

Beschluss vom 08. April 2011, VIII B 116/10

Betriebsaufspaltung - Verpachtung von Mandantenstamm

BFH VIII. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, EStG § 18, EStG § 15

vorgehend FG München, 09. Juni 2010, Az: 8 K 460/10

Leitsätze

1. NV: Es ist geklärt, dass der Mandantenstamm eines Steuerberaters als eigenständiges Wirtschaftsgut Gegenstand eines Pachtvertrags sein kann und dass es sich dabei regelmäßig um den wesentlichsten und werthaltigsten Teil des Betriebsvermögens handelt .
2. NV: Geklärt ist ebenfalls, dass die vermietende oder verpachtende Tätigkeit einer freiberuflichen Besitzgesellschaft im Rahmen einer freiberuflichen Betriebsaufspaltung zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führt .

Gründe

- 1 Der Senat lässt offen, ob die Beschwerdebegründung den gesetzlichen Anforderungen entspricht (§ 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung --FGO--), die Beschwerde ist jedenfalls unbegründet. Gründe für die Zulassung der Revision (§ 115 Abs. 2 FGO) liegen nicht vor.
- 2 1. Eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist weder zur Fortbildung des Rechts noch zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erforderlich (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO).
- 3 a) Das Finanzgericht (FG) hat entschieden, dass Pachteinnahmen, die der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) aus der Verpachtung des Mandantenstamms seiner freiberuflichen Einzelpraxis an die von ihm beherrschte Steuerberatungs-GmbH erzielt, der Gewerbesteuer unterliegen, weil insoweit eine freiberufliche Betriebsaufspaltung anzunehmen sei.
- 4 b) Mit dieser Entscheidung weicht das FG insbesondere nicht von der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 15. Januar 2008 1 BvL 2/04 (BVerfGE 120, 1, BFH/NV 2008, Beilage 3, 247) ab. Das BVerfG hat sich in der Entscheidung zur Zulässigkeit, zu den Voraussetzungen und den Rechtsfolgen einer freiberuflichen Betriebsaufspaltung nicht geäußert. Das Urteil des FG weicht auch nicht von dem BFH-Urteil vom 30. März 1994 I R 52/93 (BFHE 175, 33, BStBl II 1994, 903) ab. Die Entscheidung betrifft die Frage, ob der Erwerber eines Mandantenstamms ein abnutzbares oder ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut erwirbt. Diese Frage stellt sich im Streitfall nicht.
- 5 c) Soweit der Kläger einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes) rügt, legt der Senat das Vorbringen ebenfalls als Divergenzrüge aus. Eine Divergenz liegt jedoch nicht vor. Nach dem BFH-Urteil vom 29. April 1993 IV R 16/92 (BFHE 171, 385, BStBl II 1993, 716) erzielt die Erbin eines Kunstmalers nachträgliche Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit, wenn sie die von ihrem Ehemann gemalten Bilder nach dessen Tod verkauft. Das FG ist von dieser Entscheidung schon deshalb nicht abgewichen, weil ihr kein Fall der Betriebsaufspaltung zugrunde lag. Auch das vom Kläger angeführte Urteil des FG Münster (Urteil vom 25. Oktober 2007 3 K 4323/05 Erb), nachfolgend BFH-Urteil vom 27. Mai 2009 II R 53/07 (BFHE 225, 493, BStBl II 2009, 852) betrifft eine andere Frage.
- 6 d) Schließlich betrifft auch das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 14. Mai 1997 IV B 4 -S 2246-23/97 (BStBl I 1997, 566) zur steuerrechtlichen Behandlung des Verkaufs von Kontaktlinsen nebst Pflegemitteln, von Mundhygieneartikeln sowie von Tierarzneimitteln durch ärztliche Gemeinschaftspraxen ersichtlich andere Sachverhalte.

- 7 2. Die Rechtssache hat auch keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO). In der Rechtsprechung des BFH ist geklärt, dass der Mandantenstamm eines Steuerberaters als eigenständiges Wirtschaftsgut Gegenstand eines Pachtvertrags sein kann und dass es sich dabei um "den wesentlichsten und werthaltigsten" Teil des Betriebsvermögens handelt (vgl. BFH-Urteil vom 18. Dezember 1996 I R 129/95, BFHE 182, 366, BStBl II 1997, 546). Anerkannt ist ebenfalls, dass die vermietende oder verpachtende Tätigkeit einer freiberuflichen Besitzgesellschaft im Rahmen einer freiberuflichen Betriebsaufspaltung zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führt (z.B. BFH-Urteil vom 13. November 1997 IV R 67/96, BFHE 184, 512, BStBl II 1998, 254). Zwar betraf jener Fall die Vermietung von Räumlichkeiten, Einrichtungsgegenständen und Geräten. Es ist jedoch nicht dargetan und auch nicht ersichtlich, inwiefern dies anders sein sollte, wenn der Mandantenstamm Gegenstand eines Pachtvertrags ist und wie sich im Streitfall die wesentliche Betriebsgrundlage der (ehemaligen) Freiberuflerpraxis darstellt. Bei dieser Sachlage (Überlagerung der Verpachtung durch eine Betriebsaufspaltung) bedarf es keiner Klärung, ob bereits die Verpachtung des Mandantenstammes für sich genommen (ohne Betriebsaufspaltung) stets zu gewerblichen Einkünften führen muss (dafür Brandt in Herrmann/Heuer/Raupach, § 18 EStG Rz 22 "Verpachtung des Mandantenstammes").

Quelle: www.bundesfinanzhof.de