
Datum: 02.12.2002
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 2922/02 F
ECLI: ECLI:DE:FGD:2002:1202.7K2922.02F.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits haben die Kläger zu tragen.

Tatbestand:

1

Die Klägerin ist Eigentümerin des bebauten Grundstücks "H-Stadt", "N-Straße". Das Grundstück hatte sie im Januar 1991 erworben und in der Folgezeit mit Werkstattgebäude, Bürotrakt und Sozialräumen bebaut. Ab dem 1. 7. 1992 wurde es an die Firma "N" GmbH (GmbH) für deren betriebliche Zwecke vermietet. Der Mietvertrag war auf vier Jahre befristet abgeschlossen und verlängerte sich automatisch um weitere vier Jahre, wenn nicht zuvor eine Kündigung erfolgte. Gesellschafter der Klägerin sind Herr "H" und Herr "C" zu je 50 %. Ein schriftlicher Gesellschaftsvertrag besteht nicht; die Vertretung der Klägerin richtet sich nach den Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuchs. An der GmbH sind seit 1992 Herr "H" zu 49 %, Herr "C" zu 50 % sowie Frau "H" zu 1 % beteiligt. Die Geschäftsführung der GmbH erfolgt durch Herrn "H" und Herrn "C". Nach § 5 des Gesellschaftsvertrages der GmbH aus dem Jahr 1982 dürfen die Geschäftsführer folgende Geschäfte nur mit vorheriger Zustimmung der Gesellschafterversammlung vornehmen: Abschluss von Miet-, Pacht- und ähnlichen Dauerverträgen für eine längere Laufzeit als ein Jahr sowie alle Maßnahmen und Geschäfte, die nach Art und Umfang über den Rahmen des gewöhnlichen Geschäftsbetriebes der Gesellschaft hinausgehen. § 6 des Gesellschaftsvertrages regelte zunächst, dass Gesellschafterbeschlüsse mit einfacher Mehrheit gefasst werden konnten. Nach der am 11. 3. 1992 erfolgten Änderung des § 6 sind Gesellschafterbeschlüsse einstimmig zu fassen. Die Klägerin erklärte für 1999 Einkünfte aus Vermietung und

2

Verpachtung in Höhe von 9.823 DM. Der Beklagte vertrat dagegen die Ansicht, es liege eine Betriebsaufspaltung vor mit der Folge, dass die Klägerin unter Einbeziehung der Dividendenausschüttungen der GmbH im Jahr 1999 gewerbliche Einkünfte in Höhe von 32.025 DM erziele. Gegen den entsprechenden Feststellungsbescheid vom 23. 1. 2001 legte die Klägerin Einspruch ein mit der Begründung, es fehle an einer personellen Verflechtung. Der Beklagte wies den Einspruch zurück. Er führte aus, die Herren "H" und "C" hielten 99 % der GmbH-Anteile und seien alleinvertretungsbefugt. Die nachträglich vereinbarte Einstimmigkeitsabrede stehe dem nicht entgegen. Die beiden Mehrheitsgesellschafter hätten die Geschäfte des täglichen Lebens kraft ihrer Gesellschafter- und Geschäftsführerstellung beherrschen können. Die Minderheitsgesellschafterin habe keine Möglichkeit, den Mietvertrag gegen den Willen der Mehrheitsgesellschafter zu kündigen, während die Gesellschafter der Klägerin der GmbH jederzeit die Nutzung des Grundstücks entziehen könnten. Die Minderheitsgesellschafterin könne die Geschäftsführer auch nicht ohne deren Zustimmung aus dem Amt abberufen. Jedenfalls liege auch ein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten im Sinne von § 42 AO vor, da die Einstimmigkeitsabrede in Zusammenhang mit der Bebauung und Vermietung des Grundstücks in die Satzung der GmbH aufgenommen worden sei. Hiergegen richtet sich die Klage. Die Klägerin trägt vor: Die Geschäftsführerstellung sei für die Beherrschung einer GmbH nicht maßgeblich. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes sei eine faktische Einwirkung auf die zur Beherrschung führenden Stimmrechte erforderlich. Ein Geschäftsführer habe keine Stimmrechte, sondern sei an die Weisungen der Gesellschafterversammlung gebunden. Auch eine rechtsmissbräuchliche Gestaltung liege nicht vor. Die Klägerin beantragt, den Feststellungsbescheid vom 23. 1. 2001 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 10. 5. 2002 dahingehend zu ändern, dass Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von 9.823 DM festgestellt und den Beteiligten zu je 50 % zugerechnet werden, hilfsweise, die Revision zuzulassen. Der Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen, hilfsweise, die Revision zuzulassen. Der Beklagte bezieht sich auf die Einspruchsentscheidung.

1. Entscheidungsgründe:

3

Die Klage ist unbegründet. Der angefochtene Feststellungsbescheid ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 FGO). Zu Recht hat der Beklagte die Einkünfte der Klägerin als solche aus Gewerbebetrieb festgestellt. Denn zwischen der Klägerin und der GmbH bestand im Streitjahr eine steuerliche Betriebsaufspaltung mit der Folge, dass die Vermietungstätigkeit der Klägerin sich steuerlich als gewerbliche Tätigkeit darstellt.

4

Eine Betriebsaufspaltung liegt vor, wenn die von einer Einzelperson, einer Gemeinschaft oder Personengesellschaft (Besitzunternehmen) betriebene Vermietung oder Verpachtung die Nutzungsüberlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage an eine gewerblich tätige Personen- oder Kapitalgesellschaft (Betriebsunternehmen) zum Gegenstand hat (sachliche Verflechtung) und eine Person oder mehrere Personen zusammen sowohl das Besitz- als auch das Betriebsunternehmen in dem Sinne beherrschen, dass sie in der Lage sind, in beiden Unternehmen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchzusetzen (personelle Verflechtung). In einem solchen Fall stellt sich die Vermietung oder Verpachtung nicht als bloße Vermögensverwaltung, sondern als gewerbliche Betätigung dar (BFH Urteil vom 12. 11. 1985 VIII R 240/81 BStBl II 1986,296).

5

Unstreitig ist eine sachliche Verflechtung zwischen der Klägerin als Besitzgesellschaft und der GmbH als Betriebsgesellschaft gegeben. Das von der GmbH gemietete Grundstück nebst Gebäude (Werkstatt, Büro- und Sozialräume) bildet nach seiner Funktion eine wesentliche

6

Betriebsgrundlage des Betriebsunternehmens (vgl. BFH Urteil vom 26. 5.1993 X R 78/91, BStBl II 1993, 718; vom 14. Juli 1993 X R 74-75/90, BStBl II 1994, 15; vom 19. Juli 1994 VIII R 75/93, BFH/NV 1995, 597; Beschluß vom 31. August 1995 VIII B 21/93, BStBl II 1995, 890).

Zwischen der Klägerin und der GmbH bestand außerdem eine personelle Verflechtung. Denn die beiden Gesellschafter der Klägerin waren in der Lage, Besitz- und Betriebsgesellschaft dadurch zu beherrschen, dass sie in beiden Unternehmen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen konnten. 7

Für die Durchsetzung eines Beherrschungswillens ist in der Regel erforderlich, dass eine "durch gleichgerichtete Interessen geschlossene Personengruppe" (BFH-Urteil vom 2. 8. 1972 IV 87/65, BStBl II 1972, 796) in beiden Unternehmen die Mehrheit der Anteile besitzt, auch wenn die Beteiligungsverhältnisse in beiden Unternehmen unterschiedlich sind (BFH Urteil vom 17. 3. 1987 VIII R 36/84, BStBl II 1987, 858; vom 18. 3. 1993 IV R 96/92, BFH/NV 1994, 15 m.w.N.). Welche Gesellschafter eine in der Rechtsform der GmbH geführte Betriebsgesellschaft beherrschen, richtet sich nach der Mehrheit der Anteile und damit der Stimmen (BFH Urteil vom 26. 11. 1992 IV R 15/91, BStBl II 1993, 876). 8

Beherrschungsidentität liegt dann vor, wenn die Gesellschafter, die die Betriebsgesellschaft beherrschen, bei dem als Gesellschaft bürgerlichen Rechts organisierten Besitzunternehmen ebenfalls über die Mehrheit der Stimmen verfügen, sofern kraft Gesetzes (z.B. § 745 des Bürgerlichen Gesetzbuches --BGB--) oder Vertrags (§ 709 Abs.2 BGB) wenigstens für "die Geschäfte des täglichen Lebens" das Mehrheitsprinzip maßgeblich ist (vgl. BFH Urteil vom 26. 11. 1992 IV R 15/91 BStBl II 1993, 876). Die gegenständliche Beschränkung der Beherrschung auf "Geschäfte des täglichen Lebens" besagt, dass dort, wo das Mehrheitsprinzip gilt (§ 745 BGB, § 47 GmbHG), die Mehrheit der Stimmen auch dann zur Beherrschung ausreicht, wenn in besonderen Fällen Einstimmigkeit oder eine qualifizierte Mehrheit erforderlich ist (z.B. nach § 745 Abs.3 BGB, § 53 Abs.2 GmbHG; vgl. BFH Urteil vom 27. 8. 1992 IV R 13/91 BStBl II 1993, 134). Ist dagegen an der einen Gesellschaft neben der mehrheitlich bei der anderen Gesellschaft beteiligten Person oder Personengruppe mindestens ein weiterer Gesellschafter beteiligt und müssen Beschlüsse der Gesellschafterversammlung generell einstimmig gefasst werden, so kann die beherrschende Person oder Personengruppe rechtlich ihren Willen nicht in beiden Unternehmen durchsetzen, wenn das Einstimmigkeitsprinzip auch die laufende Verwaltung der vermieteten Wirtschaftsgüter, die sogenannten Geschäfte des täglichen Lebens, einschließt (BFH vom 21. 1. 1999 IV R 96/96 BFHE 187,570 m.w.N.). Der Beherrschungswille muss sich dabei insbesondere auf das Nutzungsverhältnis hinsichtlich der wesentlichen Betriebsgrundlage beziehen. Dieses soll nicht gegen den Willen der Person oder der Personengruppe, die das Besitzunternehmen beherrscht, aufgelöst werden können (BFH-Urteil vom 27. 8. 1992 IV R 13/91, BStBl II 1993, 134; vom 21. 8. 1996 X R 25/93 BStBl II 1997,44).

Bei Anwendung dieser Grundsätze auf den Streitfall ist eine personelle Verflechtung vorliegend zu bejahen. Die Gesellschafter der Klägerin konnten aufgrund ihrer Mehrheitsbeteiligung am Betriebsunternehmen mit den Mitteln des Gesellschaftsrechts (§ 47 Abs.1 GmbHG) auch in der GmbH die Herrschaft über die "Geschäfte des täglichen Lebens" ausüben. Dem stand nicht entgegen, dass nach der Änderung des Gesellschaftsvertrages in 1992 Gesellschafterbeschlüsse einstimmig zu fassen waren. Für die Rechtshandlungen bezüglich der der GmbH überlassenen wesentlichen Betriebsgrundlage bedurfte es keines Gesellschafterbeschlusses, da sie zur laufenden Geschäftsführung der GmbH (§§ 35, 37 GmbHG) gehörten (vgl. BFH Urteil vom 26. 1. 1989 IV R 151/86 BStBl II 1989, 455). Deren Wahrnehmung oblag den Gesellschaftern der Klägerin als den Geschäftsführern der GmbH. 9

Ein vorheriger Gesellschafterbeschluss war nach § 5 der Satzung nur erforderlich für den Abschluss von neuen Mietverträgen, nicht aber für irgendwelche anderen, das bestehende Mietverhältnis betreffenden Rechtsgeschäfte. Da der 1992 abgeschlossene Vertrag sich regelmäßig um weitere vier Jahre verlängerte, wenn keine vorherige Kündigung erfolgte, waren Gesellschafterbeschlüsse insoweit nicht erforderlich. Auch für eine Kündigung des Mietverhältnisses bedurfte es insoweit keines einstimmigen Beschlusses. Zudem war die Klägerin nicht gehindert, ihrerseits als Vermieter den Vertrag zu kündigen. Sie konnte mithin auf die Betriebsgesellschaft dadurch Einfluss nehmen, dass es in ihrer Macht stand, die Nutzung der wesentlichen Betriebsgrundlage durch die Betriebs-GmbH zu beenden. Hingegen konnte die Minderheitsgesellschafterin der GmbH den Mietvertrag nicht gegen den Willen der beiden anderen Gesellschafter kündigen. Sie hatte es auch nicht in der Hand, die Geschäftsführer ohne Vorliegen eines wichtigen Grundes abuberufen. Denn für die

Bestellung und Abberufung der Geschäftsführer besteht grundsätzlich kein Stimmrechtsverbot des Mehrheitsgesellschafters (Bundesgerichtshof Urteil vom 25. 9. 1989 II ZR 304/88, Betriebs-Berater 1989, 2132). Damit konnte sich in der GmbH auf Dauer nur ein geschäftlicher Betätigungswille entfalten, der die Interessen der Grundstückseigentümer berücksichtigte (vgl. BFH vom 26. 1. 1989 aaO., vom 21. 8. 1996 aaO.). Die Minderheitsgesellschafterin hatte insofern nicht die rechtliche Möglichkeit, zu verhindern, dass die beherrschende Person oder Personengruppe ihren Willen in bezug auf die laufende Verwaltung des an die Betriebsgesellschaft überlassenen Wirtschaftsguts durchsetzt (vgl. BFH vom 21. 1. 1999 IV R 96/96 BFHE 187,750).

10

Soweit die Klägerin vorträgt, sämtliche Entscheidungen seien durch einstimmigen Gesellschafterbeschluss zumindest nachträglich abzusegnet, finden sich hierfür nach Aktenlage keine Anhaltspunkte. Sollte damit die jährliche Entlastung der Geschäftsführer gemeint sein, so hat dies für die vorliegende Entscheidung keine Bedeutung, denn diese ist nach den Vorschriften des GmbH-Gesetzes in allen Fällen unabhängig von den jeweiligen Satzungsregelungen vorzunehmen. Im übrigen würde einem nachträglichen internen Zustimmungserfordernis keine rechtsgeschäftliche Wirkung nach außen zukommen und die einmal getroffenen Rechtshandlungen bezüglich des Mietobjektes nicht mehr rückgängig machen können.

11

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

12

Die Revision war nicht zuzulassen. Die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO liegen nicht vor.

13