

ANWALT FÜR ERBRECHT HALLE: BETRIEBSAUFSPALTUNG IN DER UNTERNEHMENSNACHFOLGE

Rechtliche und steuerliche Besonderheiten

Die Betriebsaufspaltung ist ein Zustand, der sich auch als Doppelunternehmen bezeichnen lässt. Kennzeichnend ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes, dass eine ihrer Art nach nicht gewerbliche Betätigung - z. B. das Vermieten bzw. Verpachten von Wirtschaftsgütern - durch eine enge, sachliche und personelle Verflechtung zwischen dem Vermieter bzw. Verpächter (= Besitzunternehmen) und einer gewerblichen Betriebsgesellschaft zum Gewerbebetrieb im Sinne von § 15 Einkommenssteuergesetz und § 2 Abs. 1 Gewerbesteuergesetz umqualifiziert wird.

vgl. BFH, BStBL II, 1991, 405; Schmidt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 15 Rn. 800

Diese Beurteilung hat ihren Grund darin, dass die hinter dem Besitz- und dem Betriebsunternehmen stehenden Personen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen haben, der (über das Betriebsunternehmen) auf die Ausübung einer gewerblichen Betätigung gerichtet ist. Gerade bei der Gestaltung von Unternehmensnachfolgen stellte der Umgang mit einer Betriebsaufspaltung eine besondere Herausforderung dar.

Tatbestandlich ist positiv eine sachliche und personelle Verflechtung zwischen verschiedenen Rechtsträgern erforderlich.

vgl. BFH, BStBL 1993, 134

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes ist grundsätzlich die bloße Vermietung und Verpachtung von Grundstücken Vermögensverwaltung und kein Gewerbebetrieb. Etwas anderes gilt jedoch nach seiner Rechtsprechung zur Betriebsaufspaltung dann, wenn die von einer Einzelperson, einer Gemeinschaft oder einer Personengesellschaft betriebene Vermietung oder Verpachtung (Besitzunternehmen) die Nutzungsüberlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage an eine gewerblich tätige Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft (Betriebsgesellschaft) zum Gegenstand hat - sachliche Verflechtung - und eine Person oder mehrere Personen zusammen (Personengruppe) sowohl das Besitzunternehmen als auch die Betriebsgesellschaft in dem Sinne beherrschen, dass sie in der Lage sind, in beiden Unternehmen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchzusetzen - personelle Verflechtung.

Liegen die Voraussetzungen einer sachlichen **und** personellen Verflechtung vor, so ist die Vermietung und Verpachtung keine Vermögensverwaltung mehr, sondern eine gewerbliche

Vermietung und Verpachtung; das Besitzunternehmen ist ein Gewerbebetrieb.

vgl. BFH, Urt. v. 18.02.1986 - AZ: VII R 125/85

Hinsichtlich der personellen Verflechtung ist der Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung bis zum Jahre 1985 davon ausgegangen, dass bei Ehegatten generell gleichgerichtete wirtschaftliche Interessen vorliegen würden und hat daher die personelle Verflechtung und somit die Betriebsaufspaltung immer bejaht, wenn ein an der Betriebskapitalgesellschaft mitbeteiligter Ehegatte dieser Gesellschaft notwendige Wirtschaftsgüter verpachtet hat.

vgl. u. a. BFH, BStBL II 1983, 136

Auf Grundlage eines Beschlusses des Bundesverfassungsgerichtes musste der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechung ändern und entschied unter dem 27.11.1985 hinsichtlich der gleichgerichteten wirtschaftlichen Interessen unter Ehegatten, dass folgende Voraussetzungen für eine Betriebsaufspaltung nicht ausreichen würden:

1. jahrelanges konfliktfreies Zusammenwirken der Eheleute innerhalb der Gesellschaft
2. Herkunft der Mittel für die Beteiligung der Ehefrau an der Betriebsgesellschaft vom Ehemann
3. „Gepräge“ der Betriebsgesellschaft durch den Ehemann
4. Erbeinsetzung der Ehefrau durch den Ehemann als Alleinerbe, gesetzlicher Güterstand der Zugewinnngemeinschaft, beabsichtigte Alterssicherung der Ehefrau.

Da die Betriebsaufspaltung u. a. zu gewerbesteuerpflichtigen (Vermietungs-) Einnahmen des Besitzunternehmens führt, der Verkauf der notwendigen Betriebsmittel auch nach Ablauf der Spekulationsfrist noch steuerverstrickt bleibt und ihre Beendigung zur Aufdeckung der stillen Reserven führt, ist sie in den meisten Fällen steuernachteilig. Katastrophal wirkt es sich aus, wenn eine Betriebsaufspaltung anlässlich einer Unternehmensnachfolge ungewollt beendet wird, weil man sie bei der Gestaltungsplanung nicht erkannt hat.