

# 03 | Achtung bei Verpachtungs- und Betriebsaufspaltungs-BgA

Ausgabe 02 | Juli 2025



Das Erkennen und Erfassen von Betrieben gewerblicher Art (BgA) bildet eine der wichtigsten Voraussetzungen für die korrekte ertragsteuerliche Deklaration der Kommune. Typische bisher unerkannte BgA sind die Sonderformen des Verpachtungs-BgA sowie Betriebsaufspaltungs-BgA, welche auf den ersten Blick als Teil der steuerlich nicht relevanten Vermögensverwaltung erscheinen. Doch der Schein trügt.



Anknüpfungspunkt für die ertragsteuerlich relevante Tätigkeit der Kommune ist grundsätzlich der Betrieb gewerblicher Art („BgA“) nach § 4 Abs. 1 KStG. Dieser ist – solange die Kommune § 2b UStG noch nicht anwendet – ebenso Voraussetzung für die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft. Die reine Vermögensverwaltung führt hingegen nicht zur Begründung eines BgA.

Obacht ist jedoch immer dann geboten, wenn ein eingerichteter Betrieb überlassen wird (Risiko des Verpachtungs-BgA) oder eine Überlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage an eine Tochtergesellschaft erfolgt (Risiko des Betriebsaufspaltungs-BgA). Unserer Erfahrung nach lässt sich die Suche nach diesen BgA als eines der „Lieblings-Themen“ der Betriebsprüfung einordnen.

## Verpachtungs-BgA

Ein Verpachtungs-BgA liegt nach § 4 Abs. 4 KStG vor, wenn ein BgA selbst überlassen wird. Klassisches Beispiel ist die Verpachtung einer eingerichteten Gaststätte. Hierbei gilt zu beachten, dass die Prüfung der Gewichtigkeitsgrenze (diese sieht die Finanzverwaltung bei einem nachhaltigen Überschreiten eines Jahresumsatzes von EUR 45.000 als erfüllt an) nicht auf die Einnahmen aus der Verpachtung, sondern auf die Umsätze des Pächters

abzustellen ist. Die Kommune ist also auf entsprechende Informationen des Vertragspartners angewiesen, welche bestenfalls vertraglich im Vorhinein vereinbart werden. In die Gewinnermittlung des BgA fließen dann natürlich nur die eigenen Einnahmen (das heißt in der Regel die Pachteinnahmen) sowie Ausgaben des BgA ein.

Die Verpachtung eines BgA begründet damit auch selbst einen BgA und durchbricht die Grenzen der Vermögensverwaltung. Damit einher gehen die für „normale“ BgA bestehenden Verpflichtungen: Anmeldung des BgA, Erstellung der Gewinnermittlung, Erfassung des Anlagevermögens, Abgabe von Steuererklärungen, Entrichtung einer gegebenenfalls anfallenden Steuer etc.

Zusätzlich gilt zu beachten, dass im Rahmen eines Verpachtungs-BgA erzielte Verluste grundsätzlich nicht der Begünstigung nach § 8 Abs. 7 KStG zugänglich sind und damit das Risiko der Kapitalertragsteuerpflicht bei Dauerverlusten besteht.

## Betriebsaufspaltungs-BgA

Der Betriebsaufspaltungs-BgA als weitere „Sonderform“ erfordert die Überlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage durch die Kommune an eine Betriebsgesellschaft, welche durch die Kommune beherrscht wird.

Die wesentliche Betriebsgrundlage kann hierbei beispielsweise ein Grundstück oder Gebäude sein; eines eingerichteten Gewerbebetriebes bedarf es nicht. Voraussetzung ist weiterhin, dass die Überlassung gegen Entgelt erfolgt. Ein typischer Fall, welcher zur Begründung eines Betriebsaufspaltungs-BgA führt, wäre die entgeltliche Verpachtung eines städtischen Gebäudes an die Tochtergesellschaft, welches diese als Verwaltungssitz nutzt.

Auch in den Konstellationen der Betriebsaufspaltung wird damit ein BgA begründet, woraus die entsprechenden steuerlichen Pflichten resultieren.

Hinzu kommt, dass neben der wesentlichen Betriebsgrundlage zudem die Beteiligung an dem Tochterunternehmen notwendiges Betriebsvermögen des BgA wird und folglich als steuerlich „verstrickt“ gilt.

Dies bedeutet, dass Gewinne aus der Veräußerung der Beteiligung der Besteuerung unterliegen, was ohne Betriebsaufspaltung aufgrund der Zuordnung der Beteiligung zum Bereich der Vermögensverwaltung regelmäßig nicht der Fall sein dürfte.

Gleiches gilt per Fiktion, wenn der BgA beendet wird (zum Beispiel Beendigung des Mietverhältnisses; Veräußerung der wesentlichen Betriebsgrundlage) ohne dass die Beteiligung rein tatsächlich veräußert wird. Auch in diesem Fall sind die stillen Reserven zu versteuern. Ob und inwieweit im Betriebsaufspaltungs-BgA erzielte Dauerverluste der Begünstigung nach § 8 Abs. 7 KStG unterliegen, ist jeweils im Einzelfall zu prüfen.

Die dargestellten Besteuerungsfolgen (sowohl bei Verpachtungs-BgA als auch Betriebsaufspaltungs-BgA) gelten gleichermaßen für bisher nicht entdeckte und damit nicht deklarierte BgA. Auch die Beendigung/der Wegfall eines bisher unentdeckten BgA führt grundsätzlich zur Versteuerung stiller Reserven und kann damit zu negativen steuerlichen Folgen führen. Mit der (bestenfalls frühzeitigen) Deklaration des BgA und der Feststellung des steuerlichen Einlagekontos kann der Anfall von Kapitalertragsteuer reduziert oder gar ganz vermieden werden. Umso wichtiger ist es, dass die kommunale Steuerabteilung in geplante Vertragsgestaltungen eingebunden wird. Dies gilt insbesondere bei der Vermietung von eingerichteten Betrieben als auch bei Vertragsschlüssen mit Beteiligungsunternehmen.

## Fazit

Sowohl mit Blick auf die Vergangenheit als auch für zukünftige Vertragsgestaltungen ist das Erkennen von Verpachtungs- und/oder Betriebsaufspaltungs-BgA unerlässlich. Nur so kann die Kommune ihren weitreichenden Compliance-Anforderungen gerecht werden. Zudem können sich bei entsprechender Ausgestaltung und frühzeitigem Erkennen nachteilige steuerliche Folgen (insbesondere das Entstehen von Kapitalertragsteuer) gegebenenfalls vermeiden lassen.



### **Dr. Karoline Schwarz**

Senior Managerin, Public Sector Tax,  
KPMG  
T +49 351 494-4432  
kschwarz@kpmg.com

### In unseren kostenfreien Webcasts und Veranstaltungen informieren wir Sie über aktuelle Themen:

- Webcast – 11. September 2025: Tax Update Public: Fokus Aktuelle Lohnsteuerfragen bei öffentlich-rechtlichen Körperschaften – [Jetzt zum Webcast anmelden](#)
- Live-Veranstaltung – 15. September 2025: 9. Forum kommunales Steuerrecht in Leipzig – [Jetzt zur Veranstaltung anmelden](#)



Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.

### Kontakt

KPMG AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



#### Steffen Döring

Partner, Head of Public Sector Tax  
T +49 30 2068-3529  
steffendoering@kpmg.com



#### Peter Ballwieser

Director, Public Sector Tax  
T +49 221 2073-1820  
pballwieser@kpmg.com

[www.kpmg.de](http://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](http://www.kpmg.de/socialmedia)



Newsletter  
abonnieren:



[Public Sector Insights: Abonnieren Sie unseren Branchennewsletter](#)

[Erfahren Sie mehr zum Thema „Steuern im öffentlichen Sektor“ bei KPMG](#)

German Tax Facts App

Wichtige Themen, News und Events  
rund um Steuern.



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2025 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.