

BFH: Verklammerung der Teilakte zu einer einheitlichen Tätigkeit

Der BFH hat in zwei Urteilen zur Verklammerungsthese Stellung genommen. Eine Verklammerung der Teilakte zu einer einheitlichen Tätigkeit liegt vor, wenn bereits im Zeitpunkt der Aufnahme der Geschäftstätigkeit festgestanden hat, dass sich das erwartete positive Gesamtergebnis nur unter Einbeziehung des Erlöses aus einem Teilakt (hier: Veräußerung der vermieteten Wirtschaftsgüter) erzielen lässt.

Sachverhalte

BFH, IV R 6/14:

Die Kläger sind ehemalige Kommanditisten der X GmbH & Co. KG i.L.. Der Geschäftsgegenstand der KG war der Erwerb und die Vermietung (Leasing) beweglicher Wirtschaftsgüter. Der von der KG erzielte Erlös aus der Veräußerung der beweglichen Wirtschaftsgüter sowie die Abfindungen, welche die Kläger anlässlich ihres Ausscheidens aus der KG erhalten haben, wurden als begünstigte Veräußerungsgewinne erklärt. Aus Sicht des Finanzamts als auch des FGs lagen keine begünstigte Veräußerungsgewinne, sondern laufende Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor.

BFH, IV R 30/14:

Der Unternehmensgegenstand der Klägerin, einer KG, war die Verwaltung, die Nutzung und die Veräußerung von Containern aller Art. Die KG erwarb Schiffscontainer und vermietete diese. Im Rahmen von Andienungsverträgen hatte die KG das Recht der A-Gesellschaft die Container ganz oder teilweise zum Kauf anzudienen. In 2010 veräußerte die Klägerin sämtliche Container. Aus Sicht der Klägerin lag eine private Vermögensverwaltung vor. Folglich erklärte die Klägerin sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG. Das Finanzamt und auch das FG nahmen hingegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 Abs. 2 S. 1 EStG an.

Entscheidungen

BFH, IV R 6/14:

Entgegen der Auffassung des Finanzamts und des FGs erzielten die Kläger aus der Veräußerung ihrer gesamten Kommanditanteile keinen laufenden Gewinn, sondern einen Veräußerungsgewinn im Sinne des § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG, der nach § 34 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. Abs. 1 EStG tarifbegünstigt sei.

Es könne dahinstehen, ob die Gewährung der Tarifbegünstigung ausnahmsweise dann ausscheide, wenn der Gewinn aus einer Personengesellschaft stamme, die selbst bei Veräußerung ihres gesamten Anlagevermögens im Rahmen einer Betriebsaufgabe keinen tarifbegünstigten Gewinn erzielen könnte, weil diese Veräußerung als Teilakt ihrer laufenden Geschäftstätigkeit zu werten sei (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 01.08.2013). Ein solcher Teilakt der laufenden Geschäftstätigkeit setze voraus, dass der Ankauf, die Vermietung und der Verkauf der jeweiligen Wirtschaftsgüter zu einer einheitlichen Tätigkeit verklammert seien. Dazu müsse bereits bei Aufnahme der Geschäftstätigkeit festgestanden haben, dass sich ein erwartetes positives Gesamtergebnis nur unter Einbeziehung des Erlöses aus dem Verkauf der beweglichen Wirtschaftsgüter erzielen lasse. Diese Voraussetzung sei im Streitfall jedoch nicht erfüllt. In einem Prospekt sei mit dem Szenario 2 auch ein Geschäftskonzept vorgestellt worden, das ein positives Gesamtergebnis ohne Einbeziehung eines Veräußerungserlöses in Aussicht gestellt habe. Diesem Umstand komme eine weichenstellende Indizwirkung zu. Da auch keine Anhaltspunkte dafür vorliegen würden, dass die Verwirklichung dieses Geschäftskonzepts nicht realistisch sei, läge kein Teilakt der laufenden Geschäftstätigkeit vor.

BFH, IV R 30/14:

Das Urteil des FG sei aufzuheben und die Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuweisen.

Eine private Vermögensverwaltung läge dann nicht mehr vor, wenn die Vermietungstätigkeit mit dem An- und Verkauf der beweglichen Wirtschaftsgüter aufgrund eines einheitlichen

Geschäftskonzepts zu einer einheitlichen Tätigkeit verklammert sei. Die im o.g. Urteil (BFH, IV R 6/14) genannte Voraussetzung für die „Verklammerung“, nämlich, dass bei Aufnahme der Geschäftstätigkeit festgestanden habe, dass sich ein erwartetes positives Gesamtergebnis nur unter Einbeziehung des Erlöses aus dem Verkauf der beweglichen Wirtschaftsgüter erzielen lasse, gelte auch hier.

Betroffene Normen

§§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1, Abs. 2 S. 1, 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 2, 22 Nr. 3, 34 Abs. 1 u. Abs. 2 EStG
Streitjahre 2003-2009

Vorinstanzen

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 05.12.2013, 12 K 948/12 F (zu IV R 6/14)

Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 14.08.2013, 2 K 242/12 (zu IV R 30/14)

Fundstellen

BFH, Urteil vom 08.06.2017, [IV R 6/14](#), BStBl II 2017 Seite 1061

BFH, Urteil vom 08.06.2017, [IV R 30/14](#), BStBl II 2017 Seite 1053

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 01.08.2013, IV R 18/11, BStBl. II 2013, S. 910

BFH, Urteil vom 22.01.2003, X R 37/00, BStBl. II 2003, S. 464

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.