschaft des öffentlichen Rechts .....	78
(2) Betrieb gewerblicher Art .....	80
c) Die Bestimmungen zum Betrieb gewerblicher Art der Ersten KStDVO 1935 .....	81
(1) Die besondere wirtschaftlich herausgehobene Tätigkeit und Selbst- ständigkeit der Einrichtung .....	82
(2) Nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit .....	85
(3) Einnahmeerzielungs- und keine Gewinnerzielungsabsicht .....	86
d) Verpachtung von Betrieben gewerblicher Art im Sinne der Ersten KStDVO 1935 .....	89
e) Versorgungsbetriebe im Sinne der Ersten KStDVO 1935 .....	92
f) Hoheitsbetriebe im Sinne der Ersten KStDVO 1935 .....	97
2. Die Wettbewerbs- und Gleichheitsargumentation .....	100
3. Fazit .....	103
IV. Die Bundesrepublik Deutschland in der Zeit 1949 bis heute .....	105
1. Die Betriebe gewerblicher Art in der Zeit zw. 1949 und 1954 .....	106
a) Zusammenfassung von kommunalen Eigenbetrieben .....	106
b) Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art .....	107
c) Die Wettbewerbs- und Gleichheitsargumentation .....	110
2. Das Körperschaftsteuergesetz von 1955 .....	111
a) Wettbewerbs- und Gleichheitsgrundsatz .....	112
b) Änderung des § 1 Abs. 1 Nr. 6 HS. 2 KStG 1955 unter Verweis auf Art. 80 GG .....	113
3. Das Körperschaftsteuergesetz von 1977 .....	115
a) Die verwaltungsrechtliche Anpassung des Wortlauts des § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG 1977 .....	119
b) Die neuen und alten Regelungen des § 4 KStG 1977 .....	120
(1) Die Begründung des Gesetzgebers für den Wandel von der KStDV 1969 hin zum § 4 KStG 1977 .....	121

(2) Die Einrichtung und deren wirtschaftliches Herausheben aus der Gesamtbetätigung .....	123
(3) Einnahme- und keine Vorteilserzielungsabsicht .....	127
(4) Keine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit .....	128
(5) Keine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr .....	130
(6) Die Zusammenfassungsgrundsätze von Betrieben gewerblicher Art ..	132
(a) Gleichartigkeit .....	134
(b) Enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung .....	137
(c) Die Zusammenfassung von Versorgungsbetrieben .....	139
(d) Die Problematik der Zusammenfassung mit Hoheitsbetrieben .....	143
(7) Die Wettbewerbs- und Gleichheitsargumentation .....	145
(a) Tatbestandsmäßige Wettbewerbs- und Gleichheitsargumentationen	147
(aa) Wortlautänderung des § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG .....	147
(bb) Einführung eines negativen Abgrenzungsmerkmals zum Gewerbebetrieb .....	148
(cc) Abgrenzung anhand betragsmäßiger Grenzen .....	148
(dd) Land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit .....	150
(ee) Zusammenfassung von BgA .....	151
(b) Ungleichbehandlung aufgrund der falschen Anwendung des Regelausnahme-Prinzips .....	154
4. Die Auswirkungen der Einführung des Halbeinkünfteverfahrens im Jahre 2001 auf die Tatbestände des Betriebs gewerblicher Art .....	155
a) Das StSenkG 2001 und die beschränkte Steuerpflicht der Trägerkörperschaft eines Betriebs gewerblicher Art .....	156
(1) § 20 Abs. 1 Nr. 10 lit. a EStG – eigene Rechtspersönlichkeit .....	157
(2) § 20 Abs. 1 Nr. 10 lit. b EStG – ohne eigene Rechtspersönlichkeit .....	160
(a) Gewinnbegriff und Umsatzgrenzen .....	162
(aa) Gewinne aus dem Betriebsvermögensvergleich .....	162
(bb) Gewinne aus der Einnahme-Überschuss-Rechnung und die Umsatz- und Gewinngrenzen des § 20 Abs. 1 Nr. 10 lit. b EStG .....	165
(b) Verdeckte Gewinnausschüttungen .....	169
(c) Nicht steuerbare Rücklagenbildung .....	172
b) Wettbewerbs- und Gleichheitsargumentation .....	174
(1) Betriebe gewerblicher Art mit eigener Rechtspersönlichkeit .....	175
(2) Betriebe gewerblicher Art ohne eigene Rechtspersönlichkeit .....	175
5. Fazit .....	178
V. Thesenförmige Zusammenfassung der historischen Entwicklung .....	180

<b>C. Eine vergleichende Darstellung der aktuellen Regelungen im horizontalen und vertikalen Querverbundsystem</b> .....	185
I. Wirtschaftliche Betätigung der öffentlichen Hand in Form von Betrieben gewerblicher Art oder Eigengesellschaften .....	189
1. Regiebetriebe als Betriebe gewerblicher Art .....	190
2. Eigenbetriebe als Betriebe gewerblicher Art .....	192
3. Eigengesellschaften .....	195
a) Steuersubjekteigenschaft der Eigengesellschaft und deren Besteuerung kraft Rechtsform .....	196
b) Buchführungspflicht i.S.d. § 238 HGB .....	198
c) Kapitalertragsteuerpflicht bei Ausschüttungen i.S.d. § 20 EStG .....	199
II. Die Terminologie und Wirkungsweise des Querverbundes .....	202
III. Die neuen horizontalen Querverbundregelungen des § 4 Abs. 6 KStG und seine Rechtsfolgen .....	203
1. Historische Entwicklung .....	205
a) Eigenbetriebsverordnung von 1938 .....	206
b) Entscheidungen durch den Reichsfinanzhof .....	206
c) Entscheidungen durch den Bundesfinanzhof .....	208
2. Zusammenfassung gleichartiger Betriebe gewerblicher Art .....	210
a) Organisatorische Zusammenfassung .....	211
b) Differenziertes Betätigungsfeld .....	212
c) Einheitlicher Gewerbebetrieb i.S.d. GewStG .....	214
3. Zusammenfassung aufgrund einer engen wechselseitig technisch-wirtschaftlichen Verflechtung von einigem Gewicht .....	217
a) Gesetzesentwurf und Beschlussfassung für das JStG 2009 .....	218
b) Das tatsächlich objektive Verhältnis .....	218
c) Die enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung .....	219
d) Maßgebliche Gewichtung .....	222
4. Zusammenfassung von Versorgungs- und Verkehrsbetrieben .....	223
5. Kettenmodelle und Mitschlepptheorie .....	226
a) Kettenmodelle .....	227
b) Mitschlepp- oder Geprägetheorie .....	229
6. Unzulässige Zusammenfassungsverformen .....	231
a) Hoheitliche Tätigkeiten .....	231
b) Einrichtungen und keine originären BgA .....	233
c) Zusammenfassung außerhalb der Norm des § 4 Abs. 6 KStG .....	234
7. Einbringung von Betrieben gewerblicher Art in eine Eigengesellschaft der juristischen Person des öffentlichen Rechts .....	235

8. Rechtsfolgen der Zusammenfassung im horizontalen Querverbund	238
a) Das Körperschaftsteuersubjekt	238
b) Gewinn- und Verlustverrechnung	239
c) Kapitalertragsteuer	241
d) Verlustvor- und -rücktragsmöglichkeiten i.S.d. § 8 Abs. 8 KStG	242
(1) Gleichartige Zusammenfassung	242
(2) Ungleichartige Zusammenfassung	243
9. Fazit	245
IV. Der vertikale Querverbund und seine Rechtsfolgen	246
1. Einlagemodelle	248
a) Einlage von notwendigem BV – u. a. Betriebsaufspaltung	249
(1) Sachliche Verflechtung der Betriebsaufspaltung	253
(2) Personelle Verflechtung der Betriebsaufspaltung	256
(a) Beteiligungsidentität	257
(b) Beherrschungsidentität	258
b) Einlage von gewillkürtem BV	259
c) Rechtsfolgen von Ausschüttungen bei Einlagen ins BV des Betriebs gewerblicher Art und deren Folgewirkungen	263
(1) Einlage in gewinnbringende BgA	264
(2) Einlage in verlustbringende BgA	265
d) Fazit	267
2. Die körperschaftsteuerliche Organschaft	268
a) Einzelne Tatbestände der organschaftlichen Regelungen	269
(1) Der Organträger	270
(a) Organträger nur in Form eines gewerblich tätigen Betriebs gewerblicher Art	272
(b) Dauerdefizitäre Betriebe gewerblicher Art als Organträger	275
(c) Organträger trotz originärer dauerdefizitärer Tätigkeit	277
(d) Organträger trotz Steuerbefreiung	278
(2) Betrieb gewerblicher Art als Organgesellschaft	280
(3) Finanzielle Eingliederung der Organgesellschaft	282
(a) Additionsmethode	284
(b) Durchrechnungsmethode	284
(4) Ergebnisabführungsvertrag / Gewinnabführungsvertrag	285
b) Heilungsmöglichkeiten – kleine Organschaftsreform 2013	288
(1) Formelle Änderungen	290
(2) Materielle Änderungen	291
c) Rechtsfolgen der Organschaft	293
d) Rechtsfolgen der verunglückten Organschaft	296
e) Fazit	298

V. Differenzierungen zwischen dem horizontalen und vertikalen Querverbund . . .	299
VI. Dauerdefizitäre Betätigungen und deren einschlägige Rechtsfolgen . . . . .	302
1. Dauerdefizitäre Betätigung . . . . .	304
2. Ausschlussgründe bei Dauerverlustgeschäften durch Betriebe gewerblicher Art . . . . .	307
a) Verkehrspolitische Betätigung . . . . .	309
b) Umweltpolitische Betätigung . . . . .	310
c) Sozialpolitische Betätigung . . . . .	310
d) Kultur- und Bildungspolitische Betätigungen . . . . .	311
e) Gesundheitspolitische Betätigung . . . . .	312
3. Ausschlussgründe bei Eigengesellschaften – 1. und 2. Alternative . . . . .	313
a) Anteilseigner und Stimmrechtsverhältnisse . . . . .	313
b) Verlusttragung . . . . .	315
c) Hoheitliche Betätigungen . . . . .	316
4. Rechtsfolgen und Ergebnis des § 8 Abs. 7 KStG . . . . .	318
5. Spartenrennung i.S.d. § 8 Abs. 9 KStG . . . . .	320
a) Persönlicher Anwendungsbereich . . . . .	323
b) Sachlicher Anwendungsbereich . . . . .	324
VII. Wahlrechte im Sinne der §§ 4 Abs. 6 und 14 KStG . . . . .	327
1. Stichtag der Wahlrechtsausübung durch § 4 Abs. 6 KStG . . . . .	329
2. Wahlrecht der Zusammenfassung i.S.d. § 4 Abs. 6 KStG . . . . .	330
3. Wahlrechtsausübung bei der Trennung von zusammengefassten Betrieben gewerblicher Art . . . . .	332
4. Wahlrechte innerhalb der ertragsteuerlichen Organschaft . . . . .	335
a) Stichtag der Wahlrechtsausübung . . . . .	335
b) Wahlrechte bei Ergebnisübernahmen . . . . .	337
c) Wahlrechte bei vorzeitiger Beendigung . . . . .	338
5. Ergebnis der Ausübungswahlrechte . . . . .	341
VIII. Thesenförmige Zusammenfassung des Vergleichs der horizontalen und vertikalen Querverbundsysteme – de lege lata . . . . .	342
<b>D. Thesenförmiger Ausblick mit Reformvorschlägen – de lege ferenda . . . . .</b>	<b>346</b>
<b>Literaturverzeichnis . . . . .</b>	<b>350</b>
<b>Sachverzeichnis . . . . .</b>	<b>361</b>