

BFH: Betriebsaufspaltung trotz Doppelvertretungsverbot des § 181 BGB

Die personelle Verflechtung als Voraussetzung einer Betriebsaufspaltung liegt vor, wenn die personenidentischen Gesellschafter-Geschäftsführer der Besitz- und der Betriebsgesellschaft die laufenden Geschäfte der Besitzgesellschaft bestimmen können und der Nutzungsüberlassungsvertrag hinsichtlich der wesentlichen Betriebsgrundlagen nicht gegen den Willen dieser Personengruppe geändert oder beendet werden kann. Auch das Doppelvertretungsverbot des § 181 BGB steht der personellen Verflechtung nicht entgegen, wenn die gesellschaftsrechtlichen Grundlagen die Umgehung dieses Verbots durch Übertragung der Vertretung auf eine andere Person (z.B. Prokurist) ermöglichen.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GbR (Besitzgesellschaft), an der R, L und F zu jeweils 33% sowie W zu 1% beteiligt waren. Die GbR vermietete ein Bürogebäude und zwei Hallen an die K-GmbH (Betriebsgesellschaft), an der R, L und F jeweils zu einem Drittel beteiligt waren. Gemäß Gesellschaftsvertrag der GbR galt bei allen Beschlüssen das Einstimmigkeitsprinzip. Die Geschäftsführung war in beiden Gesellschaften den Gesellschaftern R, L und F übertragen. Die Mehrheitsgesellschafter R, L und F waren weder ausdrücklich, noch konkludent von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit. Die K-GmbH wird laut Eintrag in das Handelsregister durch zwei Geschäftsführer oder einen Geschäftsführer und einen Prokuristen gemeinsam vertreten.

Die Klägerin erklärte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Das Finanzamt ging hingegen vom Vorliegen gewerblicher Einkünfte der Klägerin infolge einer Betriebsaufspaltung aus. Das FG gab der dagegen erhobenen Klage statt und verneinte das Vorliegen einer Betriebsaufspaltung, da es den Mehrheitsgesellschaftern R, L und F aufgrund der Beschränkungen des § 181 BGB nicht möglich gewesen sei, das Nutzungsverhältnis mit der K-GmbH ohne Zustimmung des W zu beherrschen.

Entscheidung

Der BFH widerspricht der Auffassung des FG und kommt zu dem Schluss, dass die Voraussetzungen gewerblicher Einkünfte auf Grundlage einer Betriebsaufspaltung vorliegen.

Nach Auffassung des BFH liegt neben der unstrittig gegebenen sachlichen Verflechtung auch eine personelle Verflechtung zwischen der GbR (Besitzgesellschaft) und der K-GmbH (Betriebsgesellschaft) vor.

Vorliegen der personellen Verflechtung dem Grunde nach

Die personelle Verflechtung als Voraussetzung einer Betriebsaufspaltung ist gegeben, wenn eine Person oder Personengruppe beide Unternehmen in der Weise beherrscht, dass sie in der Lage ist, in beiden Unternehmen einen einheitlichen Geschäfts- und Betätigungswillen durchzusetzen (vgl. BFH-Urteil vom 16.05.2013, IV R 54/11). Die Beteiligung von Gesellschaftern an Besitz- und Betriebsunternehmen ergibt noch keine personelle Verflechtung, wenn – wie im Streitfall – in der Besitzgesellschaft das Einstimmigkeitsprinzip gilt und nicht alle Gesellschafter der Besitzgesellschaft auch an der Betriebsgesellschaft beteiligt sind.

Allerdings kann nach ständiger Rechtsprechung eine sog. Beherrschungsidentität vorliegen, wenn einer Person oder Personengruppe die alleinige Geschäftsführungsbefugnis für die laufende Verwaltung einschließlich der Nutzungsüberlassung in dem Besitz- und Betriebsunternehmen übertragen ist (vgl. u.a. BFH-Urteil vom 24.08.2006, IX R 52/04). Die Beherrschungsidentität führe in derartigen Konstellationen insbesondere dann zu einer personellen Verflechtung, wenn die hinsichtlich der wesentlichen Betriebsgrundlagen bestehenden Nutzungsüberlassungsverträge nicht gegen den Willen der Person oder Personengruppe aufgelöst werden können, die das Besitzunternehmen beherrscht.

Im Streitfall war der Nur-Besitzgesellschafter (W) nach Gesellschaftsvertrag von der

Geschäftsführung der GbR ausgeschlossen und konnte auch seinen Willen bei Grundlagengeschäften in der Gesellschafterversammlung nicht gegen die Personengruppe R, L und F durchsetzen, da er nur zu 1% an der GbR beteiligt war und im Übrigen nach dem Gesellschaftsvertrag das Einstimmigkeitsprinzip galt.

Folglich geht der BFH – wie bereits das FG - davon aus, dass die Voraussetzungen einer personellen Verflechtung dem Grunde nach vorliegen.

Auch das Doppelvertretungsverbot des § 181 BGB steht der personellen Verflechtung nicht entgegen

Im Gegensatz zur Auffassung des FG, steht nach Ansicht des BFH auch das Verbot der Doppelvertretung des § 181 BGB der personellen Verflechtung nicht entgegen.

Nach § 181 BGB kann ein Vertreter, soweit ihm nicht ein Anderes gestattet ist, im Namen des Vertretenen mit sich im eigenen Namen oder als Vertreter eines Dritten ein Rechtsgeschäft nicht vornehmen, es sei denn, dass das Rechtsgeschäft ausschließlich in der Erfüllung einer Verbindlichkeit besteht. Im Streitfall habe die beherrschende Personengruppe das Doppelvertretungsverbot des § 181 BGB auf Seiten der K-GmbH dadurch beseitigen können, dass ein anderer Vertreter ermächtigt wird, entsprechende Rechtsgeschäfte mit der Klägerin zu schließen. Dies habe nach dem Gesellschaftsvertrag der K-GmbH z.B. durch Bestellung eines Prokuristen geschehen können (vgl. BFH-Urteil vom 24.08.2006, IX R 52/04). Die K-GmbH habe damit jederzeit die Möglichkeit, durch Bestellung eines Prokuristen dafür zu sorgen, dass sie bei Geschäften mit der GbR durch einen Prokuristen vertreten wird und folglich das Doppelvertretungsverbot des § 181 BGB nicht verletzt werde.

Im Ergebnis steht folglich nach dem BFH das Doppelvertretungsverbot des § 181 BGB der Annahme einer Beherrschungsidentität von Gesellschafter-Geschäftsführern aus Besitz-GbR und Betriebs-GmbH nicht entgegen, wenn die gesellschaftsrechtlichen Grundlagen die Umgehung dieses Verbots durch Übertragung der Vertretung auf eine andere Person (z.B. Prokurist) ermöglichen.

Anmerkung

Hervorzuheben ist, dass dem BFH im o.g. Urteilsfall die bloße „Möglichkeit“ ausreicht, durch eine Bestellung eines Prokuristen das Doppelvertretungsverbot des § 181 BGB zu umgehen, und keine weitere Prüfung erfolgt, ob von dieser Möglichkeit auch tatsächlich Gebrauch gemacht wurde.

Betroffene Normen

§§ 15, 21 EStG, § 181 BGB, § 42 AO

Vorinstanz

FG Köln, Urteil vom 07.12.2016, 9 K 2034/14, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Fundstelle

BFH, Urteil vom 28.05.2020, [IV R 4/17](#), lt. BMF zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 16.05.2013, IV R 54/11, BFH/NV 2013, S. 1557

BFH, Urteil vom 24.08.2006, IX R 52/04, BStBl II 2007, S. 165

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.