Wegfall der personellen Verflechtung bei der Betriebsaufspaltung

Gericht/Az:	BFH, Urteil vom 17.4.2019 IV R 12/16
Fundstelle:	juris
Gesetz:	§ 16 EStG, § 24 Abs. 1 EStG
Streitfrage:	Führt der Wegfall der personellen Verflechtung bei einer bestehenden Betriebsaufspaltung zu einer Zwangsbetriebsaufgabe?

Zu entscheidende Rechtsfragen

Mit dem Urteil[1] hatte der IV. Senat zwei wichtige Rechtsfragen zu beantworten, nämlich ob

- der Wegfall der personellen Verflechtung bei der Betriebsaufspaltung zu einer Zwangsbetriebsaufgabe führt[2] und
- die Einbringung eines gesamten Mitunternehmeranteils vorliegt, wenn sich die wesentlichen Betriebsgrundlagen im Sonder-Betriebsvermögen befinden und dieses miteingebracht wird.

Streitiger Sachverhalt

Zum besseren Verständnis wird der Sachverhalt kurz dargestellt:

Sachverhalt

Ausgangssituation

Verpachtungsgesellschaft: P-GbR, Gesellschafter waren V und S zu je 50 %; das Bürogebäude wurde an die P-GmbH verpachtet.

Betriebsgesellschaft: P-GmbH, V 48 % und S 52 %; die P-GmbH ist eine reine Handelsgesellschaft.

Produktionsgesellschaft: P-Srl (Sitz im Ausland); einziger Gesellschafter war die P-GmbH.

Veränderung der Rechtsverhältnisse

30.01.08: V übertrug unentgeltlich seine Anteile an der P-GmbH auf S

09.12.08: Neugründung der P-GmbH & Co. KG durch V und S, die zu je 50 % Kommanditisten wurden. Komplementär war die V-GmbH, die vermögensmäßig nicht an der GmbH & Co. KG beteiligt war. Bei der Gründung wurden folgende Einbringungen zum Buchwert vereinbart:

- Das Vermögen der P-GbR soll im Wege der Anwachsung auf die P-GmbH & Co. KG übergehen.
- V und S bringen ihre Anteile an der P-GbR in die P-GmbH& Co. KG ein.

Reaktion der Finanzverwaltung

30.1.08: Zwangsbetriebsaufgabe und Realisierung sämtlicher stiller Reserven (Grundstück und Anteile an der P-GmbH) durch Entnahmen zum Teilwert. Diese Auffassung wurde von der Vorinstanz übernommen[3].

09.12.08: Einlagen zum Teilwert (Grundstück und Anteile an der P-GmbH).

---

1 BFH, Urteil v. 17.4.2019 IV R 12/16, juris; Prozessbevollmächtigter war Prof. Bernd Neufang.
2 Entgegen der Verwaltungsauffassung verneinend: BerP 2016 S. 749; B. Neufang/Otto, BB 2011 S. 2967; B. Neufang, StB 2012 S. 64; B. Neufang/Bohnenberger, DStR 2016 S. 578.
3 FG Baden-Württemberg, Urteil v. 10.2.2016 12 K 2840/13, EFG 2016 S. 1169.

1. Zum Wegfall der personellen Verflechtung und die sich daraus ergebenden Rechtsfolgen

Betriebsaufspaltung ist bis 30.01.08 unstreitig

Unstreitig lag bis zum 30.01.08 eine Betriebsaufspaltung vor, weil

- das durch die P-GbR an die P-GmbH überlassene Grundstück eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellte, somit die sachliche Verflechtung vorlag und
- die personelle Verflechtung aufgrund der Personengruppentheorie zu bejahen war.

Ruhender gewerblicher Betrieb entsteht

Nach dem 30.01.08 liegt zwar keine Betriebsaufspaltung mehr vor; aber es ist ein ruhender gewerblicher Betrieb anzunehmen. Dies deshalb, weil das verpachtete Grundstück die einzige wesentliche Betriebsgrundlage der P-GbR darstellte.

Praxishinweise
1. Solange eine Betriebsaufspaltung vorliegt, die gewerbesteuerpflichtig ist, wird der ruhende gewerbliche Betrieb, der nicht gewerbesteuerpflichtig ist, durch diese suspendiert. 2. Entfällt die personelle Verflechtung und verändert sich die Verpachtung nicht, so kommen die Grundsätze des ruhenden gewerblichen Betriebs zur Anwendung. 3. Damit wird die unechte Betriebsaufspaltung der echten Betriebsaufspaltung (Verpachtung eines organischen Betriebs) gleichgestellt. Eine andere Behandlung wäre mit dem Gleichheitssatz nicht zu vereinbaren.

Die unentgeltliche Übertragung der Anteile an der P-GmbH von V auf S erfolgte zum Buchwert im Rahmen des Sonder-Betriebsvermögens bei der P-GbR (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 3 EStG).

2. Gründung der P-GmbH & Co. KG

§ 24 UmwStG: Gesamter MU-Anteil muss eingebracht werden

Der Anwendung des § 24 UmwStG steht es nicht entgegen, dass neben dem unwesentlichen Gesamthandsvermögen das wesentliche Vermögen in die Zielpersonengesellschaft eingebracht wird, das sich bisher im Sonder-Betriebsvermögen befand.

Praxishinweise
1. Der BFH hat in einem orbiter dictum zudem ausgeführt, dass es für die Anwendung des § 24 Abs. 2 Satz 2 UmwStG ausreicht, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen aus dem Sonder-Betriebsvermögen in das Sonder-Betriebsvermögen der Zielgesellschaft überführt werden. 2. Wird das gesamte wesentliche Gesamthandvermögen bei der Zielgesellschaft in das Sonder-Betriebsvermögen überführt, ist u. E. ein Fall des § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG vorliegend.

Dem zu Folge ist die Nichteinbringung der Anteile von S an der P-GmbH unschädlich, weil diese weiterhin Sonder-Betriebsvermögen (anstatt bei der P-GbR nunmehr bei der P-GmbH & Co. KG) darstellen.

Eine umfassende Besprechung des Urteils erfolgt in BerP 10/2019. **BerP 10/2019**

Impressum **www.neufang-akademie.de**

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.
Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de