
Datum: 13.10.2005
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 7519/00
ECLI: ECLI:DE:FGK:2005:1013.10K7519.00.00

Tenor:

Die Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 0000 bis 0000 vom 00.00.0000 und die Einspruchsentscheidung vom 00.00.0000 werden aufgehoben.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Kläger abwenden, soweit nicht die Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leisten.

Tatbestand:

1

Die Beteiligten streiten darüber, ob eine Betriebsaufspaltung vorliegt.

2

Die Kläger sind Eheleute. Sie sind beide zu jeweils 50 % an der G-GmbH beteiligt, die seit 0000 besteht und Unternehmensberatung betreibt. Die Betriebsräume der GmbH befanden sich am Anfang in der Mietwohnung der Kläger, ab 1986 in einem von den Klägern bewohnten in ihrem Eigentum stehenden Einfamilienhaus in der Stadt L, G-Weg und ab 1998 in einem anderen von den Klägern bewohnten, in ihrem Eigentum stehenden Einfamilienhaus in der Stadt L, C-Straße. Die beiden Einfamilienhäuser hatten die Kläger jeweils vor Bezug bauen lassen. Nachdem sie Kinder bekommen hatten, ist statt des ursprünglich im Haus G-Weg benutzten Betriebsraums ein anderer benutzt worden. Das Inventar der Betriebsräume besteht aus Schreibtischen, Schränken und 2 PCs. Kunden kommen nur selten in diese Betriebsräume. Der Kontakt mit Kunden findet meist in Räumen der Kunden statt. Die GmbH

3

beschäftigt außer den Klägern keine weiteren Mitarbeiter. Hinsichtlich der Betriebsräume wurden folgende Verträge geschlossen:

Mit Mietvertrag vom 00.00.0000, auf den wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird, vermieteten die Kläger in dem Haus der Stadt L, G-Weg zwei Zimmer mit einer Bürofläche von 24 qm an die G-GmbH zur Benutzung als Büroräume. 4

Mit Mietvertrag vom 00.00.0000 vermieteten die Kläger in dem Haus der Stadt L, C-Straße der G- GmbH zur Benutzung als Büroraum ein Zimmer, als Lagerraum einen Keller, sowie ein WC mit einer Bürofläche von 31 qm. Wegen der Einzelheiten wird auf den Mietvertrag Bezug genommen. 5

Im Jahre 0000 fand bei den Klägern eine Betriebsprüfung im Hinblick auf die Vermietung und Verpachtung von Wohngebäuden und Wohnungen für die Jahre 0000 bis 0000 statt. 6

Im Betriebsprüfungsbericht vom 00.00.0000 führte der Betriebsprüfer folgendes aus: 7

Tz. 7 8

"Die Eheleute HG und BG vermieten Büroräume im eigengenutzten Einfamilienhaus an die G- GmbH. An dieser GmbH sind die Eheleute zu jeweils 50 % beteiligt. Durch die Vermietung der Büroräume wird eine sog. Betriebsaufspaltung begründet, da diese Büroräume die wesentliche Betriebsgrundlage für die GmbH darstellen. Die Räume wurden extra für die GmbH hergerichtet. Eine anderweitige Anmietung von Büroräumen war nicht geplant. 9

Somit liegen die Voraussetzungen der personellen und sachlichen Verflechtung vor, die Vermietung der Büroräume an die GmbH ist keine Vermögensverwaltung mehr, sondern eine gewerbliche Tätigkeit. 10

Das Besitzunternehmen (Eheleute HG und BG) ist ein Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG. 11

Das Betriebsvermögen umfaßt folgende Wirtschaftsgüter: betrieblicher Anteil Grund und Boden, Gebäude, Darlehen sowie Anteile an der GmbH". 12

Tz. 12 13

"Das Besitzunternehmen erzielt gewerbliche Einkünfte im Sinne des § 15 EStG ... Für den Prüfungszeitraum sind folgende Einkünfte aus Gewerbebetrieb erstmalig festzusetzen: 0000, 0000 und 0000 " 14

Tz. 13 15

"Für 0000 ist ebenfalls erstmalig eine Gewinnfeststellung durchzuführen: ..." 16

Der Beklagte folgte der Rechtsansicht des Prüfers und erließ erstmalige Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung der GbR HG und BG für die Jahre 0000, 0000, 0000 und 0000 vom 00.00.0000. 17

Hierauf hat die Klägerin mit Fax vom 00.00.0000 Einspruch eingelegt. 18

Da eine Einspruchsbegründung nicht eingereicht wurde, wurde der Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 00.00.0000, in der als Einspruchsführerin die GbR HG und BG genannt ist, zurückgewiesen. 19

Hierauf haben die Kläger Klage erhoben, und zwar haben der Kläger als Gesellschafter der GbR HG und BG für sich und für die Gesellschaft und die Klägerin als Gesellschafter der GbR HG und BG für sich und für die Gesellschaft jeweils Klage erhoben.	20
Zur Begründung tragen sie vor, bei einer Betriebsprüfung habe der Beklagte festgestellt, dass die G-GmbH in ihrem Hause Büroräume angemietet habe.	21
Sie hätten bisher die Einkünfte aus der Vermietung an die G-GmbH als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die Gewinnausschüttungen als Einkünfte aus Kapitalvermögen behandelt. Nach der Außenprüfung sei der Beklagte von einer Betriebsaufspaltung ausgegangen, so dass im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung Einkünfte aus Gewerbebetrieb ermittelt worden seien. Der Beklagte begründe die Annahme einer Betriebsaufspaltung mit der Tatsache, dass die Grundstücksvermietung an die GmbH und die Betriebsführung der GmbH über die Personen der Kläger persönlich eng miteinander verflochten seien. Dies bleibe unbestritten.	22
Zur Begründung einer Betriebsaufspaltung müsse aber auch eine enge sachliche Verflechtung vorliegen. Hieran mangle es im Streitfall.	23
Der Bundesfinanzhof vertrete hier die Auffassung, dass für die Frage der sachlichen Verflechtung lediglich auf die wirtschaftliche Bedeutung des Grundstückes für das Betriebsunternehmen abzustellen sei. Keine wesentliche Betriebsgrundlage sei demgemäß ein Betriebsgrundstück, das für das Betriebsunternehmen keine oder nur eine geringe wirtschaftliche Bedeutung habe. Eine solche wirtschaftliche Bedeutung liege nur vor, wenn das Gebäude für Zwecke des Betriebsunternehmens hergerichtet oder gestaltet worden sei.	24
An diesen Voraussetzungen mangle es im vorliegenden Streitfall, so dass eine Betriebsaufspaltung nicht vorliege. Insbesondere liege keine besondere Gestaltung oder Herrichtung des Gebäudes für Betriebszwecke der G-GmbH vor.	25
Entgegen der Auffassung des Beklagten stütze auch das BFH-Urteil vom 23.05.2000 - VIII R 11/99 die Auffassung des Beklagten nicht. Auch in diesem Urteil gehe der BFH davon aus, dass Voraussetzung für die sachliche Verflechtung die wirtschaftliche Bedeutung des Grundstückes für das Betriebsunternehmen sei. Nach diesem Urteil liege eine wirtschaftliche Bedeutung nur dann vor, wenn der Betrieb ohne ein Grundstück dieser Art nicht fortgeführt werden könnte. Ob dies auch für reine Büro- und Verwaltungsgebäude gelte, bleibe nach Auffassung des BFH strittig.	26
Im Streitfall liege aber kein reines Büro- oder Verwaltungsgebäude vor, sondern die GmbH habe lediglich Räume in ihrem Einfamilienhaus angemietet. Die Räume seien auch nicht besonders für die GmbH gestaltet. Vielmehr seien nach Fertigstellung des Hauses die Räume der GmbH zur Verfügung gestellt worden, ohne sie beim Bau des Objektes besonders für die Zwecke der GmbH zu gestalten. Die GmbH sei auch nicht auf die Räume angewiesen, um ihren Betrieb fortzusetzen. Die Gesellschaft sei jederzeit in der Lage, an jedem beliebigen Ort Räume anzumieten und von dort aus ihr Geschäft zu betreiben.	27
Die Kläger beantragen,	28
unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 00.00.0000 die Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 0000 bis 0000 vom 00.00.0000 ersatzlos aufzuheben.	29
	30

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

31

Zur Begründung trägt er vor, entgegen den Ausführungen der Kläger sei neben der persönlichen auch die sachliche Verflechtung als Voraussetzung für die Annahme einer Betriebsaufspaltung zwischen den Klägern und der G-GmbH gegeben. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung seien in dem von den Klägern eigengenutzten Einfamilienhaus C-Straße in der Stadt L Büroräume an die GmbH vermietet worden. Diese vermieteten Räume seien laut Prüfungsfeststellung speziell für die Belange der G-GmbH hergerichtet worden. Somit stellten die in Rede stehenden Büroräume die wesentliche Betriebsgrundlage der GmbH dar.

32

Nach dem der BFH-Rechtsprechung reiche es für die sachliche Verflechtung bei der Frage nach einer Betriebsaufspaltung aus, wenn das Gebäude bzw. die Gebäudeteile für den Betrieb der GmbH von wesentlicher wirtschaftlicher Bedeutung sei.

33

Im Streitfall ergebe sich die wesentliche wirtschaftliche Bedeutung daraus, dass die GmbH für ihren Betrieb der Datenverarbeitungsdienste Büroräume benötigt habe, dass die angemieteten Räume für diesen Zweck geeignet seien und dass sie von besonderem Gewicht für die Betriebsführung der GmbH, d.h. für diese nicht von untergeordneter Bedeutung seien.

34

Die GmbH habe die Büroräume angemietet, weil sie als Firmensitz und zur Aufnahme der Geschäftsleitung erforderlich gewesen seien und diese Räume zur Aufnahme von Mitarbeitern, sowie der technischen Anlage und Geräten für die Datenverarbeitung dienten. Außerdem seien die Räume notwendig, um die Betriebsabläufe einschließlich der Kundenberatung und Betreuung sowie die büromäßige Verwaltung sinnvoll zu koordinieren. Damit bildeten die angemieteten Büroräume die räumliche und funktionale Grundlage für die Geschäftstätigkeit der GmbH.

35

Entscheidungsgründe:

36

Die Klage ist begründet.

37

Der Beklagte hat zu Unrecht die angefochtenen Gewinnfeststellungsbescheide erlassen. Entgegen seiner Auffassung liegen im Streitfall nicht sämtliche Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung, nämlich sachliche und persönliche Verflechtung (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 8. November 1971 GrS 2/71, BStBl II 1972, 63, und ständige Rechtsprechung) und damit eines gewerblichen Unternehmens i.S. von § 15 EStG, vor. Zwar ist die persönliche Verflechtung unstreitig. Jedoch fehlt es im Streitfall an der sachlichen Verflechtung.

38

Eine sachliche Verflechtung liegt bei einem vermieteten Grundstück (oder Grundstücksteil) dann vor, wenn dieses Grundstück (bzw. dieser Grundstücksteil) eine wesentliche Grundlage für den Betrieb der GmbH darstellt (vgl. BFH- Urteil vom 23. Mai 2000 - VIII R 11/99, BStBl II 2000, 621 m.w.N.).

39

Unter welchen Voraussetzungen ein "reines" Büro- und Verwaltungsgebäude eine wesentliche Grundlage für den Betrieb der GmbH darstellt , ist strittig geblieben (vgl. BFH- Urteil vom 23. Mai 2000 - VIII R 11/99, a.a.O. m.w.N.).

40

41

Übereinstimmung besteht jedoch in der Rechtsprechung des BFH insoweit, dass solche Gebäude - sowohl bei Fabrikations- als auch bei Dienstleistungsunternehmen - eine wesentliche Betriebsgrundlage sein können und dass dies jedenfalls dann anzunehmen ist, wenn ein neu errichtetes Gebäude zum Zwecke der büro- und verwaltungsmäßigen Nutzung an die Betriebsgesellschaft vermietet wird, für deren Zwecke es hergerichtet oder gestaltet worden ist (vgl. BFH- Urteil vom 23. Mai 2000 - VIII R 11/99, a.a.O. m.w.N.). Denn auch Bürogebäude können eine besondere wirtschaftliche Bedeutung für das Betriebsunternehmen haben (vgl. BFH- Urteil vom 23. Mai 2000 - VIII R 11/99, a.a.O. m.w.N.). Ob das der Fall ist, ist nach dem Gesamtbild der Eingliederung des Grundstücks in die innere Struktur des jeweiligen Betriebsunternehmens zu beurteilen (vgl. BFH- Urteil vom 23. Mai 2000 - VIII R 11/99, a.a.O. m.w.N.).

Nach dem Urteil des Finanzgerichts Köln vom 30. September 1998 - 2 K 3077/94, (EFG 1999, 304) ist ein Einfamilienhaus, das nicht für die Zwecke des Betriebsunternehmens hergerichtet oder gestaltet ist und lediglich als Büro bzw. als Verwaltungssitz genutzt wird, nicht als wesentliche Betriebsgrundlage und damit nicht als ausreichend für die Annahme einer sachlichen Verflechtung anzusehen. Mit Urteil vom 2. Februar 2000 - XI R 8/99 (BFH/NV 2000, 1135 am Ende) hat der BFH entschieden, dass das FG Köln in diesem Fall die vom BFH zur Betriebsaufspaltung aufgestellten Grundsätze zur Abgrenzung wesentlicher und nicht wesentlicher Betriebsgrundlagen der Betriebsgesellschaft auf das Verwaltungsgebäude zutreffend angewendet hat. Diese Entscheidung wiederum wurde in der Folgezeit bestätigt durch das BFH- Urteil vom 23. Januar 2001 - VIII R 71/98 (BFH/NV 2001, 894: " zur Abgrenzung --einfaches Einfamilienhaus als "Verwaltungsgebäude"-- vgl. BFH- Urteil vom 2. Februar 2000 XI R 8/99, BFH/NV 2000, 1135"). 42

Das Gericht folgt im Streitfall dem Urteil des Finanzgerichts Köln vom 30. September 1998 - 2 K 3077/94 (a.a.O.). Danach war auch im Streitfall der vermietete Grundstücksteil nicht als wesentliche Betriebsgrundlage und damit nicht als ausreichend für die Annahme einer sachlichen Verflechtung anzusehen. Denn im Streitfall handelte es sich um einen untergeordneten Teil eines offensichtlich völlig normalen einfachen Einfamilienhauses. Es kommt hinzu dass das Gericht nicht feststellen konnte, dass dieser Grundstücksteil für die Zwecke der GmbH besonders hergerichtet oder gestaltet worden ist. Denn für einen derartigen Zustand sind weder irgendwelche Anhaltspunkte genannt worden, noch sind solche aus den Akten ersichtlich . 43

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 44