



**TAXACADEMY**

Skript zum Online-Training

# **Einkommensteuer**

## **Betriebsaufspaltung**

Rechtsstand: Januar 2019

In Kooperation mit



# Inhalt

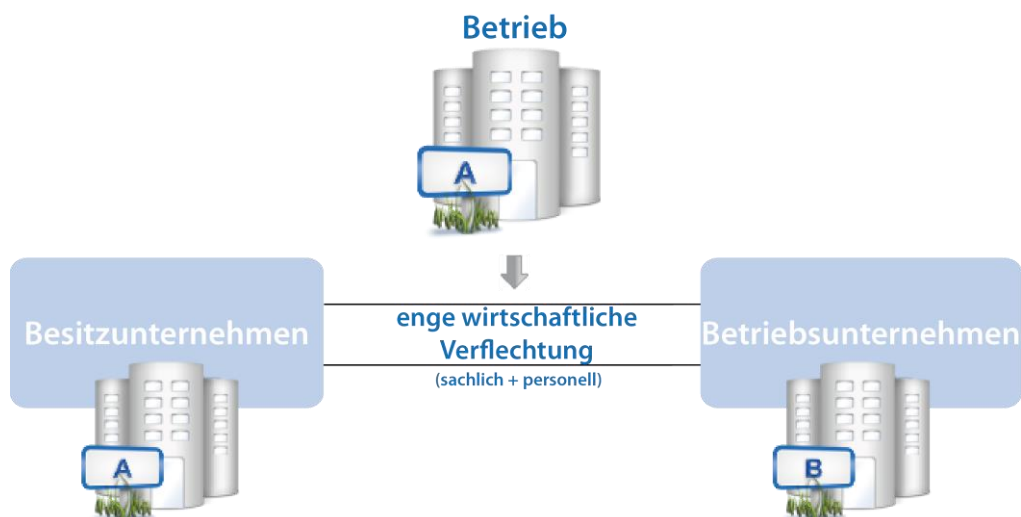
<b>1 Lernziele.....</b>	<b>1</b>
<b>2 Überblick .....</b>	<b>2</b>
<b>3 Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung .....</b>	<b>5</b>
3.1 Sachliche Verflechtung .....	5
3.1.1 Wesentliche Betriebsgrundlage .....	5
3.1.2 Nutzungsüberlassung .....	6
3.2 Personelle Verflechtung .....	8
3.2.1 Beteiligungsidentität.....	10
3.2.2 Beherrschungsidentität .....	12
3.2.3 Mittelbare Beteiligungen .....	16
3.2.4 Beteiligungsverhältnisse in Familien .....	17
<b>4 Formen der Betriebsaufspaltung .....</b>	<b>21</b>
4.1 Echte und Unechte Betriebsaufspaltung.....	21
4.2 Unmittelbare und mittelbare Betriebsaufspaltung .....	22
4.3 Kapitalistische Betriebsaufspaltung .....	23
4.4 Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung .....	23
<b>5 Rechtsfolgen .....</b>	<b>25</b>
5.1 Gewinnermittlung des Besitzunternehmens .....	25
5.1.1 Art der Gewinnermittlung.....	25
5.1.2 Betriebseinnahmen .....	25
5.1.3 Betriebsausgaben .....	26
5.2 Umfang des Betriebsvermögens .....	26
5.2.1 Beteiligungen .....	26
5.2.2 Darlehen.....	27
5.2.3 Sonstiges Betriebsvermögen .....	27
<b>6 Ende der Betriebsaufspaltung.....</b>	<b>29</b>
<b>Haftungsausschluss .....</b>	<b>II</b>
<b>Copyright.....</b>	<b>II</b>

## 2 Überblick



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:  
**3 praktische Übungen**

- 1 Die Grundsätze Betriebsaufspaltung und deren steuerliche Behandlung ergeben sich nicht aus dem Gesetz, sondern der Rechtsprechung.<sup>1</sup> Unter dem **Begriff der Betriebsaufspaltung** wird die Aufteilung eines Betriebs auf zwei rechtlich eigenständige Unternehmen bezeichnet, die zusammen eine wirtschaftliche Einheit bilden. Ziel ist die Ausgliederung einer gewerblichen Tätigkeit in Gestalt einer bestimmten betrieblichen Funktion in einen eigenen Betrieb, während der ursprüngliche Betrieb die für die Fortführung notwendigen Wirtschaftsgüter zur entgeltlichen Nutzung überlässt (sog. echte Betriebsaufspaltung, siehe Tz. 4.1). Demnach verfügt ein Unternehmen über die für einen Betrieb notwendigen Wirtschaftsgüter, die einem anderen, **wirtschaftlich eng verflochtenen** Unternehmensteil zur Nutzung und wirtschaftlichen Tätigkeit überlassen werden. **Begriff**
- 2 Nach Maßgabe der Betriebsaufspaltungsgrundsätze liegen somit zwei selbständige Unternehmen vor. **Zwei selbständige Unternehmen**
  - ▶ Das Unternehmen, das mindestens **eine wesentliche Betriebsgrundlage** an ein wirtschaftlich eng verflochtenes Unternehmen überlässt, wird als **Besitzunternehmen** bezeichnet.
  - ▶ Das Unternehmen, das eine wesentliche Betriebsgrundlage von einem wirtschaftlich eng verflochtenen Unternehmen zur **Ausübung der gewerblichen Tätigkeit** zur Verfügung gestellt bekommt, wird als **Betriebsunternehmen** bezeichnet.



<sup>1</sup> Das Rechtsinstitut der originären Betriebsaufspaltung ist gesetzlich nicht normiert. Es wurde vielmehr allein durch die Rechtsprechung entwickelt. Lediglich in § 50i Abs. 1 S. 4 EStG sind die Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung nunmehr gesetzlich festgehalten.

- 3 Mit einer ausschließlichen Vermietungstätigkeit übt der Überlassende grundsätzlich eine lediglich vermögensverwaltende Tätigkeit i.S.d. § 14 S. 3 AO und der andere Unternehmensanteil eine gewerbliche Tätigkeit nach § 15 Abs. 2 EStG mit Gewerbesteuerpflicht aus. Der steuerliche Vorteil liegt darin, dass eine vermögensverwaltende Vermietungstätigkeit des Unternehmensteils keiner Gewerbesteuerpflicht unterliegt, keine betriebliche Verhaftung von stillen Reserven des überlassenen Wirtschaftsguts erfolgt und das regelmäßig wertvolle Anlagevermögen aus der Haftung des gewerblich tätigen Unternehmensteils löst. Um steuerliche Vorteile durch derartige Gestaltungen – insbesondere im Hinblick auf die Gewerbesteuerbelastung – entgegen zu wirken, entwickelte die Rechtsprechung das Konstrukt einer **Betriebsaufspaltung**.<sup>2</sup> Deren Konsequenz findet sich im Wesentlichen in der Gewerblichkeit der Einkünfteerzielung auf Ebene des überlassenden Betriebsteils, sog. **Besitzunternehmen**. Anstelle einer vermögensverwaltenden Vermietung werden die Einkünfte des Besitzunternehmens in **gewerbliche Einkünfte i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG umqualifiziert**. Sind die Voraussetzungen für eine Betriebsaufspaltung erfüllt, führt dies dazu, dass die **Gewerblichkeit des Betriebsunternehmens als auf das Besitzunternehmen übertragen** gilt. Damit sind sämtliche von dem Besitzunternehmen erzielten Einkünfte (z.B. Mieteinnahmen und Veräußerungsgewinne) gewerbliche Einkünfte und sind sowohl einkommensteuer-/ körperschaftsteuer- als auch gewerbesteuerpflichtig. Folglich sind die zur Nutzung überlassenen Wirtschaftsgüter betrieblich steuerverhaftet, wodurch bei Ende der Nutzungsüberlassung sowie Beendigung der Tätigkeit des Besitzunternehmens eine Aufdeckung der in der betrieblichen Sphäre angehäuften stillen Reserven erfolgt. Dies betrifft auch Veräußerungsgewinne von Wirtschaftsgütern, die mehr als 10 Jahre gehalten wurden, da sie nunmehr betrieblich verhaftet sind und nicht zu den privaten Veräußerungsgeschäften i.S.d. § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 EStG zählen.
- 4 Bei der klassischen Form der Betriebsaufspaltung wird von einem **Einzelunternehmen als sogenannte Besitzgesellschaft** und einer **Kapitalgesellschaft als sogenanntes Betriebsunternehmen** ausgegangen.<sup>3</sup> Das Besitzunternehmen hält in diesem Fall das für die Ausübung der gewerblichen Tätigkeit notwendige Anlagevermögen, das dem Betriebsunternehmen zur Nutzung überlassen wird.

---

<sup>2</sup> Siehe bspw. BFH, Urteil v. 15.1.1998, IV R 8/97, BStBl. II 1998, 478.

<sup>3</sup> Die aus der steuergestalterischen Maßnahme (Aufteilung in Betriebskapitalgesellschaft und Besitzunternehmen) resultierenden Vorteile würden sich daraus ergeben, dass das Personenunternehmen wesentliche Betriebsgrundlagen an die Kapitalgesellschaft vermietet und damit lediglich vermögensverwaltend tätig wäre, wohingegen die Betriebsgesellschaft gewerbliche Einkünfte erzielt. Eine spätere Veräußerung der Betriebsgrundlagen und dabei entstehende Veräußerungsgewinne wären beispielsweise im Fall von Grundstücken und Gebäuden nach § 23 Abs. 1 EStG steuerfrei, sofern die Haltedauer länger als zehn Jahre betragen hätte. Ebenfalls unterlägen die Einnahmen aus der Vermietung nicht der Gewerbesteuer und die Ausgaben auf Ebene der Betriebsgesellschaft sind als Betriebsausgabe abziehbar.

## Haftungsausschluss

- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

## Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH

**[www.tax-academy.de](http://www.tax-academy.de)**