BFH: Keine Betriebsaufspaltung zwischen Eigentümer und Mieter bei Vermietung durch Erbbauberechtigten

Bestellt eine Besitzgesellschaft mit zwei Gesellschaftern an einem unbebauten Grundstück ein Erbbaurecht und errichtet der Erbbauberechtigte ein Gebäude, das er an ein Betriebsgesellschaft vermietet, fehlt zwischen der Besitzgesellschaft und dem Betriebsgesellschaft die für die Annahme einer Betriebsaufspaltung erforderliche sachliche Verflechtung.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GbR, an der A mit 90 % und seine Ehefrau M mit 10 % beteiligt waren und deren Zweck die Verwaltung eigener Grundstücke war. Im Jahr 2005 bestellte die Klägerin zugunsten der C-GmbH, deren alleiniger Gesellschafter A war, ein Erbbaurecht über ein Grundstück der GbR. Die C-GmbH errichtete noch im gleichen Jahr ein kombiniertes Verwaltungs- und Einzelhandelsverkaufsgebäude und vermietete es an die D-GmbH, deren Alleingesellschafter und alleinvertretungsberechtigter ebenfalls A war.

Im Rahmen einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass zwischen der Klägerin und der D-GmbH eine Betriebsaufspaltung bestand, was dazu führte, dass das Finanzamt die von der Klägerin als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärten Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb feststellte. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Entscheidung

Das FG sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass die Klägerin in den Streitjahren wegen einer Betriebsaufspaltung zur D-GmbH sowie zur C-GmbH gewerbliche Einkünfte erzielt habe. Die Klägerin habe vielmehr Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) erzielt.

Nach ständiger Rechtsprechung liegt eine Betriebsaufspaltung vor, wenn einem Betriebsunternehmen wesentliche Betriebsgrundlagen von einem Besitzunternehmen überlassen werden (sachliche Verflechtung) und die hinter dem Betriebs- und dem Besitzunternehmen stehenden Personen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen haben; dieser sei anzunehmen, wenn die Person oder Personengruppe, die das Besitzunternehmen beherrsche, auch in der Betriebsgesellschaft ihren Willen durchsetzen könne (personelle Verflechtung).

Im Streitfall liege keine sachliche Verflechtung zwischen der Klägerin und der D-GmbH vor, da die Klägerin der D-GmbH keine wesentliche Betriebsgrundlage zur Nutzung überlassen habe. Die Klägerin habe nur der C-GmbH (Erbbauberechtigte), nicht aber der D-GmbH das Erbbaurecht eingeräumt. Das zwischen der C-GmbH und der D-GmbH vereinbarte Mietverhältnis stelle gegenüber dem Erbbaurecht ein eigenständiges Nutzungsrecht und damit ein aliud dar und betreffe zudem ein anderes Wirtschaftsgut. Das durch die C-GmbH errichtete Gebäude werde zum wesentlichen Bestandteil des Erbbaurechts und stehe damit im Eigentum der C-GmbH. Die Klägerin habe der C-GmbH nur das Erbbaurecht bestellt und diese habe der D-GmbH nicht das Grundstück überlassen, sondern das Gebäude (wirtschaftliche und rechtliche Trennung von Grundstück und Gebäude). Darüber hinaus übe die C-GmbH mit der Bebauung eine eigene wesentliche wirtschaftliche Funktion aus und war keine Zwischenvermieterin.

Bei der Beteiligung von Nur-Besitzgesellschaftern an der Besitzpersonengesellschaft liege keine personelle Verflechtung mit dem Betriebsunternehmen vor, wenn im Besitzunternehmen das Einstimmigkeitsprinzip gelte, da die das Betriebsunternehmen beherrschende Person oder Personengruppe rechtlich ihren Willen in der Besitzgesellschaft nicht durchsetzen könne. Das gelte jedenfalls dann, wenn das Einstimmigkeitsprinzip auch die laufende Verwaltung der vermieteten Wirtschaftsgüter (Geschäfte des täglichen Lebens) einschließe. Die gesellschaftsvertraglichen Regelungen zeigen, dass A nicht in der Lage war, in der GbR in Bezug auf das Erbbaurecht seinen Willen durchzusetzen. Nach § 12 Nr. 1 S. 1 GbR-Vertrag habe ein einstimmiger Gesellschafterbeschluss von A und M zum Abschluss

des Erbbaurechtsvertrages vorzuliegen. Zudem habe auch A keine rechtliche Möglichkeit, die Beendigung des Vertrages vor vereinbarten Zeitablauf alleine herbeizuführen. Der Verwaltung, des Erbbaurechts ist nur geringe Bedeutung beizumessen.

Betroffene Norm

§ 15 Abs. 2 S. 1 EStG
Streitjahre 2005 bis 2006

Vorinstanz

Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 05.02.2013, 3 K 190/11, EFG 2013, S. 942

Fundstelle

BFH, Urteil vom 24.09.2015, [IV R 9/13](#), BStBl II 2016, S. 154

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.