BMF 1. 4. 2009 IV C 6 - S 2240/08/10008 BStBl 2009 I S. 515

Abgrenzung von vermögensverwaltender und gewerblicher Tätigkeit; Anwendung des BFH-Urteils vom 26. Juni 2007 - IV R 49/04 -(BStBl 2009 II S. 289) auf Ein-Objekt-Gesellschaften

Mit Urteil vom 26. Juni 2007 (BStBl 2009 II S. 289) hat der BFH entschieden, dass der Erwerb, die Vermietung und die Veräußerung von in die Luftfahrzeugrolle eingetragenen Flugzeugen eine gewerbliche Tätigkeit darstellt, wenn die Vermietung mit dem An- und Verkauf aufgrund eines einheitlichen Geschäftskonzepts verklammert ist. Daher gehört die Veräußerung von Wirtschaftsgütern, die Bestandteil des einheitlichen Geschäftskonzepts der gewerblichen Tätigkeit ist, zum laufenden Geschäftsbetrieb, auch wenn die Veräußerung zeitlich mit der Betriebsveräußerung/-aufgabe zusammenfällt.

Diese Aussage hat der BFH zu einer Personengesellschaft getroffen, die zum Gegenstand ihres Unternehmens den Kauf, die Vermietung (insbesondere in der Form des Leasings) und den Verkauf von mehreren beweglichen Wirtschaftsgütern hatte.

Zu der Frage der Anwendung der Grundsätze des BFH-Urteils vom 26. Juni 2007 auf die Fälle, in denen das Geschäftskonzept eines Einzelunternehmens oder einer Personengesellschaft den Ankauf, die Vermietung und den Verkauf von nur einem Wirtschaftsgut beinhaltet, also bei sog. Einzelobjekt- oder auch Ein-Objekt-Gesellschaften gilt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder Folgendes:

I. Zuordnung der Einkünfte

1 Die Voraussetzungen für eine gewerbliche Tätigkeit entnimmt der BFH dem § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG und fügt in ständiger Rechtsprechung – zuletzt in seinem Urteil vom 31. Mai 2007 (BStBl II S. 768) – als ungeschriebenes negatives Tatbestandsmerkmal hinzu, dass die Betätigung den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung überschreitet. Die Absicht, gewerbliche Gewinne zu erzielen, muss durch eine Tätigkeit verfolgt werden, die nach allgemeiner Auffassung als unternehmerisch (händlertypisch) gewertet wird.

2 Nach dem BFH-Urteil vom 2. Mai 2000 (BStBl II S. 467) erfüllt das Vermieten einzelner beweglicher Wirtschaftsgüter zwar grundsätzlich die Tatbestandsmerkmale des § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG, geht aber in der Regel nicht über den Rahmen der privaten Vermögensverwaltung hinaus.

Im Gegensatz dazu sind die verschiedenen Tätigkeiten – wie hier der Ankauf, die Vermietung und der Verkauf – gegenüber den Teilnehmern am wirtschaftlichen Verkehr ein Verhalten, das sich objektiv als nachhaltig darstellt.

- So ist die Nachhaltigkeit einer Betätigung nicht schon dann zu verneinen, wenn nur ein einziger Vertrag abgeschlossen wird, dessen Erfüllung mehrere unterschiedliche Einzeltätigkeiten erfordert. Diese verschiedenen Tätigkeiten – wie hier Ankauf, Vermietung und Verkauf – rechtfertigen in ihrer Gesamtheit die Würdigung einer nachhaltigen Betätigung (vgl. BFH-Urteil vom 9. Dezember 2002, BStBl 2003 II S. 294).
- Auch wird eine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr durch ein Tätigwerden nur für einen einzigen Vertragspartner nicht ausgeschlossen, auch nicht dadurch, dass ein Mietobjekt bereits bei seiner Anschaffung für einen bestimmten Mieter bestimmt ist (vgl. BFH-Urteil vom 22. Januar 2003, BStBl II S. 464).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

3 Eine gewerbliche Vermietungstätigkeit ist erst dann anzunehmen, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall besondere Umstände hinzutreten, die der Tätigkeit als Ganzes das Gepräge einer selbständigen nachhaltigen, von Gewinnstreben getragenen Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr geben, hinter der die Gebrauchsüberlassung (Vermögensverwaltung) des Wirtschaftsguts in den Hintergrund tritt (vgl. BFH-Urteil vom 2. Mai 2000, BStBl II S. 467). Die jeweiligen artspezifischen Besonderheiten des vermieteten Wirtschaftsguts sind dabei zu beachten.

4 Die Vermietungstätigkeit stellt dann nicht mehr die Nutzung von Vermögen im Sinne der Fruchtziehung aus zu erhaltenden Substanzwerten dar, wenn die Vermietungstätigkeit mit dem An- und Verkauf aufgrund eines einheitlichen Geschäftskonzepts verklammert ist. Das hat zur Folge, dass die gesamte Tätigkeit gewerblichen Charakter besitzt (vgl. BFH-Urteil vom 22. Januar 2003, BStBl II S. 464).

5 Ein einheitliches Geschäftskonzept liegt vor, wenn von vorneherein ein Verkauf des vermieteten Wirtschaftsguts vor Ablauf von dessen gewöhnlicher oder tatsächlicher Nutzungsdauer geplant ist und die Erzielung eines Totalgewinns diesen Verkauf notwendig macht. Somit besteht die Tätigkeit in ihrer Gesamtheit nicht mehr alleine aus der Vermietung, sondern aus dem Ankauf, der Vermietung und dem Verkauf des einzelnen Wirtschaftsguts.

II. Gewinn im Zusammenhang mit einer Betriebsveräußerung/-aufgabe

6 In ständiger Rechtsprechung hat der BFH, u. a. in seinem Urteil vom 5. Juli 2005 (BStBl 2006 II S. 160), entschieden, dass eine zusammengeballte Gewinnrealisierung dann nicht nach den §§ 16, 34 EStG begünstigt ist, wenn diese auf der im Wesentlichen unveränderten Fortsetzung der bisherigen unternehmerischen Tätigkeit beruht, ungeachtet dessen, ob der in Frage stehende Vorgang im zeitlichen Zusammenhang mit einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe steht und die gewerbliche Gesamttätigkeit abschließt.

7 In Fällen, in denen die Gesamtheit der Tätigkeit aus Ankauf, Vermietung und Verkauf besteht (vgl. Rn. 2 und 5), gehört die Veräußerung des vermieteten Wirtschaftsguts noch zum bisherigen objektiven Geschäftsfeld des Unternehmens/der Gesellschaft und gehört daher zum gewerbesteuerpflichtigen (laufenden) Geschäftsbetrieb. Auf den Gewinn aus dem Verkauf des vermieteten Wirtschaftsguts finden die §§ 16, 34 Abs. 1 oder 3 EStG auch dann keine Anwendung, wenn das Wirtschaftsgut zum Anlagevermögen gehört.

III. Zeitliche Anwendung

8 Dieses Schreiben ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

Auf diese Anweisung wird Bezug genommen in folgenden Verwaltungsanweisungen:

Oberste Finanzbehörden der Länder 11.3.2020 - O 2000

BMF 11.3.2020 - O 2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 18.3.2019

BMF 18.3.2019 - O 2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 21.3.2017 - O 2000

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Oberste Finanzbehörden der Länder 19.3.2018 - O 2000

BMF 27.3.2012 - O 2000

Oberste Finanzbehörde der Länder 24.3.2014 - O 2000

BMF 24.3.2014 - O 2000

BMF 23.4.2010 - O 1000

BMF 9.4.2013 - O 2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 23.3.2015 - O2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 9.4.2013 - O 2000

BMF 19.3.2018 - O 2000

BMF 21.3.2017 - O 2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 14.3.2016 - O 2000

BMF 14.3.2016 - O 2000

BMF 23.3.2015 - 0 2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 11.3.2020 - O 2000

BMF 11.3.2020 - O 2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 18.3.2019

BMF 18.3.2019 - O 2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 21.3.2017 - O 2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 19.3.2018 - O 2000

BMF 27.3.2012 - O 2000

Oberste Finanzbehörde der Länder 24.3.2014 - O 2000

BMF 24.3.2014 - O 2000

BMF 23.4.2010 - O 1000

BMF 9.4.2013 - O 2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 23.3.2015 - O2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 9.4.2013 - O 2000

BMF 19.3.2018 - O 2000

BMF 21.3.2017 - O 2000

Oberste Finanzbehörden der Länder 14.3.2016 - O 2000

BMF 14.3.2016 - O 2000

BMF 23.3.2015 - 0 2000

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

BMF 11.11.2011 (IV C 2 - S 1978 b/08/10001) - Anwendung des Umwandlungssteuergesetzes i. d. F. des Gesetzes über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG)

BMF 25.3.1998 (IV B 7 -S 1978 - 21/98) - Umwandlungssteuergesetz (UmwStG); Zweifels- und Auslegungsfragen

BMF 21.8.2001 (IV A 6 - S 1909 - 11/01) - Anwendung des BFH-Urteils vom 21. September 2000 - IV R 54/99 - (BStBl 2001 II S. 178) Überarbeitung der Tzn. 24. 08. bis 24. 12. des BMF-Schreibens vom 25. März 1998 - (BStBl 1998 I S. 268)

BMF 25.3.1998 (IV B 7 - S 1978 - 21/98) - Umwandlungssteuergesetz 1995 (UmwStG 1995); Zweifels- und Auslegungsfragen

BMF 20.5.2009 (IV C 6 - S 2134/07/10005) - Anwendung der Grundsätze des BFH-Urteils vom 17. Juli 2008 - I R 77/06 - (BStBl 2009 II S. 447)

BMF 26.3.2004 (IV A 6 - S 2240 - 46/04) - Abgrenzung zwischen privater Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel

BMF 25.8.2005 (IV B 2 -S 2139 b - 17/05) - Auflösung von Ansparabschreibungen nach § 7g Abs. 3 ff. EStG anlässlich einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe; Ermäßigte Besteuerung nach § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG

BMF 25.2.2004 (IV A 6 -S 2183 b - 1/04) - Zweifelsfragen zu Ansparabschreibungen nach § 7g Abs. 3 ff. EStG

BMF 28.2.2006 (IV B 2 - S 2242 - 6/06) - Realteilung; Anwendung von § 16 Abs. 3 Satz 2 bis 4 EStG

BMF 30.10.2007 (IV B 2 -S 2139 b/07/0001) - Zweifelsfragen zu Ansparabschreibungen nach § 7g Abs. 3 ff. EStG; Benennung des Investitionsjahres, buchmäßiger Nachweis und ermäßigte Besteuerung des Auflösungsgewinns bei Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe nach § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG

BMF 25.2.2004 (IV A 6 -S 2183 b - 1/04) - Zweifelsfragen zu Ansparabschreibungen nach § 7g Abs. 3 ff. EStG

BMF 21.8.2001 (IV A 6 - S 1909 - 11/01) - Anwendung des BFH-Urteils vom 21. September 2000 - IV R 54/99 - (BStBl 2001 II S. 178) Überarbeitung der Tzn. 24. 08. bis 24. 12. des BMF-Schreibens vom 25. März 1998 - (BStBl 1998 I S. 268)

Fundstelle(n):
BStBl 2009 I S. 515
BB 2009 S. 803 Nr. 16
EStB 2009 S. 165 Nr. 5
EStB 2009 S. 199 Nr. 6
StBW 2009 S. 7 Nr. 8
WPg 2009 S. 518 Nr. 9
NWB BAAAD-18529

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.