

Aktuelle Anwendungsfragen zur Betriebsaufspaltung

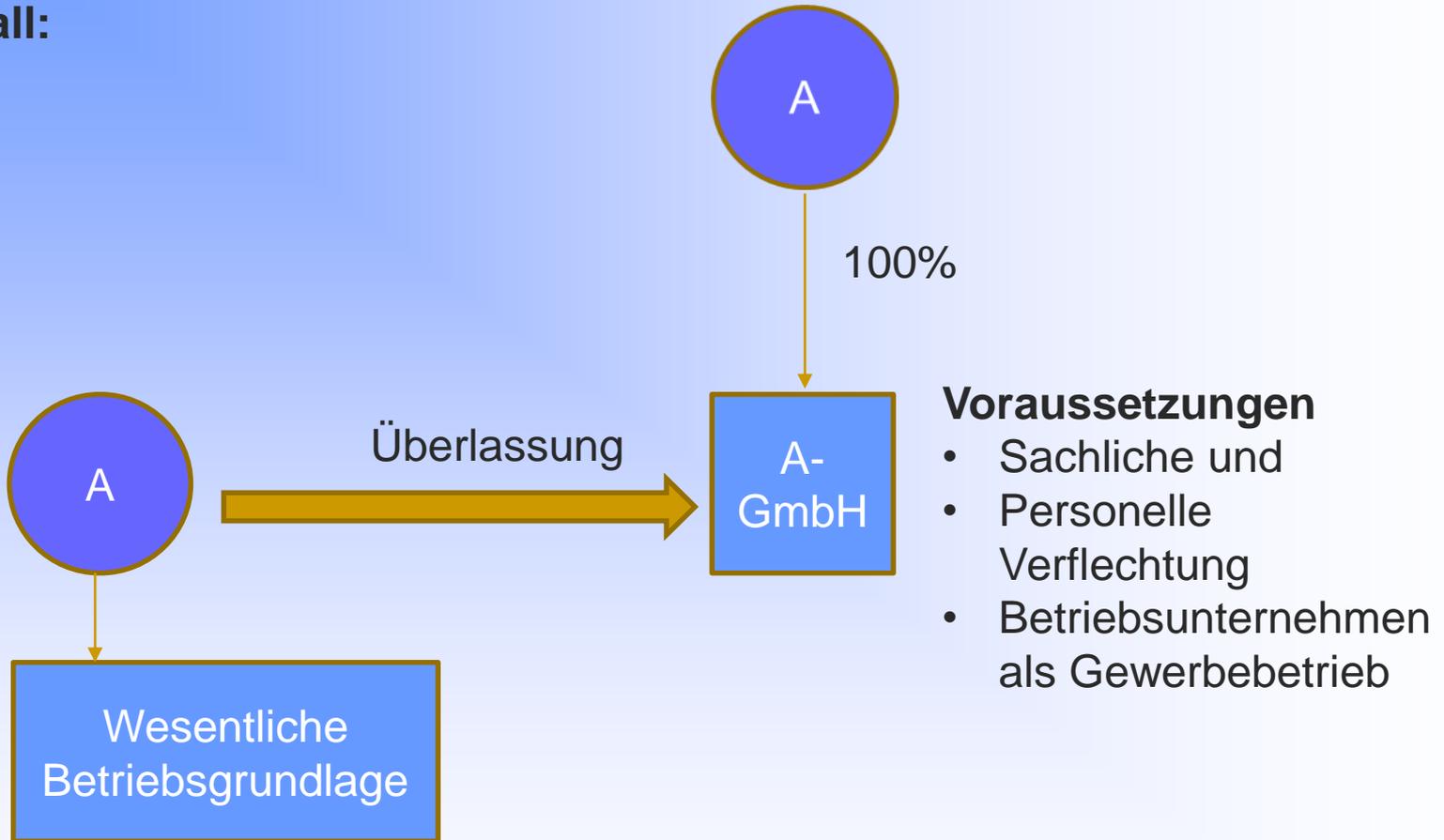
Prof. Dr. Lars Micker, BScEc, LL.M.

Vortragsübersicht

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung
2. Betriebsaufspaltung über die Grenze
3. Gewerbesteuerliche Aspekte
4. (Steuerneutrale) Beendigung der Betriebsaufspaltung

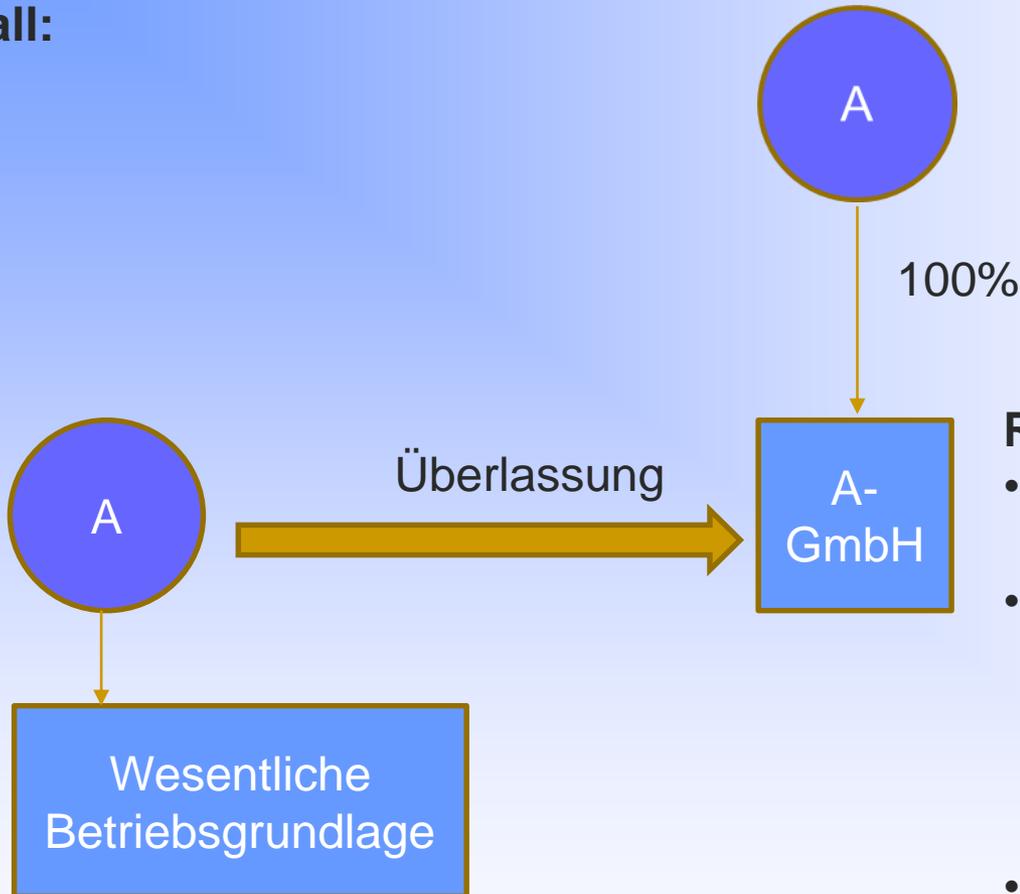
Betriebsaufspaltung

Grundfall:



Betriebsaufspaltung

Grundfall:



Rechtsfolgen

- Besitzunternehmen ist Gewerbebetrieb
- Überlassene WG und Anteile an A-GmbH Betriebsvermögen des Besitz-Unternehmens
- Gewerbesteuerpflicht der Vermietung

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

▪ Sachliche Verflechtung

- Besitzunternehmen überlässt aufgrund schuldrechtlicher oder dinglicher Vereinbarung *eine* für das Betriebsunternehmen wesentliche Betriebsgrundlage
- Funktionale Betrachtungsweise: wesentliche Betriebsgrundlage ist jedes Wirtschaftsgut, ohne dessen Überlassung das Betriebsunternehmen nicht in beabsichtigter Form geführt werden kann
- Maßgeblich ist Perspektive des Betriebsunternehmens

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

▪ Sachliche Verflechtung

- Auch Verwaltungsgebäude können wesentliche Betriebsgrundlage
- Gilt auch für Büroraum in einem ansonsten zu eigenen Wohnzwecken genutzten Einfamilienhaus (häusliches Arbeitszimmer), wenn sich dort der Mittelpunkt der Geschäftsleitung der Betriebs-Kapitalgesellschaft befindet
- BFH v. 13.7.2006 – IV R 25/05, BStBl. II 2006, 804; v. 29.11.2017 – X R 34/15, BFH/NV 2018, 623
- Im Ergebnis ebenso bereits BFH v. 13.12.2005 – XI R 45/04, BFH/NV 2006, 1453, unter II.1.

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

▪ Sachliche Verflechtung

➤ *Einschränkungen bei einzelnen Arbeitszimmern:*

- Büroraum hat untergeordneten Wert i.S.d. § 8 EStDV (nicht mehr als ein Fünftel des gemeinen Werts des gesamten Grundstücks und nicht mehr als 20.500 EUR)
- Verhältnis des einzelnen Büroraums zur Gesamtfläche?
 - Dafür: *Gluth*, in: Herrmann/Heuer/Raupach, § 15 EStG Rn. 814 „Arbeitszimmer“
 - Andererseits: BFH hält Geschäftslokal eines Filialeinzelhandelsbetriebs in aller Regel für eine wesentliche Betriebsgrundlage, wenn auf das Geschäftslokal weniger als 10 % der gesamten Nutzfläche des Unternehmens entfällt (BFH v. 19.3.2009 – IV R 78/06, BFHE 224, 428)
- Einschränkungen aus § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG?

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

▪ Sachliche Verflechtung

➤ *Immaterielle Wirtschaftsgüter*

- Kundenstammrecht (BFH v. 29.11.2017 – I R 7/16, BFH/NV 2018, 810)
- Handelsvertreterverträge (FG München v. 20.3.2007 – 6 K 2112/05, juris (rkr.))
- Mandantenstamm (BFH v. 21.11.2017 – VIII R 17/15, BFH/NV 2018, 1251)
- Besitzunternehmen in der Rechtsform des Einzelunternehmens
- Wird weitere (ggf. freiberufliche Tätigkeit) betrieben, sind Tätigkeiten soweit wie möglich getrennt zu betrachten und jeweils einer Einkunftsart zuzuordnen
- Gilt auch, wenn zwischen den Tätigkeiten sachliche und wirtschaftliche Bezugspunkte bestehen, sofern die Verflechtung nicht so eng ist, dass sich die Tätigkeiten gegenseitig unlösbar bedingen (BFH v. 21.11.2017 – VIII R 17/15, BFH/NV 2018, 522, Rz. 38)

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

▪ Sachliche Verflechtung

➤ *Arten der Nutzungsüberlassung*

- Auch Weiter- oder Untervermietung einer wesentlichen Betriebsgrundlage (BFH v. 10.05.2016 – X R 5/14, BFH/NV 2017, 8)
- Nicht erforderlich, dass Besitzunternehmen selbst Eigentümer der wesentlichen Betriebsgrundlage ist
- Auch Bestellung eines Erbbaurechts an einem unbebauten Grundstück, wenn Grundstück speziell für die Nutzung durch die Betriebsgesellschaft gebaut wird und so eine wesentliche Betriebsgrundlage geschaffen wird
- Aber: Bestellt Eigentümer eines unbebauten Grundstücks Erbbaurecht und errichtet der Erbbauberechtigte selbst ein Gebäude, das er an ein Betriebsunternehmen überlässt, liegt zwischen Eigentümer und Betriebsunternehmen *keine* sachliche Verflechtung vor (BFH v. 24.09.2015 – IV R 9/13, BStBl. II 2016, 154)

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

- **Sachliche Verflechtung**

- ***Unentgeltliche Nutzungsüberlassung***

- ***Betriebsunternehmen ist eine Kapitalgesellschaft***

- Besitzunternehmen hat keine Einnahmen
- Gewinnerzielungsabsicht trotzdem gegeben, weil Ausschüttungen aus der Betriebs-Kapitalgesellschaft und Nutzungsentgelte des Betriebsunternehmens an das Besitzunternehmen weitgehend austauschbar sind (BFH v. 30.3.2006 –IV R 31/03, BStBl II 2006, 652)
- Wird kein (angemessenes) Nutzungsentgelt gezahlt: Anwendung von § 3c Abs. 2 EStG auf Betriebsausgaben des Besitzunternehmens (vgl. dazu u.a. *Ott*, DStZ 2016, 14; *Zaisch*, NWB 2015, 2453; *Neufang/Bohnenberger*, StB 2017, 209)

Betriebsaufspaltung

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

▪ Sachliche Verflechtung

➤ *Unentgeltliche Nutzungsüberlassung*

○ *Betriebsunternehmen ist eine Personengesellschaft*

- Höherer Gewinn der Betriebsgesellschaft schlägt nicht auf Besitzgesellschaft durch (BFH v. 12.4.2018 – IV R 5/15, DStR 2018, 1421)
- Folgen
- ❖ Keine Gewinnerzielungsabsicht des Besitzunternehmens
- ❖ Keine Umqualifizierung des Besitzunternehmens in Gewerbebetrieb
- ❖ Im Fall einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung werden die der Betriebsgesellschaft überlassenen Wirtschaftsgüter nach § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG zum Buchwert in deren Sonderbetriebsvermögen übertragen (nicht überlassenen Wirtschaftsgüter: Entnahme in das Privatvermögen)

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

▪ Personelle Verflechtung

➤ *Grundlagen*

- (+), wenn hinter beiden rechtlich selbständigen Unternehmen eine Person oder Personengruppe steht, die in Bezug auf beide Unternehmen einen „einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen“ hat und in der Lage ist, diesen in beiden Unternehmen durchzusetzen

➤ *Mittelbare Beherrschung*

- *Besitzunternehmen*: Mittelbare Beherrschung durch eine GmbH reicht nicht aus (BFH v. 28.1.2015 – I R 20/14, BFH/NV 2015, 1109)
- *Betriebsunternehmen*: Mittelbare Beherrschung ausreichend, wenn die das Besitzunternehmen beherrschende Person oder Personengruppe in dem zwischengeschalteten Unternehmen ihren einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen aufgrund ihrer Stimmrechtsmacht durchsetzen kann (BFH v. 29.11.2017 – X R 8/16, BFH/NV 2018, 656)

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

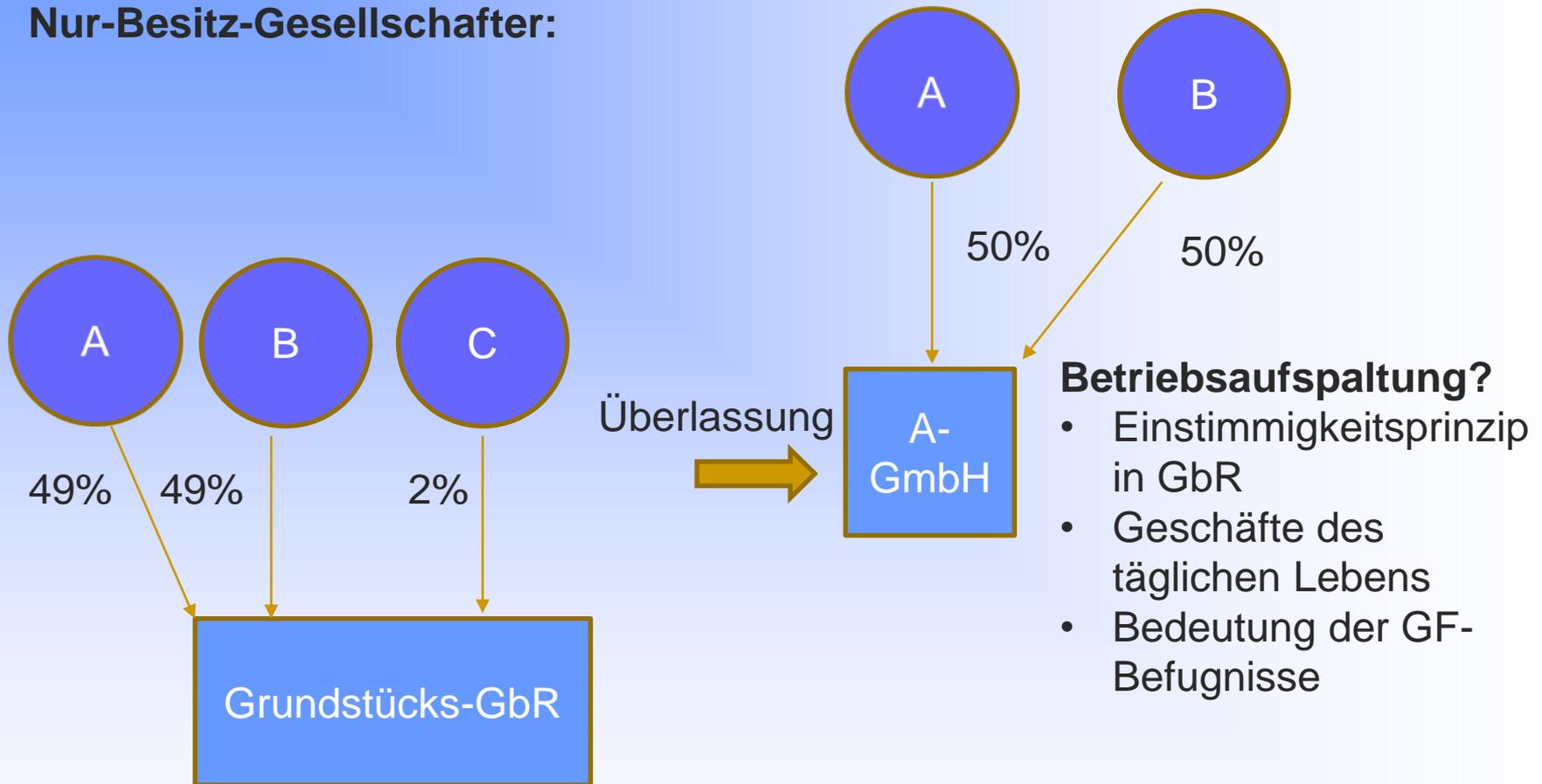
▪ Personelle Verflechtung

➤ *Mittelbare Beherrschung*

- Noch ungeklärt, ob personelle Verflechtung auch zu bejahen ist, wenn die Gesellschafter einer Besitz-KG zwar mittelbar über eine GmbH am Kommanditkapital der Betriebs-KG, aber nicht unmittelbar, sondern nur mittelbar an deren Komplementär-GmbH beteiligt sind
- Dagegen: FG Hessen v. 24.1.2018 - 8 K 2233/15, EFG 2018, 762, Rz. 37 (Az. des BFH: IV R 7/18)
- Argument: Mittelbare Beteiligung über eine Kapitalgesellschaft regelmäßig nur dann ausreichend, wenn über die jeweilige GmbH auf den jeweiligen geschäftlichen Betätigungswillen unmittelbar Einfluss genommen werden kann
- (-), wenn die von den Besitzgesellschaftern beherrschte GmbH nur Kommanditistin der Betriebs-KG ist und demzufolge nach § 164 HGB von der Geschäftsführung ausgeschlossen ist

Betriebsaufspaltung

Nur-Besitz-Gesellschafter:



1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

▪ Personelle Verflechtung

➤ *Gestaltungen mit Nur-Besitz-Gesellschaftern und Einfluss des § 181 BGB*

- Wahlrecht, eine Betriebsaufspaltung zu begründen bzw. zu vermeiden
- Einstimmigkeitsprinzip muss aber auch die laufende Verwaltung der vermieteten Wirtschaftsgüter – also Geschäfte des täglichen Lebens, umfassen (BFH v. 24.9.2015 – IV R 9/13, BFH/NV 2016, 297)
- Hierfür darf dem Nur-Besitz-Gesellschafter die Geschäftsführungsbefugnis nicht entzogen werden

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

▪ Personelle Verflechtung

➤ *Gestaltungen mit Nur-Besitz-Gesellschaftern und Einfluss des § 181 BGB*

- FG Köln v. 7.12.2016 – 9 K 2034/14, EFG 2017, 593 (Az. des BFH: IV R 4/17)
 - Fehlende Geschäftsführungsbefugnis eines Nur-Besitz-Gesellschafters
 - Trotzdem keine personelle Verflechtung
 - Argument: Keine Befreiung der Sowohl-als-auch-Gesellschafter vom Selbstkontrahierungsverbots nach § 181 BGB
 - Auch keine faktische Beherrschung

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

▪ Personelle Verflechtung

➤ *Gestaltungen mit Nur-Besitz-Gesellschaftern und Einfluss des § 181 BGB*

– Gegenargumente:

- ❖ Irrelevant, auf welchem gesellschaftsrechtlichen Wege die Gesellschafter in beiden Unternehmen ihren Willen durchsetzen können (BFH v. 26.1.1989 – IV R 51/86, BStBl. II 1989, 455)
- ❖ Gesellschafter der Betriebsgesellschaft können Beschluss nach § 47 Abs. 1 GmbHG herbeizuführen, der es ermöglicht, dass auf Seiten der Betriebsgesellschaft jedenfalls nicht sie selbst als Vertreter auftreten (BFH v. 24.8.2006 – IX R 52//04, BStBl. II 2007, 165, Rn. 20)
- ❖ Möglichkeit der Bestellung von Prokuristen und Handlungsbevollmächtigten: Keine „Unterbevollmächtigten“ der Geschäftsführer (BGH v. 13.6.1984 – VIII ZR 125/83, BGHZ 91, 334)

1. Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung

▪ Personelle Verflechtung

➤ *Vorbehaltstnießbrauch*

○ BFH v. 25.1.2017 – X R 45/14, BFH/NV 2017, 1031

- Übertragung der Anteile an der Betriebs-GmbH unter Vorbehaltstnießbrauch lässt personelle Verflechtung unberührt
- Aber: Inhaber des Besitzunternehmens muss sämtliche Stimm- und Verwaltungsrechte sowie das Stimmrecht ohne Beschränkungen behalten
- Vereinbarungen notwendig, wonach Vorbehaltstnießbraucher alle mit der Beteiligung verbundenen wesentlichen Rechte ausüben und durchsetzen kann

Betriebsaufspaltung

2. Grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung

Großbritannien

Deutschland

A-Limited

Grundstück

A

2. Grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung

- **Inländisches Besitzunternehmen und ausländisches Betriebsunternehmen**
- **Anwendung von Betriebsaufspaltungsgrundsätzen?**
- Meinung 1: Betriebsaufspaltung nicht anzunehmen
- *Wacker*, in Schmidt, EStG, 37. Auflage 2018, § 15 EStG, Rn. 362; *Dehmer*, Betriebsaufspaltung, 4. Auflage 2018, Rn. 14; *Söffing/Micker*, Die Betriebsaufspaltung, 6. Auflage 2016, Rn. 942; *Haverkamp*, IStR 2008, 165 (170)
- Argument 1: Keine Betriebsstätte im Inland
- Argument 2: Nationales Rechtsinstitut ungeeignet zur Umqualifizierung der Einkünfte

2. Grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung

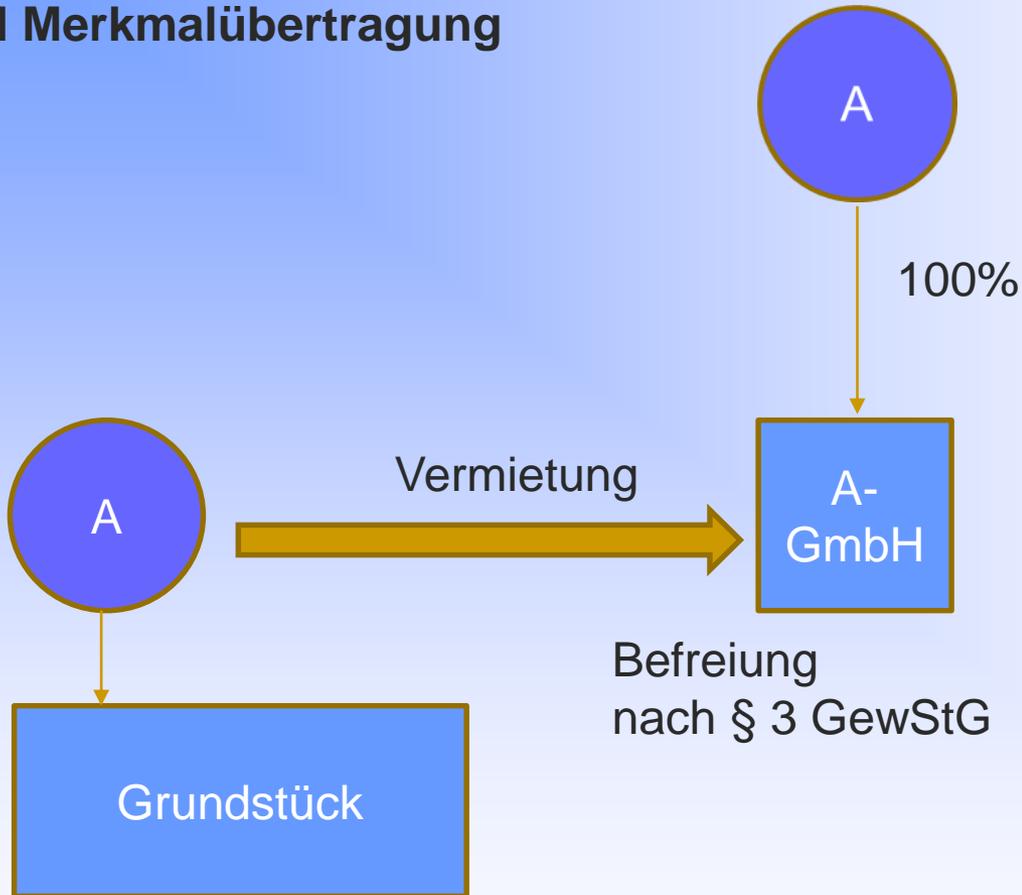
- **Inländisches Besitzunternehmen und ausländisches Betriebsunternehmen**
- **Anwendung von Betriebsaufspaltungsgrundsätzen?**
- Meinung 2: Grundsätze uneingeschränkt anzuwenden
- FG Hessen v. 26.3.2015, EFG 2015, 1454 (rkr.); FG Köln v. 31.8.2016 – 10 K 3550/14, EFG 2016, 1997 (Az. des BFH: I R 72/16)
- Argument 1: Vermeidung von steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten
- Argument 2: Frage der Einkünftequalifikation von der Frage nach dem Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland zu trennen

2. Grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung

- **Inländisches Besitzunternehmen und ausländisches Betriebsunternehmen**
- **Konsequenzen**
 - Vermietungseinkünfte/Gewinnausschüttungen als gewerbliche Einkünfte
 - Gewerbesteuerpflicht im Inland, soweit im Inland eine Betriebsstätte i.S.d. § 12 AO begründet würde (§ 12 Satz 2 Nr. 1 AO: Stätte der Geschäftsleitung sein)
 - Liegen keine ausländischen Betriebsstätten vor (wie im Beispielfall), würde auch Kürzung nach § 9 Nr. 3 GewStG nicht greifen
 - DBA-Recht: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung eines Grundstücks, Art. 12 DBA-GB, und Kapitalvermögen/Dividenden, Art. 6 DBA-GB (abkommensautonome Auslegung)
 - Betriebsaufgabe, wenn Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung wegfallen (bei Veräußerung der ausländischen WG: Verteilung nach einschlägigem DBA-Artikel)

Betriebsaufspaltung

Beispiel Merkmalübertragung



3. Gewerbesteuerliche Aspekte

▪ Merkmalübertragung

- ***Möglichkeit einer Übertragung der Gewersteuerbefreiung des Betriebsunternehmens auf das Besitzunternehmen***
- Befreiungen nach § 3 Nr. 6 und 20 Buchst. b und c GewStG: Krankenhäuser (BFH v. 29.3.2006 – X R 59/00, BStBl. II 2006, 661; v. 19.10.2006 – IV R 22/02, BFH/NV 2007, 149; v. 20.8.2015 – IV R 26/13, BStBl. II 2016, 408)
- Befreiungen nach § 3 Nr. 13 GewStG: Privatschulen (FG Thüringen v. 15.6.2016 – 3 K 719/15, EFG 2017, 412 (rkr.))
- Befreiungen nach § 3 Nr. 10 GewStG: Vermögensverwaltung für Berufsverband (FG Hessen v. 21.1.2016 - 4 K 2615/13, juris (rkr.))
- Tendenziell restriktive Sichtweise der Finanzverwaltung FM NRW v. 6.10.2010 – G 1410-7-V B 4, juris)

3. Gewerbesteuerliche Aspekte

▪ Merkmalübertragung

➤ *Grenzen: BFH-Rechtsprechung zum Investitionszulagenrecht*

- Merkmalübertragung gilt auch bei Investitionszulagen
- Einschränkungen:
 - Besitzunternehmen = Einzelunternehmen: Keine Merkmalübertragung bei Investitionen, die eigenen gewerblichen Betrieb des Besitzunternehmens betreffen (BFH v. 20. 5. 2010 – III R 28/08, BStBl. II 2014, 194, Rz. 18)
 - Besitzunternehmen = Personengesellschaft
 - ❖ BFH v. 13.9.2017 – III R 16/15, BFH/NV 2018, 235, Rz. 15
 - ❖ Gleiche Grundsätze wie bei Einzelunternehmen
 - ❖ Gilt unabhängig davon, dass gewerbliche Personengesellschaft nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG nur einen (einzigen) Betrieb unterhalten kann

3. Gewerbesteuerliche Aspekte

▪ **Erweiterte Grundstückskürzung**

- § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG: Unternehmen, die *ausschließlich* eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen
- **Einzelunternehmen/Personengesellschaft als Besitzunternehmen:** Keine erweiterte Kürzung, da die Grenze zur Gewerblichkeit bereits durch Umqualifizierung in gewerbliche Einkünfte auf Ebene der Betriebs-Personengesellschaft überschritten ist (BFH v. 22.6.2016 – X R 54/14, BStBl. II 2017, 529, Rz. 21; R 9.2 Abs. 1 und Abs. 2 Sätze 1 und 2 GewStR)
- **Kapitalgesellschaft als Besitzunternehmen**
 - Grundsätze an sich nicht übertragbar (Durchgriffsverbot)
 - Aber: Auch hier keine erweiterte Kürzung, wenn Besitz-Kapitalgesellschaft selbst Inhaberin der Anteile an der Betriebs-Kapitalgesellschaft ist und als solche selbst die die Betriebsaufspaltung kennzeichnende Beherrschung ausübt (BFH v. 22.6.2016 – X R 54/14, BStBl. II 2017, 529, Rz. 25)

3. Gewerbesteuerliche Aspekte

▪ **Erweiterte Grundstückskürzung**

- Konsequenz: Gewerbesteuerliche Doppelbelastung nicht durch Anwendung von Kürzungsvorschriften vermeidbar
- ***Gestaltungsalternative: Organschaft zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen***
 - Besitzunternehmen mit inländischer Geschäftsleitung (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG)
 - Finanzielle Eingliederung
 - Gewinnabführungsvertrag für mindestens fünf Jahre
 - Besitz-Personengesellschaft tauglicher Organträger, weil ihr betriebliche Tätigkeit der Betriebsgesellschaft zugerechnet wird, so dass Besitzgesellschaft originär gewerblich tätig wird (BFH v. 24. 7. 2013 - I R 40/12, BStBl. II 2014, 272)
 - Nachteil: Verlustübernahmeverpflichtung aus § 302 AktG

4. Beendigung der Betriebsaufspaltung

▪ Wegfall der Voraussetzungen

- Betriebsaufgabe des Besitzunternehmens nach § 16 Abs. 3 Satz 1 EStG
- Aufgabegewinn begünstigt nach §§ 16 Abs. 4, 34 EStG
- Gestaltungsziel: Steuerneutrale Beendigung durch Erhalt der Gewerblichkeit des Besitzunternehmens
 - Schaffen der Voraussetzungen von § 15 Abs. 3 Nr. 1 bzw. Nr. 2 EStG
 - Betriebsverpachtung bei Verpachtung sämtlicher wesentlicher Betriebsgrundlagen
 - Einbringung des Besitzunternehmens in die Betriebs-GmbH (§ 20 UmwStG) oder in eine GmbH & Co. KG (§ 24 UmwStG)

4. Beendigung der Betriebsaufspaltung

- **BFH, Urteil vom 29.11.2017 - I R 7/16, BFH/NV 2018, 810**

➤ **Sachverhalt:**

- Ehemann hatte am 1.1.1999 eine Betriebsaufspaltung begründet
- Mit Kaufvertrag vom 18.19.2001 erwarb Ehemann das Grundstück Z-Straße
- Später unentgeltliche Übertragung des hälftigen Miteigentumsanteils an Ehefrau
- Grundstücksgemeinschaft vermietete das Grundstück sodann an die GmbH
- Am 25.8.2006 übertrug Ehemann sein Besitzeinzelunternehmen zum 1.1.2006 gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten der GmbH
- Seinen Anteil am Grundstück Z-Straße behielt er zurück
- Streit um Erfüllung der Voraussetzungen des § 20 Abs. 2 UmwStG

4. Beendigung der Betriebsaufspaltung

- **BFH, Urteil vom 29.11.2017 - I R 7/16, BFH/NV 2018, 810**

➤ **Entscheidung des BFH:**

- Einbringung erfüllt nicht Voraussetzungen des § 20 Abs. 1, 2 UmwStG
- Miteigentumsanteil des Ehemanns am Grundstück in der Z-Straße war notwendiges Betriebsvermögen seines Besitzeinzelunternehmens und wesentliche Betriebsgrundlage
- Auch keine Einbringung eines Teilbetriebs „Maschinenvermietung“

4. Beendigung der Betriebsaufspaltung

- **BFH, Urteil vom 29.11.2017 - I R 7/16, BFH/NV 2018, 810**

➤ **Praxisfolgen:**

- Zunächst im Einzelfall zu untersuchen, was zum notwendigen Betriebsvermögen der einzubringenden Sachgesamtheit gehört
- Für private Veranlassung der Gebrauchsüberlassung kann sprechen, dass der Mietvertrag erst längere Zeit nach der Betriebsaufspaltung geschlossen wird oder der Besitzeinzelunternehmer zivilrechtlich keinen oder nur geringen Einfluss auf die Beschlüsse der Grundstücksgemeinschaft nehmen kann
- Soll funktional wesentliche Betriebsgrundlage nicht miteingebracht werden, kann an *vorherige* Veräußerung gedacht werden
- Schädlich für den Einbringungsvorgang wirkt sich dagegen eine *gleichzeitige* Entnahme in das Privatvermögen aus
- Ggf. *vorherige* Ausgliederung nach § 6 Abs. 5 EStG

4. Beendigung der Betriebsaufspaltung

- **BFH v. 29.11.2017 – X R 34/15, BFH/NV 2018, 623**
- ***Beendigung der Betriebsaufspaltung durch Betriebsverpachtung zu vermeiden***
- Verpachtung *sämtlicher* wesentlicher Betriebsgrundlagen im Ganzen
 - FG Baden-Württemberg v. 10.02.2016 – 12 K 2840/13
 - Nicht ausreichend, wenn Besitzunternehmen nur ein Betriebsgrundstück, nicht aber einen ganzen Betrieb bzw. Teilbetrieb verpachtet
- Möglichkeit der Betriebsfortführung nach Pachtende

4. Beendigung der Betriebsaufspaltung

▪ Ungeklärte Fragen:

- ***Betriebsunterbrechung nicht mehr möglich, wenn Besitzunternehmer wesentliche Betriebsgrundlagen an die Betriebsgesellschaft veräußert?***
- Verneint durch FG Düsseldorf v. 27.7.2017 – 11 K 142/15 E, EFG 2018, 728 (Az. des BFH: X R 36/17)
- Argumente:
 - Besitz- und Einzelunternehmen bilden keinen einheitlichen Betrieb
 - Folge: Voraussetzungen der Betriebsunterbrechung müssen im ruhenden Besitzunternehmen erfüllt werden
 - (-), wenn dieses nicht mehr über die wesentlichen Betriebsgrundlagen verfügen kann

4. Beendigung der Betriebsaufspaltung

▪ Ungeklärte Fragen:

➤ *Eigenständige Teilbetriebe des Besitzunternehmens?*

- Offen gelassen durch BFH v. 4.7.2007 – X R 40/06, BStBl II 2007, 772
- Restriktiv FG Baden-Württemberg v. 3.3.1993 – 14 K 115/91, EFG 1993, 512 (rkr.)
- Für Möglichkeit dagegen FG Münster v. 27.6.1997 – 4 K 5476/95 E, EFG 1998, 737, 738 (rkr.); FG Düsseldorf v. 27.7.2017 – 11 K 142/15 E, EFG 2018, 728, Rn. 28 ff. (Az. des BFH: X R 36/17)

4. Beendigung der Betriebsaufspaltung

▪ Ungeklärte Fragen:

➤ *Eigenständige Teilbetriebe des Besitzunternehmens?*

○ Argumente:

- Besitzunternehmen hat eigenständigen Gewerbebetrieb
- Keine Einheit zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen

○ Konsequenzen:

- Wirtschaftsgüter, die einem ersten Teilbetrieb zuzurechnen sind, könnten nach dessen Einstellung in das gewillkürte Sonderbetriebsvermögen eines zweiten Teilbetriebs überführt werden
- Qualifiziert dieser zweite Teilbetrieb anschließend als ruhender Betrieb, kann die Aufdeckung der stillen Reserven auch hinsichtlich der zum gewillkürten Sonderbetriebsvermögen zählenden Wirtschaftsgüter vermieden werden

4. Beendigung der Betriebsaufspaltung

▪ Ungeklärte Fragen:

➤ *Eigenständige Teilbetriebe des Besitzunternehmens?*

- Folgefrage: Welchem Teilbetrieb ist Beteiligung an Betriebsgesellschaft zuzuordnen?
 - Keine gesetzliche Grundlage für Wahlrecht des Steuerpflichtigen
 - Zuordnungsregeln des § 39 AO helfen nicht weiter
 - Sachgerecht: Zuordnung zu dem Teilbetrieb, der *zuerst* die Betriebsaufspaltung begründet hat
 - Bei zeitgleichem Entstehen der Teilbetriebe: Zuordnungswahlrecht

Betriebsaufspaltung

Literatur (Auswahl)

I. Monographien

Dehmer, Betriebsaufspaltung, 4. Aufl, München 2018

Söffing/Micker, Die Betriebsaufspaltung, 6. Aufl., Herne 2016

II. Beiträge in Fachzeitschriften

Bauer, Vergleichende Steuerbelastungsmessung in Bezug auf klassische Betriebsaufspaltung und GmbH & Co. KG, StuB 2017, 668

Demleitner, Übertragung von Steuerbefreiungsmerkmalen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung, BB 2016, 2784

Micker/Schwarz, Aktuelle Anwendungsfragen der Betriebsaufspaltung, FR 2018, 765

Mroz, Die Betriebsaufspaltung über die Grenze, SWI 2017, 414

Dies., Merkmalsübertragung bei der Betriebsaufspaltung, FR 2017, 476

Literatur (Auswahl)

II. Beiträge in Fachzeitschriften

Schulze zur Wiesche, Die Betriebsaufspaltung nach der neuesten Rechtsprechung des BFH, StBp 2017, 144

Stein, Der Nachlassnießbrauch – eine (steuerlich) sinnvolle Gestaltung?, ZEV 2018, 127

Stiller, Grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung und ihre Beendigung, IStR 2018, 328

Thees/Wall, Problematik der Bewertung von “Ein-Objekt-Gesellschaften” im Rahmen einer Betriebsaufspaltung, BB 2017, 2475

Wacker, Einbringung und Zurückbehaltung einer wesentlichen Betriebsgrundlage, DStR 2018, 1019

Ihr Ansprechpartner

Prof. Dr. Lars Micker, BScEc, LL.M.

Niederlöricker Straße 39
40667 Meerbusch