

## Körperschaftsteuergesetz (KStG)

vom 15.10.2002 (BGBl. I S. 4144), zuletzt geändert am 7.12.2011 (BGBl. I S. 2592)

- Auszug -

### § 1 Unbeschränkte Steuerpflicht

(1) Unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind die folgenden Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben:

1. Kapitalgesellschaften (insbesondere Europäische Gesellschaften, Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung);
2. Genossenschaften einschließlich der Europäischen Genossenschaften;
3. Versicherungs- und Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit;<sup>[3]</sup>
4. sonstige juristische Personen des privaten Rechts;
5. nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts;
6. Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts.

(2) Die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht erstreckt sich auf sämtliche Einkünfte.

(3) Zum Inland im Sinne dieses Gesetzes gehört auch der der Bundesrepublik Deutschland zustehende Anteil am Festlandsockel, soweit dort Naturschätze des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes erforscht oder ausgebeutet werden oder dieser der Energieerzeugung unter Nutzung erneuerbarer Energien dient.

...

### § 4 Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts

(1) Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 6 sind vorbehaltlich des Absatzes 5 alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich.

(2) Ein Betrieb gewerblicher Art ist auch unbeschränkt steuerpflichtig, wenn er selbst eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist.

(3) Zu den Betrieben gewerblicher Art gehören auch Betriebe, die der Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Gas, Elektrizität oder Wärme, dem öffentlichen Verkehr oder dem Hafenbetrieb dienen.

(4) Als Betrieb gewerblicher Art gilt die Verpachtung eines solchen Betriebs.

(5) Zu den Betrieben gewerblicher Art gehören nicht Betriebe, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen (Hoheitsbetriebe). Für die Annahme eines Hoheitsbetriebs reichen Zwangs- oder Monopolrechte nicht aus.

(6) Ein Betrieb gewerblicher Art kann mit einem oder mehreren anderen Betrieben gewerblicher Art zusammengefasst werden, wenn

1. sie gleichartig sind,
2. zwischen ihnen nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht oder
3. Betriebe gewerblicher Art im Sinne des Absatzes 3 vorliegen.

Ein Betrieb gewerblicher Art kann nicht mit einem Hoheitsbetrieb zusammengefasst werden.

...

### § 7 Grundlagen der Besteuerung

(1) Die Körperschaftsteuer bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen.

(2) Zu versteuerndes Einkommen ist das Einkommen im Sinne des § 8 Abs. 1, vermindert um die Freibeträge der §§ 24 und 25.

(3) Die Körperschaftsteuer ist eine Jahressteuer. Die Grundlagen für ihre Festsetzung sind jeweils für ein Kalenderjahr zu ermitteln. Besteht die unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht nicht während eines ganzen Kalenderjahrs, so tritt an die Stelle des Kalenderjahrs der Zeitraum der jeweiligen Steuerpflicht.

(4) Bei Steuerpflichtigen, die verpflichtet sind, Bücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zu führen, ist der Gewinn nach dem Wirtschaftsjahr zu ermitteln, für das sie regelmäßig Abschlüsse machen. Weicht bei diesen Steuerpflichtigen das Wirtschaftsjahr, für das sie regelmäßig Abschlüsse machen, vom Kalenderjahr ab, so gilt der Gewinn aus Gewerbebetrieb als in dem Kalenderjahr bezogen, in dem das Wirtschaftsjahr endet. Die Umstellung des Wirtschaftsjahrs auf einen vom Kalenderjahr abweichenden Zeitraum ist steuerlich nur wirksam, wenn sie im Einvernehmen mit dem Finanzamt vorgenommen wird.

### § 8 Ermittlung des Einkommens

(1) Was als Einkommen gilt und wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und dieses Gesetzes. Bei Betrieben gewerblicher Art im Sinne des 4 sind die Absicht, Gewinn zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht erforderlich. Bei den inländischen öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten beträgt das Einkommen aus dem Geschäft der Veranstaltung von Werbesendungen 16 Prozent der Entgelte (§ 10 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes) aus Werbesendungen.

(2) Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 sind alle Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln.

(3) Für die Ermittlung des Einkommens ist es ohne Bedeutung, ob das Einkommen verteilt wird. Auch verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Ausschüttungen jeder Art auf Genussrechte, mit denen das Recht auf Beteiligung am Gewinn und am Liquidationserlös der Kapitalgesellschaft verbunden ist, mindern das Einkommen nicht. Verdeckte Einlagen erhöhen das Einkommen nicht. Das Einkommen erhöht sich, soweit eine verdeckte Einlage das Einkommen des Gesellschafters gemindert hat. Satz 4 gilt auch für eine verdeckte Einlage, die auf einer verdeckten Gewinnausschüttung einer dem Gesellschafter nahe stehenden Person beruht und bei der Besteuerung des Gesellschafters nicht berücksichtigt wurde, es sei denn, die verdeckte Gewinnausschüttung hat bei der leistenden Körperschaft das Einkommen nicht gemindert. In den Fällen des Satzes 5 erhöht die verdeckte Einlage nicht die Anschaffungskosten der Beteiligung.

(4) - aufgehoben -

(5) Bei Personenvereinigungen bleiben für die Ermittlung des Einkommens Beiträge, die auf Grund der Satzung von den Mitgliedern lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder erhoben werden, außer Ansatz.

(6) Besteht das Einkommen nur aus Einkünften, von denen lediglich ein Steuerabzug vorzunehmen ist, so ist ein Abzug von Betriebsausgaben oder Werbungskosten nicht zulässig.

(7) Die Rechtsfolgen einer verdeckten Gewinnausschüttung im Sinne des Absatzes 3 Satz 2 sind

1. bei Betrieben gewerblicher Art im Sinne des Für jede sich hiernach ergebende Sparte ist der § 4 nicht bereits deshalb zu ziehen, weil sie ein Dauerverlustgeschäft ausüben;
2. bei Kapitalgesellschaften nicht bereits deshalb zu ziehen, weil sie ein Dauerverlustgeschäft ausüben. Satz 1 gilt nur bei Kapitalgesellschaften, bei denen die Mehrheit der Stimmrechte unmittelbar oder mittelbar auf juristische Personen des öffentlichen Rechts entfällt und nachweislich ausschließlich diese Gesellschafter die Verluste aus Dauerverlustgeschäften tragen.

Ein Dauerverlustgeschäft liegt vor, soweit aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen eine wirtschaftliche Betätigung ohne kostendeckendes Entgelt unterhalten wird oder in den Fällen von Satz 1 Nr. 2 das Geschäft Ausfluss einer Tätigkeit ist, die bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu einem Hoheitsbetrieb gehört.

(8) Werden Betriebe gewerblicher Art zusammengefasst, ist 5 10d des Einkommensteuergesetzes auf den Betrieb gewerblicher Art anzuwenden, der sich durch die Zusammenfassung ergibt. Nicht ausgeglichene negative Einkünfte der einzelnen Betriebe gewerblicher Art aus der Zeit vor der Zusammenfassung können nicht beim zusammengefassten Betrieb gewerblicher Art abge-

zogen werden. Ein Rücktrag von Verlusten des zusammengefassten Betriebs gewerblicher Art auf die einzelnen Betriebe gewerblicher Art vor Zusammenfassung ist unzulässig. Ein bei einem Betrieb gewerblicher Art vor der Zusammenfassung festgestellter Verlustvortrag kann nach Maßgabe des § 10d des Einkommensteuergesetzes vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden, den dieser Betrieb gewerblicher Art nach Beendigung der Zusammenfassung erzielt. Die Einschränkungen der Sätze 2 bis 4 gelten nicht, wenn gleichartige Betriebe gewerblicher Art zusammengefasst oder getrennt werden.

(9) Wenn für Kapitalgesellschaften Absatz 7 Satz 1 Nr. 2 zur Anwendung kommt, sind die einzelnen Tätigkeiten der Gesellschaft nach folgender Maßgabe Sparten zuzuordnen:

1. Tätigkeiten, die als Dauerverlustgeschäfte Ausfluss einer Tätigkeit sind, die bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu einem Hoheitsbetrieb gehören, sind jeweils gesonderten Sparten zuzuordnen;
2. Tätigkeiten, die nach 4 Abs. 6 Satz 1 zusammenfassbar sind oder aus den übrigen, nicht in Nummer 1 bezeichneten Dauerverlustgeschäften stammen, sind jeweils gesonderten Sparten zuzuordnen, wobei zusammenfassbare Tätigkeiten jeweils eine einheitliche Sparte bilden;
3. alle übrigen Tätigkeiten sind einer einheitlichen Sparte zuzuordnen.

Für jede sich hiernach ergebende Sparte ist der Gesamtbetrag der Einkünfte getrennt zu ermitteln. Die Aufnahme einer weiteren, nicht gleichartigen Tätigkeit führt zu einer neuen, gesonderten Sparte; Entsprechendes gilt für die Aufgabe einer solchen Tätigkeit. Ein negativer Gesamtbetrag der Einkünfte einer Sparte darf nicht mit einem positiven Gesamtbetrag der Einkünfte einer anderen Sparte ausgeglichen oder nach Maßgabe des § 10d des Einkommensteuergesetzes abgezogen werden. Er mindert jedoch nach Maßgabe des § 10d des Einkommensteuergesetzes die positiven Gesamtbeträge der Einkünfte, die sich in dem unmittelbar vorangegangenen und in den folgenden Veranlagungszeiträumen für dieselbe Sparte ergeben. Liegen die Voraussetzungen des Absatzes 7 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 ab einem Zeitpunkt innerhalb eines Veranlagungszeitraums nicht mehr vor, sind die Sätze 1 bis 5 ab diesem Zeitpunkt nicht mehr anzuwenden; hiernach nicht ausgeglichene oder abgezogene negative Beträge sowie verbleibende Verlustvorträge aus den Sparten, in denen Dauerverlusttätigkeiten ausgeübt werden, entfallen. Liegen die Voraussetzungen des Absatzes 7 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 erst ab einem bestimmten Zeitpunkt innerhalb eines Veranlagungszeitraums vor, sind die Sätze 1 bis 5 ab diesem Zeitpunkt anzuwenden; ein bis zum Eintritt der Voraussetzungen entstandener Verlust kann nach Maßgabe des 10d des Einkommensteuergesetzes abgezogen werden; ein danach verbleibender Verlust ist der Sparte zuzuordnen, in denen keine Dauerverlustgeschäfte ausgeübt werden. Der am Schluss eines Veranlagungszeitraums verbleibende negative Gesamtbetrag der Einkünfte einer Sparte ist gesondert festzustellen; § 10d Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes gilt entsprechend.

(10) Bei Einkünften aus Kapitalvermögen ist § 2 Absatz 5b des Einkommensteuergesetzes nicht anzuwenden. 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 und Nr. 3 Satz 1 und Satz 3 bis 6 des Einkommensteuergesetzes ist entsprechend anzuwenden; in diesen Fällen ist § 20 Abs. 6 und 9 des Einkommensteuergesetzes nicht anzuwenden.

...

### § 23 Steuersatz

(1) Die Körperschaftsteuer beträgt 15 vom Hundert des zu versteuernden Einkommens.

(2) Wird die Einkommensteuer auf Grund der Ermächtigung des § 51 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes herabgesetzt oder erhöht, so ermäßigt oder erhöht sich die Körperschaftsteuer entsprechend.

### § 24 Freibetrag für bestimmte Körperschaften

Vom Einkommen der unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen ist ein Freibetrag von 5 000 Euro, höchstens jedoch in Höhe des Einkommens, abzuziehen. Satz 1 gilt nicht

1. für Körperschaften und Personenvereinigungen, deren Leistungen bei den Empfängern zu den Einnahmen im Sinne des

§ 20 Abs. 1 Nr. 1 oder 2 des Einkommensteuergesetzes gehören,

2. für Vereine im Sinne des § 25.

...

### § 30 Entstehung der Körperschaftsteuer

Die Körperschaftsteuer entsteht

1. für Steuerabzugsbeträge in dem Zeitpunkt, in dem die steuerpflichtigen Einkünfte zufließen,
2. für Vorauszahlungen mit Beginn des Kalendervierteljahrs, in dem die Vorauszahlungen zu entrichten sind, oder, wenn die Steuerpflicht erst im Laufe des Kalenderjahrs begründet wird, mit Begründung der Steuerpflicht,
3. für die veranlagte Steuer mit Ablauf des Veranlagungszeitraums, soweit nicht die Steuer nach Nummer 1 oder 2 schon früher entstanden ist.

## Körperschaftsteuer-Richtlinien 2004 (KStR 2004)

Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Körperschaftsteuer vom 13.12.2004 (BStBl. I Sondernummer 2 S. 2)  
Mit den Körperschaftsteuer-Hinweisen 2006

- Auszug -

### R 1. Einführung

(1) Die Körperschaftsteuer-Richtlinien 2004 (KStR 2004) behandeln Zweifelsfragen und Auslegungsfragen von allgemeiner Bedeutung, um eine einheitliche Anwendung des Körperschaftsteuerrechts durch die Behörden der Finanzverwaltung sicherzustellen. Sie geben außerdem zur Vermeidung unbilliger Härten und aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung Anweisungen an die Finanzämter, wie in bestimmten Fällen verfahren werden soll.

(2) Die Körperschaftsteuer-Richtlinien 2004 gelten, soweit sich aus ihnen nichts anderes ergibt, vom VZ 2004 an.

(3) Anordnungen, die mit den nachstehenden Richtlinien im Widerspruch stehen, sind nicht mehr anzuwenden.

Zu § 1 KStG

### R 2. Unbeschränkte Steuerpflicht

(1) Die Aufzählung der Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen in § 1 Abs. 1 KStG ist abschließend. Sie kann nicht im Wege der Auslegung erweitert werden.

(2) Zu den sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG gehören eingetragene Vereine (§ 21 BGB), wirtschaftliche Vereine (§ 22 BGB) und rechtsfähige privatrechtliche Stiftungen (§ 80 BGB). Rechtsfähige Stiftungen des öffentlichen Rechts (§ 89 BGB) fallen nicht unter § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG; insoweit ist ggf. § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG zu prüfen.

(3) Die Vorschrift des § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG bezieht sich ausschließlich auf inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts. Die Steuerpflicht ausländischer juristischer Personen des öffentlichen Rechts richtet sich nach § 2 Nr. 1 KStG.

(4) Die Steuerpflicht beginnt bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 KStG) nicht erst mit der Erlangung der Rechtsfähigkeit durch die Eintragung in das Genossenschaftsregister (§ 13 GenG), sondern erstreckt sich auch auf die mit Abschluss des Statuts (§ 5 GenG) errichtete Vorgenossenschaft, d. h. die Genossenschaft im Gründungsstadium. Für rechtsfähige Vereine sind die vorgenannten Grundsätze sinngemäß anzuwenden. Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 2 KStG sind nicht nur eingetragene Genossenschaften, sondern auch nichtrechtsfähige Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften. Bei Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 KStG) beginnt die Steuerpflicht mit der aufsichtsbehördlichen Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb, bei den anderen juristischen Personen des privaten Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG) durch staatliche Genehmigung, Anerkennung oder Verleihung. Nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen oder andere Zweckvermögen des privaten Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG) entstehen durch Errichtung, Feststellung der Satzung oder Aufnahme einer geschäftlichen Tätigkeit. Juristische Personen des öffentlichen Rechts werden mit ihren Betrieben gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG) mit der Aufnahme der wirtschaftlichen Tätigkeit unbeschränkt steuerpflichtig.

(5) Ein Zweckvermögen des Privatrechts im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG liegt vor, wenn ein selbständiges Sondervermögen gebildet wird, das durch Widmung einem bestimmten Zweck dient. Dazu gehören u. a. Sammelvermögen im Sinne des § 1914 BGB, Wertpapier-Sondervermögen (Investmentfonds) und andere Fonds-Sondervermögen.

### H 2

**Ausländische Gesellschaften, Typenvergleich.** Tabellen 1 und 2 zum BMF-Schreiben vom 24. 12. 1999 – BStBl. I S. 1076 ff. (insbes. S. 1114 und 1119).

**Beginn der Steuerpflicht.** Die Steuerpflicht beginnt bei Kapitalgesellschaften (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG) nicht erst mit der Erlangung der Rechtsfähigkeit durch die Eintragung in das Handelsregister (§§ 41, 278 AktG, § 11 GmbHG), sondern erstreckt sich auch auf die mit Abschluss des notariellen Gesellschaftsvertrags (§ 2 GmbHG) oder durch notarielle Feststellung der Satzung (§ 23 Abs. 1, § 280 Abs. 1 AktG) errichtete Vorgesellschaft, d. h. die

Kapitalgesellschaft im Gründungsstadium (BFH vom 13.12.1989 – BStBl. 1990 II S. 468, BFH vom 14.10.1992 – BStBl. 1993 II S. 352). Von Todes wegen errichtete Stiftungen sind im Falle ihrer Genehmigung aufgrund der in § 84 BGB angeordneten Rückwirkung bereits ab dem Zeitpunkt des Vermögensanfalls subjektiv körperschaftsteuerpflichtig nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG (BFH vom 17.9.2003 – BStBl. 2005 II S. 149).

**GmbH & Co. KG.** Eine GmbH & Co. KG, deren alleiniger persönlich haftender Gesellschafter eine GmbH ist, ist nicht als Kapitalgesellschaft im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG anzusehen. Eine Publikums-GmbH & Co. KG ist kein nichtrechtsfähiger Verein im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG. Sie ist auch nicht als nichtrechtsfähige Personenvereinigung nach § 3 Abs. 1 KStG körperschaftsteuerpflichtig, da ihr Einkommen bei den Gesellschaftern zu versteuern ist (BFH vom 25.6.1984 – BStBl. II S. 751).

**Kameradschaft einer Freiwilligen Feuerwehr.** Die Kameradschaft einer Freiwilligen Feuerwehr kann ein nichtrechtsfähiger Verein im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG sein, sofern ein Personenzusammenschluss für Zwecke gebildet wurde, die über die Aufgaben der gemeindlichen Einrichtung hinaus gehen, z. B. Einrichtung einer Kameradschaftskasse zum Zwecke der Kameradschaftspflege und Veranstaltung jährlicher Feste (BFH vom 18.12.1996 – BStBl. 1997 II S. 361).

**Stiftung.** Beginn der Steuerpflicht

**Unechte Vorgesellschaft.** Eine unechte Vorgesellschaft ist wie eine Vorgründungsgesellschaft zu behandeln. Um eine unechte Vorgesellschaft handelt es sich, wenn die Gründer nicht die Absicht haben, die Eintragung ins Handelsregister zu erreichen, oder wenn aufgrund von Eintragungshindernissen die Vorgesellschaft zum Dauerzustand wird oder wenn nach Ablehnung des Eintragungsantrags eine Auseinandersetzung unter den Gesellschaftern nicht erfolgt (BFH vom 7.4.1998 – BStBl. II S. 522).

**Vorgesellschaft.** Beginn der Steuerpflicht; Unechte Vorgesellschaft.

**Vorgründungsgesellschaft.** Die Vorgründungsgesellschaft erstreckt sich auf die Zeit zwischen der Vereinbarung über die Errichtung einer Kapitalgesellschaft bis zur notariellen Beurkundung des Gesellschaftsvertrags bzw. der Satzung. Sie ist weder mit der Vorgesellschaft noch mit der später entstehenden Kapitalgesellschaft identisch. Es handelt sich, von Ausnahmen abgesehen, nicht um ein körperschaftsteuerpflichtiges Gebilde (BFH vom 8.11.1989 – BStBl. 1990 II S. 91). Die Vorgründungsgesellschaft kann als nichtrechtsfähiger Verein oder Personenvereinigung i. S. d. § 3 Abs. 1 KStG steuerpflichtig sein, wenn ein größerer Kreis von Personen, eine Verfassung und besondere Organe vorhanden sind (BFH vom 6.5.1952 – BStBl. III S. 172).

Zu § 4 KStG

### R 6. Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts

#### Betrieb gewerblicher Art

(1) Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind insbesondere die Gebietskörperschaften (Bund, Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände), Zweckverbände, die öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaften, die Innungen, Handwerkskammern, Industrie- und Handelskammern und sonstige Gebilde, die aufgrund öffentlichen Rechts eigene Rechtspersönlichkeit besitzen. Dazu gehören neben Körperschaften auch Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts, z. B. Rundfunkanstalten des öffentlichen Rechts.

(2) Der Begriff Einrichtung setzt nicht voraus, dass die Tätigkeit im Rahmen einer im Verhältnis zur sonstigen Betätigung verselbständigten Abteilung ausgeübt wird; sie kann auch innerhalb des allgemeinen Betriebs miterledigt werden. Die Beteiligung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts an einer Mitunternehmung im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG begründet einen Betrieb gewerblicher Art. Das gilt insbesondere für den Zusammenschluss einer juristischen Person des öffentlichen Rechts mit einer Kapitalgesellschaft. Eine andere Beurteilung ergibt sich auch nicht daraus, dass die Tätigkeit, falls diese von der juristischen Person des öffentlichen Rechts allein ausgeübt würde, als hoheitlich zu behandeln wäre. Schließen sich dagegen zwei juristische Personen des öffentlichen Rechts zur gemeinsamen Ausübung von derartigen Tätigkeiten z. B. in einer GbR zusammen, liegt regelmäßig keine einen Betrieb gewerblicher Art begründende Mitunternehmung vor. Die Beteiligung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts an einer Kapitalgesell-

schaft begründet grundsätzlich keinen eigenständigen Betrieb gewerblicher Art.

(3) Die verschiedenen Tätigkeiten der juristischen Person des öffentlichen Rechts sind für sich zu beurteilen. Lässt sich eine Tätigkeit nicht klar dem hoheitlichen oder dem wirtschaftlichen Bereich zuordnen, ist nach § 4 Abs. 5 KStG auf die überwiegende Zweckbestimmung der Tätigkeit abzustellen. Verschiedene wirtschaftliche Tätigkeiten sind als Einheit zu behandeln, wenn dies der Verkehrsauffassung entspricht.

(4) Eine Einrichtung kann auch dann angenommen werden, wenn Betriebsmittel, z. B. Maschinen oder dgl., oder Personal sowohl im hoheitlichen als auch im wirtschaftlichen Bereich eingesetzt werden, sofern eine zeitliche Abgrenzung (zeitlich abgegrenzter Einsatz für den einen oder anderen Bereich) möglich ist. Ein wichtiges Merkmal für die wirtschaftliche Selbständigkeit der ausgeübten Tätigkeit und damit für die Annahme einer Einrichtung ist darin zu sehen, dass der Jahresumsatz im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG aus der wirtschaftlichen Tätigkeit den Betrag von 130 000 € übersteigt. Für die wirtschaftliche Selbständigkeit der Einrichtung ist es unerheblich, wenn die Bücher bei einer anderen Verwaltung geführt werden.

(5) In der Tatsache, dass der Jahresumsatz im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG 30 678 € nachhaltig übersteigt, ist ein wichtiger Anhaltspunkt dafür zu sehen, dass die Tätigkeit von einigem wirtschaftlichen Gewicht ist. In der Regel kann deshalb bei diesem Jahresumsatz davon ausgegangen werden, dass die Tätigkeit sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich heraushebt. Dagegen kommt es für das Gewicht der ausgeübten Tätigkeit weder auf das im BFH-Urteil vom 11.1.1979 (BStBl. II S. 746) angesprochene Verhältnis der Einnahmen aus der wirtschaftlichen Tätigkeit zum Gesamthaushalt der juristischen Person des öffentlichen Rechts noch auf das im BFH-Urteil vom 14.4.1983 (BStBl. II S. 491) angesprochene Verhältnis der Einnahmen aus der wirtschaftlichen Tätigkeit zu einem bestimmten Teil des Gesamthaushalts der juristischen Person des öffentlichen Rechts an. Wird ein nachhaltiger Jahresumsatz von über 30 678 € im Einzelfall nicht erreicht, ist ein Betrieb gewerblicher Art nur anzunehmen, wenn hierfür besondere Gründe von der Körperschaft vorgetragen werden. Solche Gründe sind insbesondere gegeben, wenn die juristische Person des öffentlichen Rechts mit ihrer Tätigkeit zu anderen Unternehmen unmittelbar in Wettbewerb tritt. In den Fällen der Verpachtung eines Betriebs gewerblicher Art ist darauf abzustellen, ob die Einrichtung beim Verpächter einen Betrieb gewerblicher Art darstellen würde. Dabei kommt es für die Frage, ob die Tätigkeit von einigem Gewicht ist, auf die Umsätze des Pächters an.

(6) Zu den Betrieben gewerblicher Art gehören nicht land- und forstwirtschaftliche Betriebe von juristischen Personen des öffentlichen Rechts. Den land- und forstwirtschaftlichen Betrieben zuzurechnen sind auch die land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetriebe. Auch die Verpachtung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts begründet keinen Betrieb gewerblicher Art. Dagegen sind Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlicher Tätigkeit, die in einem Betrieb gewerblicher Art anfallen, steuerpflichtig.

#### Betriebe in privatrechtlicher Form

(7) Betriebe, die in eine privatrechtliche Form gekleidet sind, werden nach den für diese Rechtsform geltenden Vorschriften besteuert.

#### H 6

**Allgemeines.** Nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG sollen im Grundsatz alle Einrichtungen der öffentlichen Hand der Körperschaftsteuer unterworfen werden, die das äußere Bild eines Gewerbebetriebs haben (BFH vom 22.9.1976 – BStBl. II S. 793).

Hat die juristische Person des öffentlichen Rechts mehrere Betriebe gewerblicher Art, so ist sie Subjekt der Körperschaftsteuer wegen jedes einzelnen Betriebs (BFH vom 13.3.1974 – BStBl. II S. 391 und vom 8.11.1989 – BStBl. 1990 II S. 242).

#### Einkommensermittlung bei Betrieben gewerblicher Art. R 33

**Einrichtung.** Die Einrichtung kann sich aus einer besonderen Leitung, aus einem geschlossenen Geschäftskreis, aus der Buchführung oder aus einem ähnlichen, auf eine Einheit hindeutenden Merkmal ergeben (BFH vom 26.5.1977 – BStBl. II S. 813).

Sie kann auch dann gegeben sein, wenn nicht organisatorische, sondern andere Merkmale vorliegen, die die wirtschaftliche Selbständigkeit verdeutlichen (BFH vom 13.3.1974 – BStBl. II S. 391).

Insbesondere kann die Einrichtung gegeben sein, wenn der Jahresumsatz im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG aus der wirtschaftlichen Tätigkeit beträchtlich ist bzw. wegen des Umfangs der damit verbundenen Tätigkeit eine organisatorische Abgrenzung geboten erscheint (RFH vom 20.1.1942 – RStBl. S. 405 und BFH vom 26.2.1957 – BStBl. III S. 146).

Die Einbeziehung der wirtschaftlichen Tätigkeit in einen überwiegend mit hoheitlichen Aufgaben betrauten, organisatorisch gesondert geführten Betrieb schließt es nicht aus, die einbezogene Tätigkeit gesondert zu beurteilen und rechtlich als eigenständige Einheit von dem sie organisatorisch tragenden Hoheitsbetrieb zu unterscheiden (BFH vom 26.5.1977 – BStBl. II S. 813 und vom 14.4.1983 – BStBl. II S. 491).

**Kirchliche Orden.** Kirchliche Orden können Körperschaften des öffentlichen Rechts sein (BFH vom 8.7.1971 – BStBl. 1972 II S. 70).

**Land- und forstwirtschaftliche Betriebe.** Abgrenzung zum Gewerbebetrieb R 15.5 EStR 2005

**Überwiegende Zweckbestimmung.** Eine überwiegend hoheitliche Zweckbestimmung liegt nur vor, wenn die beiden Tätigkeitsbereiche derart ineinander greifen, dass eine genaue Abgrenzung nicht möglich oder nicht zumutbar ist, wenn also die wirtschaftliche Tätigkeit unlösbar mit der hoheitlichen Tätigkeit verbunden ist und eine Art Nebentätigkeit im Rahmen der einheitlichen, dem Wesen nach hoheitlichen Tätigkeit darstellt (BFH vom 26.5.1977 – BStBl. II S. 813).

**Wirtschaftliches Gewicht.** Ein Betrieb gewerblicher Art ist nur anzunehmen, wenn es sich um eine Tätigkeit von einigem wirtschaftlichem Gewicht handelt (BFH vom 26.2.1957 – BStBl. III S. 146 und vom 24.10.1961 – BStBl. III S. 552).

#### R 7. Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art

(1) Die Zusammenfassung mehrerer gleichartiger Betriebe gewerblicher Art ist zulässig. Das gilt auch für die Zusammenfassung von gleichartigen Einrichtungen, die mangels Gewicht keinen Betrieb gewerblicher Art darstellen, zu einem Betrieb gewerblicher Art, und die Zusammenfassung solcher Einrichtungen mit Betrieben gewerblicher Art.

(2) Die Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art in Kapitalgesellschaften ist grundsätzlich anzuerkennen. Dies gilt nicht für die Zusammenfassung von Gewinn- und Verlustbetrieben, wenn diese als Betrieb gewerblicher Art nach den allgemeinen Grundsätzen nicht hätten zusammengefasst werden können. Ob eine vGA (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) vorliegt, beurteilt sich nach den Umständen des Einzelfalls. Diese Grundsätze gelten entsprechend bei der Zusammenfassung der Ergebnisse durch sonstige Gestaltungen, z. B. in Form der Organschaft.

#### H 7

#### Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art.

- **Betriebe gewerblicher Art mit Hoheitsbetrieben.** Die Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art mit Hoheitsbetrieben (R 9) ist steuerrechtlich nicht zulässig (BFH vom 10.7.1962 – BStBl. III S. 448).

- **Nicht gleichartige Betriebe gewerblicher Art.** Nicht gleichartige Betriebe gewerblicher Art können nur zusammengefasst werden, wenn zwischen diesen Betrieben nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht (BFH vom 16.1.1967 – BStBl. III S. 240 und vom 19.5.1967 – BStBl. III S. 510). Der Prüfung bedarf es nicht, wenn Versorgungsbetriebe, Verkehrsbetriebe (H 10 Parkraumbewirtschaftung), Hafenbetriebe und Flughafenbetriebe einer Gemeinde zusammengefasst werden (BFH vom 10.7.1962 – BStBl. III S. 448).

- **Verpachtungsbetriebe gewerblicher Art untereinander und mit anderen Betrieben gewerblicher Art.** Ein Betrieb gewerblicher Art und ein Verpachtungsbetrieb gewerblicher Art sowie mehrere Verpachtungsbetriebe gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts können nur zusammengefasst werden, wenn es sich um gleichartige Betriebe handelt. Das gilt bei Verpachtungsbetrieben gewerblicher Art auch dann, wenn die Betriebe an verschiedene Personen verpachtet sind. Die steuerrechtliche Anerkennung der

Zusammenfassung setzt aber voraus, dass die juristische Person des öffentlichen Rechts die einzelnen Verpachtungen in ihrer Haushaltsführung, Verwaltung und Überwachung organisatorisch nicht eindeutig als mehrere Betriebe behandelt (BFH vom 24.6.1959 – BStBl. III S. 339).

### R 8. Verpachtungsbetriebe gewerblicher Art

– unbesetzt –

#### H 8

**Aufgabe des Verpachtungsbetriebs.** Ein Verpachtungsbetrieb gewerblicher Art kann nur dadurch mit der Folge der Auflösung der in dem verpachteten Betriebsvermögen enthaltenen stillen Reserven aufgegeben werden, dass der Verpachtungsbetrieb eingestellt oder veräußert wird (BFH vom 1.8.1979 – BStBl. II S. 716).

**Einkunftsart.** H 33.

**Inventar.** Die Verpachtung eines Betriebs, dessen Führung größeres Inventar erfordert, ist nur steuerpflichtig, wenn Inventarstücke vom Verpächter beschafft und dem Pächter zur Nutzung überlassen sind. Das gilt auch, wenn das mitverpachtete Inventar nicht vollständig ist, jedoch die Führung eines bescheidenen Betriebs gestattet. Sind keine Räume, sondern nur Inventar verpachtet, so kommt es für die Steuerpflicht auf die Umstände des Einzelfalls an (BFH vom 6.10.1976 – BStBl. 1977 II S. 94). Das gilt auch für die Verpachtung eines einer Gemeinde gehörenden Campingplatzes (BFH vom 7.5.1969 – BStBl. II S. 443).

**Wirtschaftliches Gewicht.** R 6 Abs. 5 Satz 6 und 7.

### R 9. Hoheitsbetriebe

(1) Eine Ausübung der öffentlichen Gewalt kann insbesondere anzunehmen sein, wenn es sich um Leistungen handelt, zu deren Annahme der Leistungsempfänger aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist. Zu den Hoheitsbetrieben können z. B. gehören: Wetterwarten, Schlachthöfe in Gemeinden mit Schlachtzwang, Anstalten zur Lebensmitteluntersuchung, zur Desinfektion, zur Straßenreinigung und zur Abführung von Abwässern und Abfällen.

(2) Die Verwertung bzw. Veräußerung von Material oder Gegenständen aus dem hoheitlichen Bereich einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (sog. Hilfsgeschäfte) ist dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen. Das gilt z. B. für den An- und Verkauf von Dienstkraftfahrzeugen auch dann, wenn die Veräußerung regelmäßig vor Ablauf der wirtschaftlichen Nutzungsdauer erfolgt. Die Anzahl der von der Beschaffungsstelle vorgenommenen An- und Verkäufe ist dabei unbeachtlich.

#### H 9

**Beistandsleistung.** Eine ihrem Inhalt nach wirtschaftliche Tätigkeit wird auch nicht dadurch zur Ausübung hoheitlicher Gewalt, dass sie im Wege der Amtshilfe für den wirtschaftlichen Bereich eines anderen Hoheitsträgers erfolgt (BFH vom 14.3.1990 – BStBl. II S. 866).

#### Hoheitsbetrieb.

- **Ausübung öffentlicher Gewalt.** Ausübung öffentlicher Gewalt ist eine Tätigkeit, die der öffentlich-rechtlichen Körperschaft eigentümlich und vorbehalten ist. Kennzeichnend für die Ausübung öffentlicher Gewalt ist die Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben, die aus der Staatsgewalt abgeleitet sind und staatlichen Zwecken dienen (BFH vom 21.11.1967 – BStBl. 1968 II S. 218). Dies ist nicht schon dann der Fall, wenn der juristischen Person des öffentlichen Rechts Tätigkeiten durch Gesetz zugewiesen werden (BFH vom 30.6.1988 – BStBl. II S. 910). Ausübung der öffentlichen Gewalt liegt nicht vor, wenn sich die Körperschaft durch ihre Einrichtungen in den wirtschaftlichen Verkehr einschaltet und eine Tätigkeit entfaltet, die sich ihrem Inhalt nach von der Tätigkeit eines privaten gewerblichen Unternehmens nicht wesentlich unterscheidet (BFH vom 21.11.1967 – BStBl. 1968 II S. 218 und vom 18.2.1970 – BStBl. II S. 519 und vom 25.1.2005 – BStBl. I S. 501).
- **Betrieb gewerblicher Art im Rahmen eines Hoheitsbetriebs.** Besteht im Rahmen eines Hoheitsbetriebs auch ein Betrieb gewerblicher Art (z. B. Kantine, Verkaufsstelle, Erholungsheim), so ist die juristische Person des öffentlichen Rechts insoweit steuerpflichtig (BFH vom 26.5.1977 – BStBl. II S. 813).

### R 10. Abgrenzung in Einzelfällen

(1) Die Behandlung der Mitglieder eines Trägers der Sozialversicherung in seinen eigenen Rehabilitationseinrichtungen ist eine hoheitliche Tätigkeit. An dieser Zuordnung zum Hoheitsbereich ändert sich nichts, wenn die Tätigkeit von einem anderen Sozialversicherungsträger übernommen wird. Eine wirtschaftliche Tätigkeit, die unter den Voraussetzungen des R 6 Abs. 2 bis 5 ein Betrieb gewerblicher Art ist, liegt jedoch dann vor, wenn ein Sozialversicherungsträger in seinen Rehabilitationseinrichtungen gegen Entgelt auch Mitglieder privater Versicherungen oder Privatpersonen behandelt. Von der Prüfung dieser Frage kann abgesehen werden, wenn die Anzahl der Behandlungen von Mitgliedern privater Versicherungen oder von Privatpersonen 5% der insgesamt behandelten Fälle nicht übersteigt.

(2) Sind Schülerheime öffentlicher Schulen erforderlich, um den Unterrichts- oder Erziehungszweck zu erreichen, so ist der Betrieb der Schülerheime als Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Aufgabe anzusehen.

(3) Gemeindeeigene Schlachtviehmärkte sind im Gegensatz zu gemeindeeigenen (Nutz- und Zucht-)Viehmärkten Hoheitsbetriebe.

(4) Der Betrieb von Parkuhren oder von Parkscheinautomaten ist als Ausübung öffentlicher Gewalt anzusehen, soweit er im Rahmen der Straßenverkehrsordnung durchgeführt wird. Die Bereitstellung von öffentlichen Parkflächen in Parkhäusern, Tiefgaragen oder zusammenhängenden Parkflächen außerhalb öffentlicher Straßen ist dagegen als wirtschaftliche Tätigkeit anzusehen; dies gilt auch dann, wenn sich die juristische Person des öffentlichen Rechts aufgrund einer Benutzungssatzung oder einer Widmung zum öffentlichen Verkehr der Handlungsform des öffentlichen Rechts bedient. Die Parkraumüberlassung durch eine Körperschaft des öffentlichen Rechts an ihre Bediensteten bzw. durch eine öffentlich-rechtliche Hochschule an ihre Studenten ist als Vermögensverwaltung anzusehen, soweit sie ohne weitere Leistungen erfolgt.

(5) Wird ein gemeindliches Schwimmbad sowohl für das Schulschwimmen als auch für den öffentlichen Badebetrieb genutzt, ist unabhängig davon, welche Nutzung überwiegt, die Nutzung für den öffentlichen Badebetrieb grundsätzlich als wirtschaftlich selbständige Tätigkeit im Sinne des R 6 Abs. 4 anzusehen. Unter den Voraussetzungen des R 6 Abs. 5 ist ein Betrieb gewerblicher Art anzunehmen.

(6) Die Erfüllung der Entsorgungspflichten der öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger nach § 15 Kreislaufwirtschafts- und Abfallgesetz (Abfallentsorgung) ist eine hoheitliche Tätigkeit. Deshalb ist auch die entgeltliche Abgabe dieser Abfälle selbst oder der aus diesen Abfällen gewonnenen Stoffe oder Energie steuerlich dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen und als hoheitliches Hilfsgeschäft (R 9 Abs. 2) anzusehen. Eine wirtschaftliche Tätigkeit, die unter den Voraussetzungen des R 6 Abs. 2 bis 5 zur Annahme eines Betriebs gewerblicher Art führt, liegt allerdings dann vor, wenn die veräußerten Stoffe oder die veräußerte Energie nicht überwiegend aus Abfällen gewonnen werden. Bei der Abgrenzung ist vom Brennwert der eingesetzten Abfälle und sonstigen Brennstoffe auszugehen. Das getrennte Einsammeln wiederverwertbarer Abfälle und die entgeltliche Veräußerung dieser Abfälle oder der aus den Abfällen gewonnenen Stoffe oder Energie durch die entsorgungspflichtige Körperschaft ist steuerlich ebenfalls als hoheitliche Tätigkeit anzusehen. Dagegen sind die entsorgungspflichtigen Körperschaften wirtschaftlich tätig, wenn sie aufgrund von privatrechtlichen Vereinbarungen Aufgaben im Rahmen des in § 6 Abs. 3 Satz 1 Verpackungsverordnung vom 21.8.1998 (BGBl. I S. 2379 – „Duales System“) bezeichneten Systems durchführen. Dies gilt auch für die folgenden Leistungen, die die entsorgungspflichtigen Körperschaften für das Duale System erbringen: Erfassung von Verkaufsverpackungen, Öffentlichkeitsarbeit, Wertstoffberatung, Zurverfügungstellung und Reinigung von Containerstellplätzen.

(7) Kurbetriebe einer Gemeinde stellen unter den Voraussetzungen des R 6 Abs. 2 bis 5 Betriebe gewerblicher Art dar. Das gilt unabhängig davon, ob eine Kurtaxe z. B. als öffentlich-rechtliche Abgabe erhoben wird.

(8) Die entgeltliche Übertragung des Rechts, Werbung an Fahrzeugen des Fuhrparks einer Körperschaft des öffentlichen Rechts anzubringen, stellt grundsätzlich keine einen Betrieb gewerblicher Art begründende Tätigkeit dar. Das Entgelt erhöht jedoch die Einnahmen eines Betriebs gewerblicher Art, wenn die

Fahrzeuge diesem zugeordnet sind. Ein eigenständiger Betrieb gewerblicher Art kann im Einzelfall vorliegen, wenn im Zusammenhang mit der Werbung Leistungen erbracht werden, die über die bloße Zurverfügungstellung der Werbeflächen hinausgehen.

(9) Bei der Tätigkeit der Gutachterausschüsse i. S. der §§ 192 ff. BauGB, §§ 136 ff. BauGB für Privatpersonen (z. B. Wertermittlungstätigkeit) handelt es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit.

#### H 10

**Arbeitsbetriebe von Straf- und Untersuchungshaftanstalten.** Arbeitsbetriebe einer Strafvollzugsanstalt entfalten keine wirtschaftliche Tätigkeit, weil die Beschäftigung von Strafgefangenen zur hoheitlichen Tätigkeit gehört. Für Arbeitsbetriebe einer Untersuchungshaftvollzugsanstalt gilt Entsprechendes, wenn die Gefangenen nur in derselben Weise wie Strafgefangene beschäftigt werden (BFH vom 14.10.1964 – BStBl. 1965 III S. 95).

**Auftragsforschung.** § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG.

**Campingplatz.** Die Unterhaltung eines Zeltplatzes oder Campingplatzes (H 8 Inventar) stellt eine wirtschaftliche Tätigkeit dar (BFH vom 20.5.1960 – BStBl. III S. 368).

**Friedhofsverwaltung, Grabpflegeleistungen u. ä.** Die Friedhofsverwaltung ist ein Hoheitsbetrieb, soweit Aufgaben des Bestattungswesens wahrgenommen werden. Dazu gehören neben dem eigentlichen Vorgang der Bestattung die Grabfundamentierung, das Vorhalten aller erforderlichen Einrichtungen und Vorrichtungen sowie die notwendigerweise anfallenden Dienstleistungen wie Wächterdienste, Sargaufbewahrung, Sargtransportdienste im Friedhofsbereich, Totengeleit, Kranzannahme, Graben der Gruft und ähnliche Leistungen. Ferner sind dem Hoheitsbetrieb solche Leistungen zuzuordnen, die kraft Herkommens oder allgemeiner Übung allein von der Friedhofsverwaltung erbracht oder allgemein als ein unverzichtbarer Bestandteil einer würdigen Bestattung angesehen werden, z. B. Läuten der Glocken, übliche Ausschmückung des ausgehobenen Grabes, musikalische Umrahmung der Trauerfeier. Dagegen sind Blumenverkäufe und Grabpflegeleistungen wirtschaftliche, vom Hoheitsbetrieb abgrenzbare Tätigkeiten (BFH vom 14.4.1983 – BStBl. II S. 491).

**Kurbetriebe.** Die Gemeinde kann Parkwege, soweit sie öffentlich-rechtlich gewidmet sind, nicht dem Kurbetrieb als Betrieb gewerblicher Art zuordnen (BFH vom 26.4.1990 – BStBl. II S. 799).

**Marktveranstaltungen (Wochen- und Krammärkte).** Die Überlassung von Standplätzen an die Beschicker von Wochen- und Krammärkten stellt einen Betrieb gewerblicher Art der Gemeinde dar (BFH vom 26.2.1957 – BStBl. III S. 146). Das gilt auch dann, wenn die Marktveranstaltungen auf öffentlichen Straßenflächen stattfinden (BFH vom 17.5.2000 – BStBl. 2001 II S. 558).

#### **Parkraumbewirtschaftung.**

- **Bewachte Parkplätze.** Die Unterhaltung von bewachten Parkplätzen erfüllt die Merkmale eines Betriebs gewerblicher Art (BFH vom 22.9.1976 – BStBl. II S. 793)
- **Einrichtungen des ruhenden Verkehrs.** Von einer Gemeinde betriebene Einrichtungen des ruhenden Verkehrs (z. B. öffentliche Tiefgaragen), soweit sie nicht dem Hoheitsbereich (R 9, 10 Abs. 4) zuzuordnen sind, sind Verkehrsbetriebe (BFH vom 8.11.1989 – BStBl. 1990 II S. 242).

**Träger der Sozialversicherung.** Die öffentlich-rechtlichen Träger der Sozialversicherung werden in Ausübung öffentlicher Gewalt tätig (BFH vom 4.2.1976 – BStBl. II S. 355).

**Viehmärkte.** Der Betrieb von städtischen Nutz- und Zuchtvielmärkten ist als Betrieb gewerblicher Art anzusehen (BFH vom 10.5.1955 – BStBl. III S. 176).

**Wasserbeschaffung, Wasserversorgung.** Bei der Wasserversorgung handelt eine Gemeinde, anders als bei der Wasserbeschaffung, nicht in Ausübung öffentlicher Gewalt (BFH vom 15.3.1972 – BStBl. II S. 500 und vom 28.1.1988 – BStBl. II S. 473).

Wird die Wasserbeschaffung zusammen mit der Wasserversorgung durchgeführt, liegt eine einheitliche, untrennbare wirtschaftliche Tätigkeit vor (BFH vom 30.11.1989 – BStBl. 1990 II S. 452).