



TAXACADEMY

Skript zum Online-Training

Einkommensteuer

§ 16 EStG

Rechtsstand: Januar 2019

In Kooperation mit



Inhalt

1 Lernziele	Fehler! Textmarke nicht definiert.
2 Überblick	1
3 Betriebsveräußerung im Ganzen, § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG	2
3.1 Veräußerung	2
3.2 Gewerbebetrieb	2
3.2.1 Merkmale des ganzen Gewerbebetriebs	3
3.2.1.1 Selbständiger Organismus.....	3
3.2.1.2 Wesentliche Betriebsgrundlagen.....	3
3.2.1.3 Rückbehalt von Betriebsvermögen.....	5
3.2.2 Einheitlicher Vorgang.....	6
3.2.3 Entgelt	7
3.2.4 Entgeltformen	8
3.2.5 Wiederkehrende Leistungen.....	8
3.3 Einheitstheorie und Trennungstheorie.....	9
3.3.1 Übertragung auf einen Erwerber.....	9
3.3.2 Beendigung der gewerblichen Tätigkeit	10
3.4 Teilbetrieb.....	10
3.4.1 Organisatorisch geschlossener Teil eines Gesamtbetriebs	10
3.4.2 Ausstattung mit gewisser Selbständigkeit	11
3.4.3 Eigenständige Lebensfähigkeit	11
3.4.4 Veräußerung des Teilbetriebs.....	12
3.4.4.1 Rückbehalt von Wirtschaftsgütern	12
3.4.4.2 Regelmäßige Anwendungsfälle von Teilbetriebsveräußerungen	12
3.5 100%-Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft.....	13
3.5.1 Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft	14
3.5.2 Beteiligung am Nennkapital	14
3.5.3 Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen	15
3.5.4 Veräußerung	15
4 Veräußerung eines Mitunternehmeranteils, § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG	18
4.1 Mitunternehmer	18
4.2 Mitunternehmeranteil.....	19
4.2.1 Wesentliche Betriebsgrundlagen.....	19

4.2.2	Rückbehalt un-/wesentlicher Betriebsgrundlagen	20
4.3	Entgeltliche Veräußerung.....	20
4.4	Ausscheiden aus einer Mitunternehmerschaft	21
4.5	Übertragung auf einen Erwerber	22
4.6	Einheitlicher Vorgang	22
4.7	Einstellung der gewerblichen Tätigkeit.....	23
5	Betriebsaufgabe	25
5.1	Veräußerung oder Entnahme.....	25
5.2	Aufgabewille und Aufgabeerklärung	26
5.3	Beendigung der gewerblichen Tätigkeit.....	26
5.4	Wesentliche Betriebsgrundlagen	27
5.5	Einheitlicher Vorgang	27
5.5.1	Aufgabehandlungen.....	27
5.5.2	Angemessener Aufgabezeitraum	27
5.6	Realisationszeitpunkt	28
5.7	Veräußerung i.S.v. § 16 Abs. 3 S. 5 EStG	28
5.8	Besonderheiten	28
5.8.1	Fiktive Betriebsaufgabe durch Entstrickung, § 16 Abs. 3a EStG.....	28
5.8.2	Betriebsunterbrechung und Betriebsverpachtung	29
6	Realteilung	31
6.1	Übertragung in ein anderes Betriebsvermögen.....	32
6.2	Buchwertfortführung des Übernehmers.....	33
6.3	Spitzenausgleich	33
6.3.1	Veräußerung oder Entnahme	34
6.3.2	Wesentliche Betriebsgrundlage	34
6.3.3	Sperrfrist.....	35
6.3.4	Rückwirkender Ansatz des gemeinen Werts	35
6.4	Realteilung bei un-/mittelbaren Übertragungen auf Körperschaften.....	36
7	Veräußerungs-/Aufgabegewinn	38
7.1	Veräußerungsgewinn	38
7.1.1	Veräußerungspreis	38
7.1.2	Wiederkehrende Bezüge.....	39
7.1.3	Nachträgliche Änderungen des Veräußerungspreises	2
7.2	Aufgabegewinn	2

7.3	Veräußerungs-/aufgabekosten	3
7.4	Wert des Betriebsvermögens.....	4
8	Begünstigungen im Rahmen der Veräußerung oder Aufgabe.....	6
8.1	Überblick	6
8.2	Freibetrag	6
8.3	Fünftelregelung.....	7
8.4	Reduzierter Durchschnittssteuersatz	8
9	Auswirkungen auf andere Steuerarten	10
9.1	Umsatzsteuer	10
9.2	Gewerbsteuer	10
9.3	Grunderwerbsteuer.....	10
	Haftungsausschluss.....	IV
	Copyright.....	IV

1 Überblick

- 1 Gemäß § 16 Abs. 1 EStG gelten Gewinne aus der Veräußerung ganzer Gewerbebetriebe (oder Teilbetriebe), eines gesamten Mitunternehmeranteils sowie des gesamten Anteils eines persönlich haftenden Gesellschafters einer KGaA als Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.S.v. § 15 EStG. Dies stellt einen besonderen Tatbestand dar und ist vom laufenden Gewinn des Veranlagungszeitraums exakt abzugrenzen. Der entsprechende Gewerbebetrieb bzw. Teilbetrieb hört danach in seiner bisherigen Form auf zu bestehen. Sämtliche Wirtschaftsgüter werden insgesamt veräußert (Betriebsveräußerung im Ganzen) oder teilweise in das Privatvermögen entnommen bzw. veräußert (Betriebsaufgabe) oder an Gesellschafter „verteilt“ (Realteilung). **Ende gewerbliche Tätigkeit**
- 2 Damit bildet die Besteuerung von Gewinnen aus Betriebs- und Anteilsveräußerungen, sowie die Betriebsaufgabe gem. § 16 Abs. 3 S. 1 EStG, den Abschluss der gewerblichen Einkünfteerzielung. Sämtliche Wertzuwächse, die in der betrieblichen Sphäre erzielt wurden, unterliegen letztmalig im betrieblichen Bereich der Besteuerung. Eine solch kumulierte Realisation aller stillen Reserven führt regelmäßig zu einer enormen Steuerbelastung, die durch besondere Regelungen (Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG, ermäßigter Steuersatz sowie die Fünftelregelung für außerordentliche Einkünfte gem. § 34 EStG) begünstigt und abgemildert wird.
- 3 Die Schlussbesteuerung nach § 16 EStG erfolgt analog bei der Beendigung einer selbständigen Tätigkeit, § 18 Abs. 3 S. 2 EStG, sowie bei Land- und Forstwirtschaft nach § 14 EStG¹, durch Betriebsveräußerung oder -aufgabe.

¹ Für Altfälle ist § 14 S. 2 EStG i. V. m. § 14a EStG zu beachten.

2 Betriebsveräußerung im Ganzen, § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:

8 Übungen

- 4 Gewinne aus der Veräußerung eines ganzen Gewerbebetriebs oder eines Teilbetriebs sind gem. § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG den **gewerblichen Einkünften** zuzuordnen. Dabei gelten Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft, die das gesamte Nennkapital umfassen, nach gesetzlicher Fiktion als eigener Teilbetrieb, mit der Folge, dass die Veräußerung der gesamten Beteiligung an der Kapitalgesellschaft den Veräußerungstatbestand nach § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1, 2 2. HS EStG erfüllt. **Gewerbliche Einkünfte**
- 5 Eine Betriebsveräußerung im Ganzen liegt vor bei **Tatbestandsmerkmale**
- ▶ Übertragung
 - ▶ des gesamten Gewerbebetriebs oder Teilbetriebs mit all seinen wesentlichen Betriebsgrundlagen
 - ▶ in einem einheitlichen Vorgang
 - ▶ gegen Entgelt auf einen Erwerber
 - ▶ unter Beendigung der eigenen gewerblichen Tätigkeit sofern der Erwerber in der Lage ist, den erworbenen Betrieb weiterzuführen.

2.1 Veräußerung

- 6 Für die Veräußerung ist der Übergang des **wirtschaftlichen Eigentums** auf ein anderes (Steuer-) Rechtssubjekt gegen Entgelt maßgeblich.² Eine zivilrechtliche Eigentumsübertragung i.S.v. § 39 Abs. 1 AO ist entbehrlich. Demnach muss der Erwerber wirtschaftlich i.S.v. § 39 Abs. 2 Nr. 1 S. 1 AO über den Gegenstand verfügen können, dass der zivilrechtliche Eigentümer von der Einwirkung ausgeschlossen ist. Der Abschluss des Kaufvertrags ist als Verpflichtungsgeschäft damit allein nicht ausreichend für eine Veräußerung. **Veräußerung**

2.2 Gewerbebetrieb

- 7 Grundvoraussetzung für die Rechtsfolge der Betriebsveräußerung im Ganzen ist, dass ein Gewerbebetrieb i.S.v. § 15 Abs. 2 EStG mit gewerblichen Einkünften nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG vorhanden ist. **Gewerbebetrieb**

² BFH, Beschluss v. 19.7.1993, GrS 2/92, BStBl. II 1993, 897.

8 Für die Einstufung eines Gewerbebetriebs wird insoweit dem **engen Betriebsbegriff** **Enger Betriebsbegriff** gefolgt, wonach jede gewerbliche Tätigkeit einen eigenen Gewerbebetrieb darstellt. Infolgedessen können Einzelunternehmer bei Ausübung mehrerer gewerblicher Tätigkeiten mehrere Gewerbebetriebe unterhalten und auch i.S.v. § 16 EStG veräußern.³

9 Kapitalgesellschaften sowie Personengesellschaften haben i.S.d. § 8 Abs. 2 KStG bzw. § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG nur einen Gewerbebetrieb.⁴ Grundsätzlich ist § 16 EStG auch bei Kapitalgesellschaften nach § 8 Abs. 1 KStG anwendbar, die spezielleren Normen des KStG zur Liquidation, §§ 11 bis 13 KStG, haben allerdings Vorrang.⁵

2.2.1 Merkmale des ganzen Gewerbebetriebs

10 Der Gewerbebetrieb muss ein selbständiger Organismus des Wirtschaftslebens sein und mit sämtlichen wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen werden.

2.2.1.1 Selbständiger Organismus

11 Die gewerbliche Tätigkeit erfordert gem. § 15 Abs. 2 EStG die selbständige nachhaltige **Selbständigkeit** Betätigung mit Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Daraus folgt, dass der Betrieb eine entsprechende Struktur zur Ausübung einer solchen Tätigkeit benötigt. Dies äußert sich regelmäßig durch einen eigenen Kundenstamm und Einkaufs-/Lieferbeziehungen.

12 Auch ein Betrieb im Aufbau kann u. U. einen ganzen Gewerbebetrieb i.S.v. § 16 EStG darstellen, sofern die wesentlichen Betriebsgrundlagen bereits vorhanden sind und mit Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit ein selbständiger Organismus zu erwarten ist.⁶

2.2.1.2 Wesentliche Betriebsgrundlagen

13 Der gesamte Gewerbebetrieb wird von den wesentlichen Betriebsgrundlagen geprägt, die **Wesentliche Betriebsgrundlagen** zumindest im wirtschaftlichen Eigentum des Betriebsinhabers stehen.

14 Sowohl Rechtsprechung als auch Finanzverwaltung definieren die Wesentlichkeit einer Betriebsgrundlage anhand der funktional-quantitativen Betrachtungsweise.⁷ Demnach handelt es sich um eine wesentliche Betriebsgrundlage, wenn aus **funktionaler** oder **quantitativer** Sicht die Wesentlichkeit zu bejahen ist:

▶ **Funktionale Betrachtungsweise**

Eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage liegt vor, wenn diese dem Betrieb und der gewerblichen Tätigkeit dient und für die Erreichung des Betriebszwecks unerlässlich ist.⁸ Die Wesentlichkeit ist von der jeweiligen Branche/Tätigkeit abhängig.

Für die funktionale Wesentlichkeit wird regelmäßig auf das Kriterium der Möglichkeit kurzfristiger Wiederbeschaffung abgestellt. Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind grundsätzlich als funktional wesentlich einzustufen, wenn sie nicht

**Funktionale
Betrachtungsweise**

³ Ständige Rspr. des BFH, zuletzt Urteil v. 13.7.2016, VIII R 56/13, BStBl. II 2016, 936. Dies gilt auch für Mitunternehmerschaften, die Einkünfte nach § 18 EStG erzielen. Die Begünstigungen nach § 16 Abs. 4, § 34 Abs. 3 EStG sind allerdings jeweils nur einmal möglich.

⁴ BFH, Urteil v. 13.7.2016, VIII R 56/13, BStBl. II 2016, 936.

⁵ Für steuerpflichtige Körperschaften – mit gewerblichen Einkünften i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 4 bis 6 KStG – ist § 16 EStG anwendbar.

⁶ BFH, Urteil v. 7.11.1991, IV R 50/90, BStBl. II, 1992, 380.

⁷ BFH, Urteil v. 7.4.2010, I R 96/08, BStBl. II 2011, 467; H 16 (5) „Wesentliche Betriebsgrundlagen“ EStH.

⁸ BFH, Urteil v. 17.4.1997, BStBl. II 1998, 388; BFH, Urteil v. 11.10.2007, BStBl. II 2008, 220.

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