

Einkommensteuerrecht

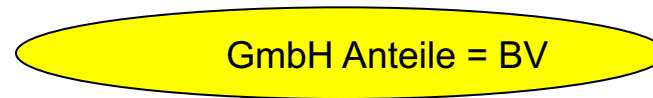
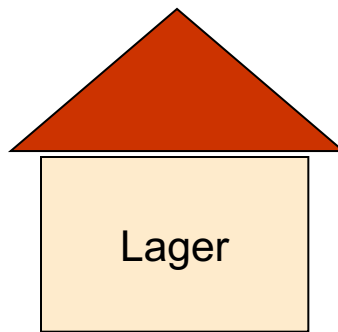
Betriebsaufspaltung

24.05.2022

Übersichten

Übersicht: Betriebsaufspaltung → Folgen

Besitzunternehmen



an die GmbH vermietet →

gehört Herrn Meier

Personelle und sachliche Verflechtung liegen vor
→ BAS R 15.7 (4), (5) und (6) EStR

Folgen: → Besitzunternehmen Einkünfte § 15 (1) S. 1 Nr. 1 EStG
→ Grundstück und GmbH Beteiligung

Notwendiges BV, R 4.2 (1) EStR,
Einlage § 6 (1) Nr. 6 iVm Nr. 5 EStG

→ OGA und VGA Einkünfte aus § 15 (1) S.1 Nr. 1

- §§ Kette: § 20 (1) Nr. 1, § 20 (8) EStG
- § 3 Nr. 40 Bu.d iVm § 3 Nr. 40 S. 2 EStG und § 3c (2) S. 1 EStG
- Darlehen an GmbH ggf. notw. BV, Zinsen § 15 EStG
- §§ Kette: § 20 (1) Nr. 7, § 20 (8) EStG

Betriebsunternehmen



Risiko



Risiko



Risiko

gehört Herrn Meier

→ Einkünfte als Ges/GF
§ 19 (1) S. 1 Nr.1
ggf. vGA beachten

Betriebsaufspaltung

(hat Vorrang vor Betriebsverpachtung)

Voraussetzungen H 15.7 Abs. 4 EStH

Sachliche Verflechtung

H 15.7 Abs. 5 EStH

miet- und pachtweise Überlassung oder Leihe
von funktional wesentl. Betriebsgrundlagen

funktional wesentlich aus Sicht der Betriebsunternehmens

Begriff: H 15.7 Abs. 5 (Betriebszweck..) EStH
H 16 Abs. 8 (Abgrenzung) EStH

Personelle Verflechtung

H 15.7 Abs. 6 EStH

"einheitlicher geschäftlicher
Betätigungswille" → Beherrschung
(„Geschäfte des tägl. Lebens“)

Begriff: Das ist der Fall, wenn in beiden Unternehmen
entweder

Beteiligungsidentität

oder

Beherrschungsidentität

Besonderheiten:

- Überlassung einer wesentlichen BetriebsGL
- auch Untervermietung bestätigt BFH v. 29.11.2017 X R 34/15
- auch bei Vorbehaltsnießbrauch
- auch Erbbaurecht
- Wert, Art, Größe, Nutzung der WG nicht allein maßgebend
- Grundstück muss für die Bedürfnisse der Betriebsgesellschaft nicht nur von geringer wirtschaftlicher Bedeutung sein

maßgebend ist die Mehrheit der Anteile oder
die Mehrheit der Stimmrechte

„Personengruppentheorie“

Besonderheiten:

Einstimmigkeitsprinzip (§15/10)
Stimmrechtsausschluss H 15.7 Abs. 6
Ehegatten (H 15.7 Abs. 7 EStH; § 15/3)
Minderjährige Kinder (R 15.7 Abs. 8)
Faktische Beherrschung H 15.7 Abs. 6
Beck 1 §15/10

Betriebsaufspaltung

Beendigung → grundsätzlich Aufdeckung der stillen Reserven

<p>Gründe</p>	<p>sachliche und/oder personelle Voraussetzungen entfallen</p> <p>Fortfall der sachlichen Verflechtung:</p> <ul style="list-style-type: none"> – bei Auflösung des Pachtvertrages durch Auslauf oder Kündigung – bei Einstellung der betrieblichen Tätigkeit der Betriebsgesellschaft – durch Produktionsumstellung beim Betriebsunternehmen (Verlust der Eigenschaft als wesentliche Betriebsgrundlage) <p>Fortfall der personellen Verflechtung:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Veräußerung oder unentgeltliche Übertragung (Schenkung oder Erbschaft von Anteilen) – Änderung der Stimmrechtsvereinbarung – Tod eines Gesellschafters – Eintritt von Interessenkollisionen – Eröffnung des Insolvenzverfahrens, H 16 (2) EStH „Beendigung einer BAS“ → H 15.7 (6) EStH „Insolvenz..“ <p>Bei Volljährigkeit der Kinder R 16 Abs. 2 S. 3f EStR, Fortsetzung auf Antrag aus Billigkeitsgründen</p>
<p>Folgen (Regel)</p>	<p>-grundsätzlich Betriebsaufgabe (§ 16 Abs. 3 S. 1 EStG, H 16 Abs. 2 EStH „Beendigung einer BAS“) des Besitzunternehmens (vollständige Realisierung aller im BV enthaltenen stillen Reserven inkl. der Anteile an der Betriebskapitalgesellschaft → TEV)</p> <p>-Vermögen des Besitzunternehmens ins PV (§ 23 Abs. 1 S. 2 EStG beachten)</p> <p>-steuerpflichtiger Aufgabegewinn, steuerbegünstigt (§ 16 Abs. 4 EStG, § 34 EStG → nur soweit nicht § 3 Nr. 40 Bu. b EStG).</p>
<p>Folgen (Ausnahme)</p>	<p>Betriebsverpachtung im Ganzen (H 16 Abs. 5 EStH, § 16 Abs. 3b EStG, H 16 Abs. 2 EStH „Beendigung einer BAS 3. Anstrich“) liegt in der Regel nur vor, wenn BAS aus ehemaligem Einzelunternehmen hervorgegangen ist, Bestätigt durch BFH NV 29.11.2017, X R 34/15, NEU: auch bei unechter BAS BFH-Urteil vom 17.4.2019, IV R 12/16 (veröffentlicht am 16.8.2019) H 16 (5) EStH „VerpächterwahlR“</p> <p><u>alle</u> wesentlichen Betriebsgrundlagen an das Betriebsunternehmen im Ganzen verpachtet</p> <p>Keine Aufgabeklarung (ggf. Verpächterwahlrecht), weitere Einkünfte § 15 EStG</p>

Wahlrecht

1. Möglichkeit: private Verpachtung

- Ausdrückliche Erklärung der Aufgabe gegenüber dem Finanzamt.
- Aufdeckung sämtlicher stiller Reserven nach § 16 (3) EStG.
- Nach Betriebsaufgabe Einkünfte aus V +V → § 21 (1) S. 1 Nr. 1 u. 2
- Achtung: § 23 (1) S. 2 „Anschaffung“ → Frist beginnt „neu“

2. Möglichkeit: betriebliche Verpachtung

- Fortführung des Gewerbebetriebs als „ruhenden Gewerbebetrieb“
und
- keine Versteuerung der stillen Reserven.
aber
- weiterhin Einkünfte aus § 15 (1) EStG.

Voraussetzungen:

- Verpachtung im ganzen mit allen wesentlichen Betriebsgrundlagen H 16 (5) „wesentl. Betriebsgrundlagen“ „funktional“
- Wiederaufnahme des ursprünglichen Betriebs möglich (Achtung: Umbaumaßnahmen!) H 16.5 „branchenfremde Verpachtung“

BMF vom 22.11.2016. StE 1 § 16/4

Übung

E hat am 01.01.2020 seinen 50. Geburtstag gefeiert.

E ist seit 2005 alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Bach-GmbH in Flensburg; das Stammkapital i.H.v. umgerechnet 50.000 € hat E als Bareinlage erbracht. Das Unternehmen wurde in einem dem E gehörenden Fabrikationsgebäude (Bauantrag und Fertigstellung 2014) mit kleinem Büroraum betrieben. Das Grundstück hatte E am 30.11.2014 mit Wirkung vom 01.01.2015 für (umgerechnet) 120.000 € erworben. Vom Kaufpreis entfielen 20 % auf den Grund und Boden. Die monatliche Brutto-Miete von 1.500 € (angemessen) wird jeweils Mitte des Monats auf das private Bankkonto des E überwiesen. Da er das Grundstück als Privatvermögen behandelte, erklärte er die sich aus dem Grundstück ergebenden Einkünfte unter Berücksichtigung der (zutreffenden) Werbungskosten (ohne AfA) von 20.000 € im VZ 2020 als solche aus Vermietung und Verpachtung. Am 01.05.2020 beschloss E eine Gewinnausschüttung in Höhe von 10.000 €. Diese zahlte er am 20.05.2020 nach Abzug der Kapitalertragsteuer und des Solidaritätszuschlags auf sein privates Bankkonto aus.

Mit Wirkung vom 01.01.2021 verkaufte E mit notariellem Vertrag vom 10.12.2020 das Fabrikgrundstück für 350.000 € an P. Durch den Grundstücksverkauf sind Makler- und Notargebühren i.H.v. 5.600 € angefallen, die E in 2021 zahlte.

Lt. Gesellschaftsvertrag erhält er ein angemessenes Monatsgehalt i.H.v. 8.750 €.

Im Jahr 2015 hatte die Bach-GmbH einen 25 % Anteil an der Fluss-AG mit Sitz und Geschäftsleitung Dresden für umgerechnet 1,25 Mio € als Kapitalanlage erworben. Wegen auftretender Unstimmigkeiten verkaufte die Bach-GmbH am 30.06.2020 20 % der Anteile für 750.000 € an die See-GmbH in Leipzig. E erwarb die verbleibenden 5 % privat für 187.500 € (entspricht dem damaligen Verkehrswert).

Am 01.01.2021 (notarielle Verträge) verkaufte E sowohl seinen Anteil an der Bach-GmbH als auch seine Anteile an der Fluss-AG an Q. Die Kaufpreise betragen 1 Mio. € (Bach-GmbH) und 200.000 € (= Wert) (Fluss-AG). Die Zahlung erfolgte noch im Februar 2021. An den Notar zahlte E insgesamt 12.000 €.

Aufgabe: Ermitteln Sie die Einkünfte des E aus dem Teilsachverhalt für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021; gehen Sie dabei auch auf Fragen des Tarifs ein!

Hinweis: Die Einkommensteuerveranlagungen der Jahre 2015 – 2019 wurden unter Vorbehalt der Nachprüfung durchgeführt. Etwaige Gewinne sollen nach §§ 4 I EStG ermittelt werden.