

# Beschluss vom 27. November 2012, IV B 64/12

## Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts kein Beteiligter des Verfahrens zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Besteuerungsgrundlagen einer Personengesellschaft

BFH IV. Senat

AO § 179 Abs 2 S 1, AO § 180 Abs 1 Nr 2 Buchst a, KStG § 1 Abs 1 Nr 6, KStG VZ 2006

vorgehend FG Münster, 21. März 2012, Az: 8 K 2354/09 F

### Leitsätze

1. NV: Steuerpflichtiger ist bei Betrieben gewerblicher Art (BgA) i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG nicht der BgA, sondern die ihn tragende juristische Person des öffentlichen Rechts. Dementsprechend ist bei Beteiligung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts an einer Personengesellschaft diese Körperschaft selbst und nicht einer ihrer BgA Beteiligter des Verfahrens zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Besteuerungsgrundlagen der Personengesellschaft .
2. NV: In diesem Feststellungsverfahren werden die auf die Körperschaft entfallenden Einkünfte dieser selbst und nicht einem BgA zugerechnet. Die Frage, für welchen ihrer (ggf. mehreren) BgA die Körperschaft wegen dieser Einkünfte steuerpflichtig ist, ist erst im nachfolgenden Besteuerungsverfahren der Körperschaft zu entscheiden .

### Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist eine GmbH & Co. KG (X-KG). Auf sie wurde u.a. die A-GmbH verschmolzen. An der A-GmbH war die Stadt B (Beigeladene) mit 60 % beteiligt. Sie hatte diese Beteiligung als Betriebsvermögen ihres Betriebs gewerblicher Art (BgA) "Bäder" bilanziert. Infolge der Verschmelzung ist die Beigeladene an der X-KG als Kommanditistin mit einem Anteil von rund 24,52 % beteiligt. In dem (geänderten) Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen der X-KG für das Streitjahr 2006 führte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) als Kommanditistin insoweit auf "Stadt B Eigenbet. BgA Bet. X" unter der für den (neuen) BgA "Beteiligung X" vergebenen Steuernummer. Mit ihrer Klage begehrte die X-KG u.a. die Änderung dieses Feststellungsbescheids dahin, dass der auf die Beigeladene entfallende Gewinnanteil aus der Beteiligung an der X-KG nicht mehr dem BgA der Beigeladenen "Beteiligung X", sondern dem (unter einer anderen Steuernummer geführten) BgA "Bäder" zugeordnet werde. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab. Es entschied, das FA habe zu Recht nicht den BgA "Bäder" der Beigeladenen als Feststellungsbeteiligten der X-KG angesehen, sondern die Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die sich für die Beigeladene aus ihrer Beteiligung an der X-KG ergaben, einem eigenen BgA der Beigeladenen, dem BgA "Beteiligung X" als feststellungsbeteiligtem Kommanditisten zugeordnet. Der Begriff "BgA" sei im weiten Sinn zu verstehen. Danach sei BgA auch die Beteiligung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts an einer Mitunternehmerschaft. Dies gelte unabhängig davon, ob der BgA nur aus der Beteiligung an der Mitunternehmerschaft bestehe oder ob die Beteiligung lediglich vermögensmäßig einem im Übrigen bestehenden BgA zuzuordnen sei.
- 2 Mit ihrer hiergegen gerichteten Beschwerde begehrt die Klägerin die Zulassung der Revision. Für grundsätzlich bedeutsam hält sie sinngemäß die Frage, ob die Beteiligung an einer KG zwingend einen eigenständigen BgA bildet oder ob diese Beteiligung, wenn sie umwandlungsbedingt aus einer GmbH-Beteiligung hervorgegangen ist, die dem gewillkürten Betriebsvermögen eines bereits bestehenden BgA zugeordnet war, weiterhin dem Betriebsvermögen dieses BgA zugeordnet bleiben kann.

### Entscheidungsgründe

- 3 II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg.

- 4 Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) zuzulassen.
- 5 a) Eine Rechtsfrage hat grundsätzliche Bedeutung, wenn ihre Beantwortung durch den Bundesfinanzhof (BFH) aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit oder der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Dabei muss es sich um eine aus rechtssystematischen Gründen bedeutsame Frage handeln, die klärungsbedürftig und in dem zu erwartenden Revisionsverfahren klärungsfähig ist (z.B. BFH–Beschluss vom 20. Juni 2012 IV B 122/11, BFH/NV 2012, 1577). An der Klärungsfähigkeit fehlt es, wenn die Rechtsfrage für die Entscheidung des Streitfalls nicht rechtserheblich ist. Der mit der Zulassung angestrebte Zweck kann nicht verwirklicht werden, wenn der BFH im künftigen Revisionsverfahren aus formell- oder materiell-rechtlichen Gründen an einer Entscheidung über die Rechtsfrage gehindert ist (z.B. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 30, m.w.N.).
- 6 b) So liegt der Fall hier. Denn die von der Klägerin sinngemäß für grundsätzlich bedeutsam gehaltene Frage kann im Streitfall nicht geklärt werden.
- 7 Gegenstand des Klageverfahrens vor dem FG war der geänderte Bescheid für 2006 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für die Klägerin, eine GmbH & Co. KG, an der die Beigeladene als Kommanditistin beteiligt ist. Die von der Klägerin aufgeworfene Rechtsfrage ist aber --worauf bereits das FA in seiner Beschwerdeerwiderung hingewiesen hat-- nicht in diesem Feststellungsverfahren, sondern erst im nachfolgenden Körperschaftsteuerfestsetzungsverfahren der Beigeladenen zu klären.
- 8 Nach § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a der Abgabenordnung (AO) sind die von einer Personengesellschaft erzielten einkommen- und körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte und deren Verteilung auf die Mitunternehmer gesondert und einheitlich festzustellen. Ein solcher Feststellungsbescheid richtet sich gemäß § 179 Abs. 2 Satz 1 AO gegen den Steuerpflichtigen, dem der Gegenstand der Feststellung bei der Besteuerung zuzurechnen ist.
- 9 Steuerpflichtiger ist nach § 33 Abs. 1 AO, wer eine Steuer schuldet, für eine Steuer haftet, eine Steuer für Rechnung eines Dritten einzubehalten und abzuführen hat, wer eine Steuererklärung abzugeben, Sicherheit zu leisten, Bücher und Aufzeichnungen zu führen oder andere ihm durch die Steuergesetze auferlegte Verpflichtungen zu erfüllen hat. Das ist bei BgA i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 6 des Körperschaftsteuergesetzes jedoch nicht der BgA, sondern die ihn tragende juristische Person des öffentlichen Rechts (grundlegend BFH-Urteil vom 13. März 1974 I R 7/71, BFHE 112, 61, BStBl II 1974, 391; seither ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 12. Januar 2011 I R 112/09, BFH/NV 2011, 1194). Dementsprechend ist auch bei Beteiligung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts an einer Personengesellschaft diese Körperschaft selbst und nicht einer ihrer BgA Beteiligten des Verfahrens zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Besteuerungsgrundlagen der Personengesellschaft. Außerhalb des Körperschaftsteuerrechts ist der BgA --als organisatorisch im Rahmen der Körperschaft des öffentlichen Rechts mehr oder minder selbständige Einrichtung-- lediglich unselbständiger Teil der juristischen Person des öffentlichen Rechts (BFH-Urteil in BFHE 112, 61, BStBl II 1974, 391). Im Feststellungsverfahren einer Personengesellschaft, an dem eine Körperschaft des öffentlichen Rechts als Mitunternehmer beteiligt ist, werden daher die auf die Körperschaft entfallenden Einkünfte dieser selbst und nicht einem ihrer BgA zugerechnet. Die Frage, für welchen ihrer (ggf. mehreren) BgA die Körperschaft wegen dieser Einkünfte steuerpflichtig ist --und damit auch die Frage, ob die Beteiligung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts an einer Mitunternehmerschaft zwingend einen eigenständigen BgA bildet--, ist hingegen erst im nachfolgenden Besteuerungsverfahren der Körperschaft zu entscheiden. Die einzelnen BgA einer Körperschaft des öffentlichen Rechts sind nur für Zwecke der Körperschaftsteuer grundsätzlich für sich zu betrachten.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)