

VERMERK

an: **Allgäuer Überlandwerk GmbH**
Herrn Michael Lucke
Herrn Christian Fleischmann

von: **GÖRG Partnerschaft von Rechtsanwälten mbB**
Dr. Wibke Schumacher, Tjark Wüster

Datum: 12. Juni 2025

Betreff: Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrages der Allgäuer Überlandwerk
Beteiligungs- und Dienstleistungsgesellschaft mbH & Co. KG
Kurzfassung unserer Stellungnahme

Inhaltsübersicht:

A. Sachverhalt.....	2
B. Vorschlag zum weiteren Vorgehen und Fragestellung	3
C. Rechtliche Würdigung/Ergebnisse	3
I. Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrages bei AÜW.....	3
II. Rechtmäßigkeit der angestrebten Einigung für die Steuerjahre ab 2021	5
III. Verzicht auf Änderung der Gewerbesteuerzerlegung für die Jahre bis 2020	6

A. Sachverhalt

Die Stadt Kempten (Allgäu) ist neben anderen Gemeinden mittelbar an der Allgäuer Überlandwerk GmbH („**AÜW**“) beteiligt. Die AÜW hat ihren Sitz und ihre Hauptverwaltung in Kempten (Allgäu). AÜW ist ein regionaler Energieversorger, der neben dem Handel und dem Vertrieb von Strom auch Stromerzeugungsanlagen, Batteriespeicheranlagen, ein Netz von Ladesäulen („*Stromtankstellen*“) und ein Breitbandnetz betreibt und Energiedienstleistungen erbringt.

Zwecks Umsetzung der Entflechtung vertikal integrierter Elektrizitätsversorgungsunternehmens wurde im Jahr 2005 die AllgäuNetz GmbH & Co. KG mit Sitz in Kempten (Allgäu) („**AllgäuNetz**“) als der regionale Netzbetreiber gegründet. AÜW ist Kommanditist der AllgäuNetz und verpachtet dieser das zuvor von AÜW selbst betriebene Stromnetz.

AÜW ist gewerbesteuerpflichtig. Vor der Entflechtung verfügte AÜW über eine mehrgemeindliche Betriebsstätte in allen Gemeinden des Versorgungsgebietes. Seit 1986 wurde der Gewerbesteuermessbetrag der AÜW zu 50 % entsprechend einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs für einen Energieversorger nach dem Verhältnis der Arbeitslöhne und zu 50 % nach dem Verhältnis der Betriebseinnahmen aus den Gemeinden des Versorgungsgebietes zerlegt.

Dieser Verteilungsmaßstab wurde auch nach der Entflechtung weiterhin, d.h. in den Jahren nach 2006, beibehalten. Alle Steuererklärungen für die Jahre bis einschließlich 2022 gab AÜW unter Verweis auf § 33 Abs. 1 GewStG und unter Anwendung des langjährig verwendeten Verteilungsschlüssels ab. Die Zerlegung wurde entsprechend festgesetzt. Der Verteilungsschlüssel und die Anwendung des § 33 Abs. 1 GewStG war in den Zerlegungsbescheiden ausgewiesen und blieb von sämtlichen Gemeinden unbeanstandet

Nun ist bei AÜW die Gewerbesteuerzerlegung überprüft worden. Hierbei fiel auf, dass sich die bisherige Annahme, dass AÜW aufgrund der Netzverpachtung in sämtlichen Gemeinden des Versorgungsgebietes über eine mehrgemeindliche einheitliche Betriebsstätte verfügt, jedenfalls nach neuerer Rechtsprechung des BFH aus dem Jahr 2021 nicht aufrechterhalten lässt. Denn Gemeinden, in denen AÜW lediglich Anlagen und Einrichtungen des Stromnetzes besitzt, die an AllgäuNetz zum Betrieb des Stromnetzes verpachtet sind, begründen keine Betriebsstätte von AÜW. Allerdings verbleiben weiterhin eine Vielzahl von Gemeinden, in denen AÜW Einrichtungen und Anlagen für den eigenen Geschäftsbetrieb des Stromvertriebs (einschließlich Stromerzeugung und Stromspeicherung) und des Breitbandnetzes unterhält. Die Arbeitnehmer werden insbesondere am Hauptsitz Kempten (Allgäu), aber auch an anderen Standorten beschäftigt. Es besteht eine besondere wirtschaftliche, technische und organisatorische Verbindung zwischen der Stromversorgung, Stromerzeugung und der Stromspeicherung.

Das Breitbandnetz dient sowohl der Versorgung der Bevölkerung mit Telekommunikationsleistungen, als auch der Kommunikation zwischen den einzelnen Bestandteilen zur Stromversorgung, damit alle Betriebsbestandteile aufeinander abgestimmt werden. Es spricht daher viel dafür, dass die einzelnen Anlagen und Einrichtungen von AÜW weiterhin eine mehrgemeindliche Betriebsstätte bilden.

Die Gewerbesteuer ist zwischen den Betriebsstättengemeinden zu zerlegen. Diese Zerlegung soll für die Zukunft für alle Beteiligten (AÜW und Gemeinden) möglichst rechtssicher und kalkulierbar festgelegt werden.

B. Vorschlag zum weiteren Vorgehen und Fragestellung

Zur verbindlichen Festlegung der Gewerbesteuerzerlegung, beabsichtigt AÜW eine Einigung nach § 33 Abs. 2 GewStG mit folgendem Maßstab für AÜW:

Kriterium	Einheit	Prozentuale Gewichtung
Arbeitslöhne	EUR	58,5 %
Stromvertrieb	kWh	35,0 %
Stromerzeugungsmenge	kWh	3,0 %
Stromspeicherung	kWh	2,5 %
Breitbandanschlüsse	Anzahl Anschlüsse	1,0 %

Bei der Aufteilung nach dem Maßstab des Stromvertriebs werden Stromlieferungen an Stromkunden im Gebiet der Betriebsstättengemeinden und solche, die im Stromhandel rein buchmäßig und ohne physische Lieferung geliefert wurden, berücksichtigt. Strommengen, die im Stromhandel rein buchmäßig und ohne physische Lieferung abgewickelt werden, gelten dabei unabhängig vom Sitz des Kunden als am Sitz der AÜW geliefert.. Die Einigung soll mit Rückwirkung ab 2021 abgeschlossen werden.

Wir sind gebeten worden zu beurteilen,

- ob die Vereinbarung wie vorstehend wirksam abgeschlossen werden kann,
- ob die Gemeinden die Vereinbarung abschließen dürfen und welche Gremien insoweit einzubinden sind und
- ob es zulässig ist, die Zerlegung bis einschließlich 2020 nach dem bisherigen Maßstab beizubehalten und welche Gremien bei der Entscheidung hierzu einzubinden sind.

C. Rechtliche Würdigung/Ergebnisse

I. Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrages bei AÜW

Die bisherige Gewerbesteuerzerlegung bei AÜW ist fehlerhaft, weil Gemeinden an der Zerlegung beteiligt wurden, in denen AÜW keine Betriebsstätten hat. Eine solche Zerlegung kann

weder auf § 33 Abs. 1 GewStG gestützt werden, noch kann eine solche Zerlegung nach § 33 Abs. 2 GewStG durch Einigung begründet werden.

Der grundsätzlich anzuwendende Zerlegungsmaßstab ist in §§ 29 bis 32 GewStG geregelt. Der Zerlegungsmaßstab ist gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG grundsätzlich das Verhältnis der auf die Betriebsstätten entfallenden Arbeitslöhne. Besonderheiten gelten nach § 30 GewStG für mehrgemeindliche Betriebsstätten. Insoweit erfolgt eine Unterzerlegung des auf die mehrgemeindliche Betriebsstätte entfallenden Gewerbesteuermessbetrages nach der Lage der örtlichen Verhältnisse unter Berücksichtigung der durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenden Gemeindelasten. Erforderlich sind zumindest zwei Faktoren für die Zerlegung, zum einen für den durch das Wohl der in der Betriebsstätte beschäftigten Arbeitnehmer entstehenden Lasten (persönliche Last), die durch die den Gemeinden zugeordneten Arbeitslöhnen erfasst werden, zum anderen aus dem Vorhandensein der mehrgemeindlichen Betriebsstätte (sachliche Last). Die sachliche Last kann etwa abgebildet werden durch den Wert der in den einzelnen Gemeinden vorhandenen Betriebsanlagen oder bei Energieversorgungsnetzen als mehrgemeindlichen Betriebsstätten durch die Menge der dort abgegebenen Energiemengen (BFH, BStBl. II 2024, 481, juris Rn. 57f.). Bei einem Energieversorgungsnetz ist danach die hälftige Zerlegung zum einen nach Arbeitslöhnen, zum anderen nach Energieabgabemengen in der Regel angemessen (BFH, BStBl. II 2024, 481, juris Rn. 75).

Führt die Zerlegung nach den §§ 28 bis 31 GewStG zu einem offenbar unbilligen Ergebnis, ist gemäß § 33 Abs. 1 Satz 1 GewStG nach einem Maßstab zu zerlegen, der die tatsächlichen Verhältnisse besser berücksichtigt. Eine Abweichung setzt eine eindeutige Unbilligkeit von erheblichem Gewicht voraus, also atypische Umstände des Einzelfalles, aufgrund derer die sich aus einem groben gesetzlichen Maßstab allgemein ergebende Unbilligkeit offensichtlich übertroffen wird (BFH, Urteil vom 4. April 2007, I R 23/06, juris Rn. 12; FG Hessen, Urteil vom 19. September 2019, 8 K 2444/13, juris Rn. 88 m.w.N.).

Abweichend von allen vorstehenden Regelungen kann nach § 33 Abs. 2 GewStG eine Zerlegung nach Maßgabe einer Einigung zwischen betroffenen Gemeinden und Steuerschuldner erfolgen.

Im Interesse der Rechtssicherheit bevorzugt AÜW eine Einigung nach § 33 Abs. 2 GewStG jedenfalls für die Veranlagungszeiträume ab 2021 und schlägt vor, die Veranlagungszeiträume bis 2020 auf sich beruhen zu lassen und keinen Änderungsantrag zu stellen.

II. Rechtmäßigkeit der angestrebten Einigung für die Steuerjahre ab 2021

Die angestrebte Einigung ist rechtmäßig und kann im Steuerverfahren in einem Zerlegungsbescheid umgesetzt werden, wenn alle Gemeinden mit Betriebsstätten des Steuerpflichtigen beteiligt werden.

Eine solche Einigung kann auch rückwirkend mit Wirkung zum Beginn des Steuerjahres 2021 getroffen werden, und steuerverfahrensrechtlich jedenfalls in den noch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehenden Steuerjahren umgesetzt.

Wir halten den für die Vereinbarung vorgeschlagenen Zerlegungsmaßstab für eine angemessene Abwägung zwischen den an der Vereinbarung zu beteiligenden Kommunen.

Denn jede Kommune muss das Ergebnis der Vereinbarung in Relation setzen zu der Zerlegung, die sich im Falle einer fehlenden Einigung und einer möglichen streitigen finanzgerichtlichen Entscheidung ergeben könnte.

Für Gemeinden, in denen keine Arbeitnehmer beschäftigt sind, besteht das Risiko, dass bei einer streitigen Auseinandersetzung ein Finanzgericht das Vorliegen einer mehrgemeindlichen Betriebsstätte verneinen könnte mit der Folge, dass die Zerlegung allein nach § 29 GewStG, d.h. nach dem Verhältnis der Arbeitslöhne, erfolgt und sie selbst keinen Anteil am Gewerbesteuermessbetrag erhalten.

Für Gemeinden, in denen ein Großteil der Arbeitnehmer beschäftigt sind, besteht dagegen das Risiko, dass im Falle einer streitigen Auseinandersetzung ein Finanzgericht die mehrgemeindliche Betriebsstätte bejaht und zugleich den auf die Arbeitslöhne entfallenden Zerlegungsanteil auf 50 % begrenzt, so wie dies in einer Vielzahl von Entscheidungen als angemessen angesetzt wurde.

Die vorgeschlagene Einigung stellt daher einen Kompromiss zwischen den möglichen Maximalpositionen der unterschiedlichen beteiligten Gemeinden dar. Der vorgeschlagene Verteilungsschlüssel trägt außerdem dem Umstand Rechnung, dass der Geschäftsbetrieb von AÜW mittlerweile vielfältiger aufgestellt ist und nicht allein auf den Stromvertrieb begrenzt ist, sondern der Stromvertrieb von der Stromerzeugung und Speicherung, dem Betrieb eines Netzes von Ladesäulen und einem Breitbandnetz ergänzt wird.

Ob die Einigung der vorherigen Einholung von Beschlüssen der kommunalen Gremien bedarf oder als Geschäft der laufenden Verwaltung einzuordnen ist, richtet sich danach, ob die Gewerbesteuer der AÜW Beteiligung einen wesentlichen Anteil des Gewerbesteueraufkommens der jeweiligen Gemeinde ausmacht. Im Zweifel kann es sich empfehlen, vorsorglich die Zustimmung der kommunalen Gremien einzuholen.

III. Verzicht auf Änderung der Gewerbesteuerzerlegung für die Jahre bis 2020

AÜW und auch jede der heheberechtigten Gemeinden könnten eine Änderung der Zerlegungsbescheide 2018 bis 2020 beantragen, sind hierzu nach unserer Einschätzung jedoch nicht verpflichtet. Dies steht jedoch unter dem Vorbehalt, dass die heheberechtigten Gemeinden ihrerseits zustimmen, dass die erfolgte Zerlegung bis einschließlich 2020 beibehalten und die Vereinbarung erst mit Wirkung ab dem 1. Januar 2021 vereinbart werden soll.

Sollte eine entsprechende Vereinbarung nicht abgeschlossen werden, sollte beantragt werden, die bisherige Zerlegung unter Einbeziehung der nicht heheberechtigten Netzgemeinden aufzuheben und eine neue Zerlegung nach §§ 29, 30 GewStG unter den heheberechtigten Gemeinden vorzunehmen.

* * * * *