BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

II ZR 335/13

Verkündet am:
3. Februar 2015
Vondrasek
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja

BGHZ: nein

BGHR: ja

HGB § 235

Die Kündigung der stillen Gesellschaft führt zu deren Auflösung und zur Auseinandersetzung zwischen dem Inhaber des Handelsgeschäfts und dem stillen Gesellschafter, bei der die wechselseitigen Ansprüche grundsätzlich unselbstständige Rechnungsposten der Gesamtabrechnung werden und vor Beendigung der Auseinandersetzung nur ausnahmsweise geltend gemacht werden können, wenn dadurch das Ergebnis der Auseinandersetzung (teilweise) in zulässiger Weise vorweggenommen wird und insbesondere die Gefahr von Hin- und Herzahlungen nicht besteht.

BGH, Urteil vom 3. Februar 2015 - II ZR 335/13 - OLG Koblenz
LG Mainz

Der II. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 3. Februar 2015 durch den Vorsitzenden Richter Prof. Dr. Bergmann und den Richter Prof. Dr. Strohn, die Richterin Caliebe und die Richter Born und Sunder

für Recht erkannt:

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des 6. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Koblenz vom 22. August 2013 aufgehoben.

Die Sache wird zur neuen Verhandlung und Entscheidung - auch über die Kosten des Revisionsverfahrens - an das Berufungsgericht zurückverwiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

1 Der Kläger verlangt von dem Beklagten Auszahlung seines Gewinnanteils aus einer atypischen stillen Gesellschaft für die Jahre 2005 bis einschließlich 2009.

2 Der Kläger beteiligte sich mit einer Einlage in Höhe von 165.000 € an dem von dem Beklagten geführten Fitnessstudio mit Sauna (im Folgenden: Fit-

Matthias Prinz
Rechtsanwalt www.prinz.law

nessstudio); der Anteil der stillen Beteiligung (an Gewinn und Verlust) betrug 27,5%. Gleichzeitig arbeitete der Kläger auch persönlich in dem Fitnessstudio.

3 Der Beklagte betreibt zusätzlich zu dem Fitnessstudio unter derselben Anschrift in getrennten Räumlichkeiten auch eine Praxis für Physiotherapie (Krankengymnastik) mit Angestellten. Diese Angestellten führten auch Kurse in dem Fitnessstudio durch, an denen dessen Besucher teilnehmen konnten. Umgekehrt wurde das Fitnessstudio auch für Zwecke der Physiotherapiepraxis genutzt.

4 Nach dem zwischen den Parteien geschlossenen Gesellschaftsvertrag vom 17. Juni 2005 (im Folgenden: GV) sollte die Gewinnermittlung aufgrund des jährlich nach den einkommensteuerlichen Gewinnvorschriften aufzustellenden Jahresabschlusses erfolgen (§§ 5, 7 GV sowie Ergänzungsvereinbarung vom 26. Juni 2005). Gemäß § 6 Abs. 1 GV erhielten der Kläger und der Beklagte jeweils eine monatliche Vorabgewinnzuweisung in Höhe von 3.100 €. Außerdem sah der Gesellschaftsvertrag für den stillen Gesellschafter die Führung eines Einlagen- und eines Verlustkontos sowie eines (zu verzinsenden) Privatkontos vor, auf das der Gewinnanteil des Klägers gebucht werden sollte (§ 4 Abs. 1 und 3 GV). Die Gesellschaft begann gemäß § 2 GV am 1. Juli 2005 und war auf zehn Jahre fest geschlossen.

5 Zwischen den Parteien besteht insbesondere Streit darüber, wie die durch Angestellte der Physiotherapiepraxis in dem Fitnessstudio erbrachten Arbeitsleistungen bei der Gewinnermittlung für die Jahre 2005 bis 2009 zu berücksichtigen sind.

6 Mit Schreiben vom 16. Juni 2010 kündigte der Kläger das Gesellschaftsverhältnis aus wichtigem Grund fristlos, nachdem er den Beklagten zuvor am

Hinweis: Auch Teile der Urteilssammlung sind als Datenbank nach §§ 87a ff. UrhG geschützt.

JLaw – Gesetze und Urteile (mobile App)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
JLaw – für Android
JLaw – für iOS

13. April 2010 erfolglos zur Zahlung des von ihm errechneten Gewinnanteils für die vergangenen Jahre aufgefordert hatte.

7 Das Landgericht hat der auf Zahlung von 109.533,80 € nebst Zinsen gerichteten Klage in Höhe von 49.497,35 € nebst Zinsen stattgegeben. Auf die Berufung des Klägers, dessen Klagebegehren zuletzt auf die Zahlung von 127.366,29 € nebst Zinsen gerichtet war, hat das Berufungsgericht den Beklagten unter Zugrundelegung eines Gewinnanteils in Höhe von insgesamt 94.022,21 € zuzüglich der sich aus dem Gesellschaftsvertrag ergebenden Verzinsung in Höhe von 5% zur Zahlung von 109.533,80 € nebst Zinsen verurteilt und die weitergehende Berufung des Klägers sowie die Berufung des Beklagten zurückgewiesen. Mit seiner vom Senat zugelassenen Revision begehrt der Beklagte weiterhin die Abweisung der Klage.

Entscheidungsgründe:

8 Die Revision des Beklagten ist begründet und führt zur Zurückverweisung der Sache an das Berufungsgericht.

9 I. Das Berufungsgericht hat zur Begründung seiner Entscheidung im Wesentlichen ausgeführt:

10 Aufgrund der insoweit unstreitigen Gewinnermittlungen für die Jahre 2005 und 2006 sei von Gewinnanteilen des Klägers in Höhe von 11.723,06 € zuzüglich Zinsen in Höhe von 586,15 € sowie 18.965,53 € zuzüglich Zinsen in Höhe von 1.563,74 € auszugehen. Eine Verminderung der so errechneten Ergebnisse wegen Löhnen, die für Mitarbeiter der Praxis für Physiotherapie gezahlt worden seien, deren Leistungen nach dem Vorbringen des Beklagten aber für das Fitness-Studio erbracht worden seien, sei nicht vorzunehmen.

11 Soweit sich aus der zunächst gemeinschaftlich geführten Aufstellung der wechselseitig aus dem Bereich des Fitnessstudios einerseits und der Praxis für Physiotherapie andererseits erbrachten Leistungen ein überschießender Betrag zugunsten der Physiotherapie ergeben sollte, der zu einer Verringerung des Gewinnanteils des Klägers führen könnte, sei dieser Umstand erst im Rahmen der Auseinandersetzung der Gesellschaft bei der Berechnung des Auseinandersetzungsguthabens des Klägers zu berücksichtigen. Es verstoße nicht gegen die Grundsätze von Treu und Glauben (§ 242 BGB), wenn der Kläger zum gegenwärtigen Zeitpunkt die Auszahlung eines Gewinnanteils begehre, von dem später im Rahmen der Auseinandersetzung möglicherweise unter dem Gesichtspunkt des Ausgleichs der wechselseitigen Leistungen wieder Abstriche zu machen seien. Denn es sei offen, ob und in welcher Höhe sich unter Berücksichtigung der Gesellschaftsverbindlichkeiten und der Einlagen auf der Grundlage der noch zu erstellenden Auseinandersetzungsbilanz ein Auseinandersetzungsguthaben des Klägers ergebe und in welchem Umfang sich die nur bis November 2009 unstreitigen wechselseitigen Leistungen der beiden Unternehmen hierbei auswirkten.

12 Für 2007 errechne sich aus der von den Parteien gemeinsam erstellten Gewinnermittlung ohne Verrechnung der Leistungen aus dem Bereich der Physiotherapie ein Gewinnanteil des Klägers in Höhe von 29.602,58 € zuzüglich Zinsen in Höhe von 3.122,05 €. Gemäß den im Auftrag des Beklagten erstellten Gewinnermittlungen für 2008 und 2009 stehe dem Kläger für 2008 ein Anspruch auf Zahlung von 34.911,90 € zuzüglich Zinsen in Höhe von 5.023,75 € zu und ergebe sich ein negativer Gewinnanteil des Klägers für 2009 in Höhe von 1.180,86 €. Einkommensteuerrechtlich seien bloße Verbindlichkeiten des Fitnessstudios gegenüber der Praxis für Physiotherapie wegen Tätigkeiten von Mitarbeitern aus dem Bereich der Physiotherapie in den Räumen des Fitnessstudios im Rahmen der Gewinnermittlung nicht berücksichtigungsfähig, weil in

den betreffenden Jahren tatsächlich eine Bezahlung der Leistungen nicht erfolgt sei. Für eine Aufrechnung fehle es an der Gegenseitigkeit der Leistungen.

13 II. Das hält der revisionsrechtlichen Überprüfung nicht stand.

14 Das Berufungsgericht hat bei seiner Entscheidung rechtsfehlerhaft unbeachtet gelassen, dass der Kläger, wie im Tatbestand des Berufungsurteils als unstreitig festgehalten ist, das Gesellschaftsverhältnis mit Schreiben vom 16. Juni 2010 aus wichtigem Grund gekündigt hat. Die mit der Klage geltend gemachten Gewinnansprüche des Klägers sind, wie die Revision mit Recht rügt, nicht (mehr) selbstständig durchsetzbar, sondern zu unselbstständigen Rechnungsposten im Rahmen der Auseinandersetzung geworden, wenn die Kündigung des Klägers wirksam ist und zur Auflösung der Gesellschaft geführt hat. Da das Berufungsgericht nicht festgestellt hat, dass die Kündigung des Klägers unwirksam ist, und es nach seinen bisherigen Feststellungen offen ist, ob und in welcher Höhe sich unter Berücksichtigung der Gesellschaftsverbindlichkeiten und der Einlagen auf der Grundlage der noch zu erstellenden Auseinandersetzungsbilanz ein Auseinandersetzungsguthaben des Klägers ergibt und in welchem Umfang sich die wechselseitigen Leistungen aus den beiden Unternehmen hierbei auswirken, durfte es der Klage auf dieser Grundlage nicht stattgeben.

15 1. Eine stille Gesellschaft kann gemäß § 234 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 723 BGB aus wichtigen Gründen ohne Einhaltung einer Frist gekündigt werden. Die Kündigung führt zur Auflösung der stillen Gesellschaft und zur Auseinandersetzung nach Maßgabe des § 235 HGB, bei der die Einzelansprüche unselbstständige Rechnungsposten werden (BGH, Urteil vom 8. November 2004 - II ZR 300/02, ZIP 2005, 82, 84). Der Anspruch des stillen Gesellschafters auf Auszahlung des Auseinandersetzungsguthabens wird regelmäßig erst nach

dieser Auseinandersetzung fällig (BGH, Urteil vom 29. Juni 1992 - II ZR 284/91, ZIP 1992, 1552, 1553). Insoweit gilt - entsprechend der Durchsetzungssperre bei der Auflösung einer Personengesellschaft - auch für die Beendigung einer stillen Gesellschaft das Prinzip der Gesamtabrechnung (BGH, Urteil vom 12. Juni 1972 - II ZR 109/71, WM 1972, 1056; Urteil vom 8. Juli 1976 - II ZR 34/75, WM 1976, 1030, 1032; Urteil vom 29. Juni 1992 - II ZR 284/91, ZIP 1992, 1552, 1553; Urteil vom 8. November 2004 - II ZR 300/02, ZIP 2005, 82, 84; vgl. auch MünchKommHGB/K. Schmidt, 3. Aufl., § 235 Rn. 18; Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn/Gehrlein, HGB, 3. Aufl., § 235 Rn. 7; Harbarth in Großkommentar/HGB, 5. Aufl., § 235 Rn. 14 mwN). Erst der Saldo der Auseinandersetzungsrechnung ergibt, wer von wem noch etwas zu fordern hat (vgl. BGH, Urteil vom 4. Dezember 2012 - II ZR 159/10, ZIP 2013, 361 Rn. 43).

16 2. Die zwischen dem Kläger und dem Beklagten zustande gekommene stille Gesellschaft, die nach § 2 des Gesellschaftsvertrages auf zehn Jahre fest geschlossen worden war, konnte durch die durch das Berufungsgericht festgestellte Kündigung des Klägers vom 16. Juni 2010 bei Vorliegen eines wichtigen Grundes auch bereits vor Ablauf der vertraglich vereinbarten Zeit beendet werden. Nach der ständigen Rechtsprechung des Senats setzt das - unentziehbare - Recht zur außerordentlichen Kündigung allerdings voraus, dass dem Kündigenden nach Lage des Falles eine Fortsetzung der Gesellschaft bis zum Vertragsende oder zum nächsten ordentlichen Kündigungstermin nicht zugemutet werden kann, weil das Vertrauensverhältnis zwischen den Gesellschaftern grundlegend gestört oder ein gedeihliches Zusammenwirken aus sonstigen, namentlich auch aus wirtschaftlichen Gründen nicht mehr möglich ist (BGH, Urteil vom 22. Mai 2012 - II ZR 2/11, ZIP 2012, 1500 Rn. 28 mwN). Die Feststellung des wichtigen Grundes zur Kündigung erfordert deshalb die eingehende (tatrichterliche) Würdigung der Gesamtumstände des Einzelfalles (BGH, Urteil vom 22. Mai 2012 - II ZR 2/11, ZIP 2012, 1500 Rn. 28).

17 3. Das Berufungsgericht hat zur Wirksamkeit der Kündigung des Klägers aus wichtigem Grund keine Feststellungen getroffen. Den Ausführungen des Berufungsgerichts kann auch nicht entnommen werden, dass es bei seiner Entscheidung unausgesprochen von einer Unwirksamkeit der Kündigung des Klägers und von einem Fortbestand der stillen Gesellschaft ausgegangen sein könnte. Dagegen spricht vielmehr, dass das Berufungsgericht den Beklagten hinsichtlich der Berücksichtigung eines möglicherweise überschießenden Betrages von Leistungen der Praxis für Physiotherapie, der zu einer Verringerung des Gewinnanteils des Klägers führen könnte, auf die Berechnung des Auseinandersetzungsguthabens verwiesen und weiter ausgeführt hat, es sei offen, ob und in welcher Höhe sich unter Berücksichtigung der Gesellschaftsverbindlichkeiten und der Einlage auf der Grundlage der noch zu erstellenden Auseinandersetzungsbilanz ein Auseinandersetzungsguthaben ergäbe und in welchem Umfang sich die nur bis November 2009 unstreitigen wechselseitigen Leistungen hierbei auswirkten.

18 4. Für die rechtliche Beurteilung in der Revisionsinstanz ist daher von der Wirksamkeit der Kündigung des Klägers vom 16. Juni 2010 und der dadurch bewirkten Auflösung der stillen Gesellschaft auszugehen, so dass dem auf Zahlung von Gewinnansprüchen für die Jahre 2005 bis 2009 gerichteten Klagebegehren grundsätzlich bereits die aus dem Gebot der Gesamtabrechnung folgende Durchsetzungssperre entgegensteht. Nach der Rechtsprechung des Senats kann der stille Gesellschafter, soweit keine abweichenden Vereinbarungen getroffen sind, zwar ausnahmsweise ohne Auseinandersetzung Zahlung verlangen, wenn vor Beendigung der Auseinandersetzung mit Sicherheit feststeht, dass er jedenfalls einen bestimmten Betrag fordern kann (BGH, Urteil vom 29. Juni 1992 - II ZR 284/91, ZIP 1992, 1552, 1553). Eine solche Ausnahme vom Gebot der Gesamtabrechnung liegt hier aber nach den Feststellungen des Berufungsgerichts nicht vor.

19 a) Der Kläger ist nach § 7 Abs. 3 des Gesellschaftsvertrags auch am Verlust der Gesellschaft bis zur Höhe seiner Einlage beteiligt, so dass nicht von vornherein und ohne Auseinandersetzungsrechnung feststeht, dass er - wie ein stiller Gesellschafter, der nicht am Verlust beteiligt ist - einen Betrag jedenfalls in Höhe seiner Einlage verlangen kann (vgl. BGH, Urteil vom 29. Juni 1992 - II ZR 284/91, ZIP 1992, 1552, 1553; Urteil vom 8. November 2004 - II ZR 300/02, ZIP 2005, 82, 84).

20 b) Aufgrund der Feststellungen des Berufungsgerichts steht auch nicht mit der erforderlichen Sicherheit fest, dass der Kläger den durch das Berufungsgericht zugesprochenen Betrag als ohne Auseinandersetzung feststehenden Mindestbetrag verlangen kann. Das Berufungsgericht hat ausdrücklich offen gelassen, ob sich bei der Auseinandersetzung unter Berücksichtigung der Gesellschaftsverbindlichkeiten überhaupt ein Guthaben zugunsten des Klägers ergeben kann, ohne Feststellungen zur Höhe etwaiger Gesellschaftsverbindlichkeiten zu treffen. Auch die Frage, ob dem Beklagten aufgrund der wechselseitig aus dem Bereich des Fitnessstudios und der Praxis für Physiotherapie erbrachten Leistungen ein Ausgleichsanspruch zusteht, der zu einer Minderung des Gewinnanteils des Klägers führen könnte, hat das Berufungsgericht im Ergebnis offen gelassen und keine Feststellungen zur Höhe der wechselseitig erbrachten Leistungen getroffen.

21 c) Die Feststellungen des Berufungsgerichts enthalten auch keine Anhaltspunkte dafür, dass sich aus dem Gesellschaftsvertrag oder anderen Abreden der Parteien eine selbstständige Durchsetzbarkeit der jährlichen Gewinnansprüche des Klägers auch während des Auseinandersetzungsverfahrens ergeben könnte.

22

d) Aus dem Senatsurteil vom 4. Dezember 2012 (BGH, Urteil vom 4. Dezember 2012 - II ZR 159/10, ZIP 2013, 361 Rn. 43 ff.) kann entgegen der Auffassung der Revisionserwiderung für eine ausnahmsweise Geltendmachung ohne Auseinandersetzung im vorliegenden Fall nichts hergeleitet werden. Aus dieser Entscheidung ergibt sich vielmehr, dass die selbstständige Geltendmachung von Einzelansprüchen vor Beendigung der Auseinandersetzung nur dann ausnahmsweise zuzulassen ist, wenn dadurch das Ergebnis der Auseinandersetzung (teilweise) in zulässiger Weise vorweggenommen wird und insbesondere die Gefahr von Hin- und Herzahlungen während des Auseinandersetzungsverfahrens nicht besteht. Nach den bisherigen Feststellungen des Berufungsgerichts besteht diese Gefahr hier jedoch gerade, solange nicht mit Sicherheit feststeht, dass sich im Rahmen der (weiteren) Auseinandersetzung in jedem Fall ein positiver Saldo für den Kläger ergeben wird. Die vom Senat in dem angeführten Urteil vom 4. Dezember 2012 angenommene weitere Ausnahme bei einem auf Naturalrestitution gerichteten Schadensersatzanspruch (BGH, Urteil vom 4. Dezember 2012 - II ZR 159/10, ZIP 2013, 361 Rn. 44 f.) kommt im vorliegenden Fall gleichfalls nicht in Betracht.

23 e) Für weitere Ausnahmen vom Gebot der Gesamtabrechnung aufgrund einer auf § 242 BGB bezogenen Interessenabwägung im Hinblick auf eine sich nach Ansicht der Revisionserwiderung möglicherweise noch unabsehbar lang hinziehende Auseinandersetzung besteht kein Anlass. Das Interesse des (stillen) Gesellschafters an einer raschen Zahlung ist nur insoweit schutzwürdig, als hinreichend sicher feststeht, dass er den vor Beendigung der Auseinandersetzung geforderten Betrag nicht zurückzahlen muss. Diesem Interesse ist dadurch gedient, dass für die Geltendmachung eines jedenfalls feststehenden Mindestbetrages eine Ausnahme von der Gesamtabrechnung gilt (BGH, Urteil vom 29. Juni 1992 - II ZR 284/91, ZIP 1992, 1552, 1553).

24 III. Die angefochtene Entscheidung ist daher aufzuheben (§ 562 Abs. 1 ZPO) und die Sache an das Berufungsgericht zurückzuverweisen (§ 563 Abs. 1 Satz 1 ZPO). Der Senat kann in der Sache nicht abschließend selbst entscheiden, da das Berufungsgericht keine Feststellungen zu den Gründen getroffen hat, auf die der Kläger seine außerordentliche Kündigung der Gesellschaft gestützt hat.

25 1. Für das weitere Verfahren wird darauf hingewiesen, dass die Geltendmachung nicht mehr isoliert einklagbarer, weil in eine Auseinandersetzungsrechnung einzubeziehender Forderungen ohne Weiteres auch das Feststellungsbegehren enthält, dass die entsprechenden Forderungen in die Auseinandersetzungsrechnung (als unselbstständige Rechnungsposten) eingestellt werden (st. Rspr.: vgl. BGH, Urteil vom 15. Mai 2000 - II ZR 6/99, ZIP 2000, 1208, 1210; Urteil vom 22. Mai 2012 - II ZR 2/11, ZIP 2012, 1500 Rn. 42).

26 2. Das Berufungsgericht wird ferner gegebenenfalls seine Auffassung zu überdenken haben, dass die von dem Beklagten geltend gemachten Ausgleichsbeträge wegen Leistungen der Praxis für Physiotherapie im Rahmen der steuerlichen Gewinnfeststellung nicht zu berücksichtigen seien, weil die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG durch eine Zu- und Abflussrechnung im Sinne von § 11 EStG zu erfolgen habe und jeweils keine Zahlungen zwischen dem Fitnessstudio und der Praxis für Physiotherapie stattgefunden hätten. Entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts kommt es für die Gewinnermittlung, die nach dem Gesellschaftsvertrag einkommensteuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften entsprechen muss, nicht auf eine „Zahlung“ zwischen den beiden Betrieben desselben Steuerpflichtigen, sondern darauf an, ob und inwieweit die vom Beklagten tatsächlich an die Mitarbeiter der Praxis für Physiotherapie gezahlten und ihm persönlich damit steuerlich zurechenbaren Löhne diesem Betrieb oder dem Betrieb des Fitnessstudios zuzuordnen sind.

27 a) Der Beklagte ist sowohl Inhaber des Fitnessstudios als auch der Praxis für Physiotherapie, die jeweils wie selbstständige Unternehmen mit eigener Buch- und Kontoführung betrieben werden. Diese organisatorische Trennung schlägt sich auch darin nieder, dass hinsichtlich der Mitarbeit in der Physiotherapiepraxis und dem Fitnessstudio zwischen den Anstellungsverhältnissen der Mitarbeiter unterschieden wird und die Physiotherapiepraxis insoweit eigene Angestellte hat. Während es sich bei dem Betrieb der Physiotherapiepraxis um eine Tätigkeit des Beklagten handelt, die als freiberufliche Tätigkeit § 18 EStG unterfällt, stellt der Betrieb des Fitnessstudios einen Gewerbebetrieb nach § 15 EStG dar. Der Kläger ist als stiller Gesellschafter nur an dem Fitnessstudio als dem von dem Beklagten betriebenen Handelsgewerbe im Sinne des § 230 Abs. 1 HGB beteiligt. Zugleich sind jedoch beide Tätigkeiten weiterhin einem einzigen Steuerpflichtigen, dem Beklagten, zugeordnet.

28 Übt ein Steuerpflichtiger - wie hier - sowohl eine freiberufliche als auch eine gewerbliche Tätigkeit aus, die nach der Verkehrsanschauung nicht als einheitliche Tätigkeit (Betrieb) erscheinen, so sind die aus jeder dieser Tätigkeiten entspringenden Einkünfte getrennt zu erfassen. Dies gilt auch dann, wenn sachliche und wirtschaftliche Bezugspunkte zwischen den verschiedenen Tätigkeiten bestehen (vgl. BFHE 223, 272, 276; Blümich/Bode, EStG, KStG, GewStG, 126. Aufl., § 15 EStG Rn. 95 ff.; Schmidt/Wacker, Einkommensteuergesetz, 34. Aufl., § 18 Rn. 50). Die auf die jeweilige Einkunftsart entfallenden Einkünfte sind gegebenenfalls zu schätzen, wenn die freiberufliche Tätigkeit sich nicht auf einen abgrenzbaren Teilbereich erstreckt oder die als gewerblich anzusehende Tätigkeit nicht von der Gesamttätigkeit abgegrenzt werden kann (vgl. Blümich/Bode, EStG, KStG, GewStG, 126. Aufl., § 15 EStG Rn. 96).

29 b) Entsprechend der Ansicht der Revision sind die Lohnzahlungen des Beklagten an die Angestellten der von ihm betriebenen Praxis für Physiothera-

pie danach als Betriebsaufwendungen anteilig als Ausgaben bei der Einkunftsermittlung des Fitnessstudios zu berücksichtigen, soweit sie sich auf diese Tätigkeit beziehen und dieser Tätigkeit zugeordnet werden können. Die Zurechnung der Betriebsausgaben zu der jeweiligen Tätigkeit richtet sich nach § 4 Abs. 4 EStG. Demnach müssen die Ausgaben objektiv mit dem Betrieb zusammenhängen und subjektiv dazu bestimmt sein, dem Betrieb zu dienen (Kirchhof/Bode, Einkommensteuergesetz, 14. Aufl., § 4 Rn. 161). Aus den Feststellungen des Berufungsgerichts ergibt sich ein solcher objektiver und subjektiver Zusammenhang zwischen der Tätigkeit des Fitnessstudios und einem Anteil an den an die Angestellten der Physiotherapiepraxis gezahlten Löhnen. Es handelt sich um Angestellte der Praxis für Physiotherapie, die in den Räumlichkeiten des Fitnessstudios des Beklagten Kurse anbieten, an denen auch die Kunden des Fitnessstudios teilnehmen können. Der Einsatz der Angestellten der Praxis für Physiotherapie - d.h. ein Teil der von dem Beklagten vergüteten Arbeitszeit - dient insoweit dem Betrieb des Fitnessstudios, als damit Kurse auch für die Kunden des Fitnessstudios erbracht werden. Eine nachvollziehbare Zuordnung des Einsatzes der Angestellten der Physiotherapiepraxis zur Tätigkeit des Fitnessstudios kann insoweit grundsätzlich aufgrund der für die Durchführung der Kurse aufgewandten Arbeitszeit unter gleichzeitiger Berücksichti-

gung der Zahl der Kursteilnehmer aus dem Fitnessstudio im Verhältnis zur Gesamtteilnehmerzahl erfolgen.

Bergmann Strohn Caliebe

Born Sunder

Vorinstanzen:
LG Mainz, Entscheidung vom 24.07.2012 - 10 HKO 52/10 -
OLG Koblenz, Entscheidung vom 22.08.2013 - 6 U 1010/12 -