

Joachim Patt

Praxisleitfaden Betriebsaufspaltung

Steuerrechtliche Gesamtdarstellung
mit Grundzügen des Zivil- und Gesellschaftsrechts

SCHÄFFER
POESCHEL

SCHÄFFER

POESCHEL

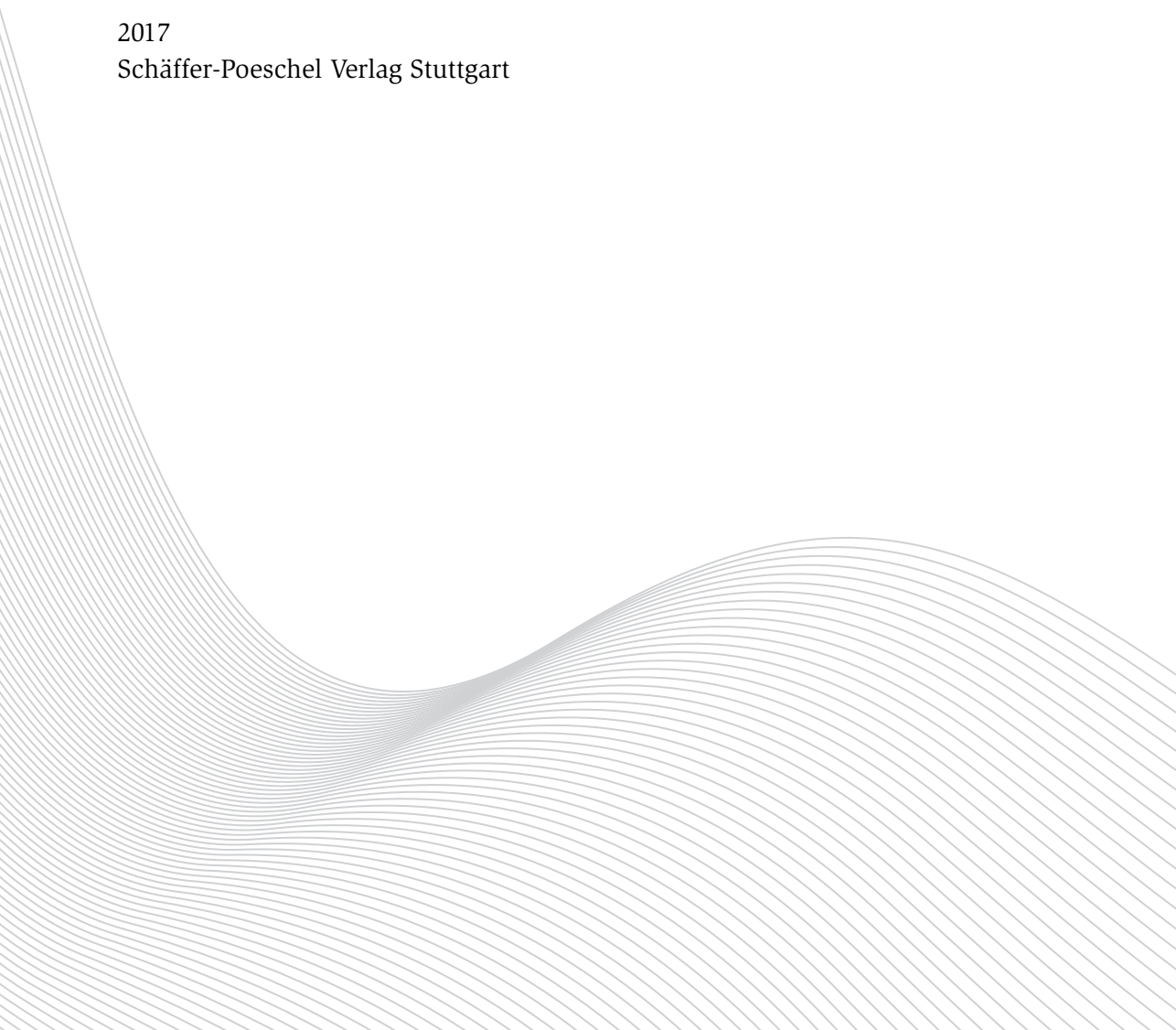
Joachim Patt

Praxisleitfaden Betriebsaufspaltung

Steuerrechtliche Gesamtdarstellung
mit Grundzügen des Zivil- und Gesellschaftsrechts

2017

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart





Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische
Daten sind im Internet über < <http://dnb.d-nb.de> > abrufbar.

Gedruckt auf chlorfrei gebleichtem,
säurefreiem und alterungsbeständigem Papier

Print: ISBN 978-3-7910-3912-1 Bestell-Nr. 13006-0001
ePDF: ISBN 978-3-7910-3913-8 Bestell-Nr. 13006-0150

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich
geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen
des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages
unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen,
Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die
Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

© 2017 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH
www.schaeffer-poeschel.de
service@schaeffer-poeschel.de

Umschlagentwurf: Goldener Westen, Berlin
Umschlaggestaltung: Kienle gestaltet, Stuttgart
Satz: Claudia Wild, Konstanz
Druck und Bindung: BELTZ Bad Langensalza GmbH, Bad Langensalza
Printed in Germany

April 2017

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart
Ein Tochterunternehmen der Haufe Gruppe

Vorwort zur 1. Auflage

Die Idee der Aufspaltung eines Betriebs in ein Besitz- und ein Betriebsunternehmen (Betriebsaufspaltung) kommt ursprünglich aus dem Zivilrecht; so kann wertvolles Anlagevermögen separiert und dadurch z. B. dem Haftungsregime der geschäftlich agierenden Betriebsgesellschaft entzogen werden. Die Betriebsaufspaltung ist keine Rechtsform; vielmehr handelt es sich um einen Unternehmensverbund verschiedener Rechtsträger. Sie ist in vielen Bereichen des Zivilrechts gleichermaßen anerkannt wie auch im Steuerrecht, wo sie eine spezielle Würdigung erfährt. Die Betriebsaufspaltung ist in keinem Steuergesetz normiert. Die steuerliche Sonderbehandlung resultiert aus der ständigen Rechtsprechung zur Auslegung des bestehenden Unternehmensteuerrechts. Dabei wird die wirtschaftliche Verbundenheit der Doppelgesellschaft in Einheit mit der personellen Verflechtung berücksichtigt. Auch wenn der BFH bis in jüngste Zeit den Stimmen, die eine steuerrechtliche Rechtsgrundlage für die Betriebsaufspaltung ablehnen, eine Absage erteilt hat, ist festzustellen, dass noch nicht alle Bereiche der Betriebsaufspaltung abschließend geklärt sind. So ergehen jedes Jahr neue höchstrichterliche Entscheidungen zur Betriebsaufspaltung; die Zahl von 1000 BFH-Urteilen ist längst überschritten.

Die Betriebsaufspaltung ist bei mittelständischen Unternehmen weit verbreitet. Dies liegt auch daran, dass in der Vergangenheit die Begründung einer Betriebsaufspaltung steuerneutral behandelt worden ist. Das Thema Betriebsaufspaltung ist kompliziert und äußerst vielschichtig. Wer auf der sicheren Seite sein will, braucht gute Fachkenntnisse über diese Spezialmaterie. Das vorliegende Buch enthält eine Darstellung der aktuellen Rechtsprechung, der Verwaltungsauffassung und der Meinung im Fachschrifttum zu den steuerlichen und auch außersteuerlichen Rahmenbedingungen der Betriebsaufspaltung.

Die Entscheidung für eine Betriebsaufspaltung aus steuerlicher Sicht erschöpft sich nicht nur in der laufenden Besteuerung der Doppelgesellschaft. Die Betriebsaufspaltung sollte ständig daraufhin überprüft werden, ob die konstitutiven Voraussetzungen hierfür weiterhin vorliegen und ob Strukturanpassungen wegen möglicher negativer Auswirkungen als Folge der sich ändernden Vorschriften des Unternehmensteuerrechts notwendig sind. Da die Rechtsfolgen der Betriebsaufspaltung sich einzig am objektiven Tatbestand einer Betriebsaufspaltungssituation orientieren, werden von den Sonderregelungen sowohl die ungewollte Errichtung einer Betriebsaufspaltung als auch die unfreiwillige Beendigung derselben erfasst. Die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung sollte folglich auch derjenige kennen, der eine Betriebsaufspaltung wirksam vermeiden möchte. Ebenso werden in diesem Buch die Sachverhalte aufgezählt, die zu einer Beendigung einer bestehenden Betriebsaufspaltung führen sowie deren Rechtsfolgen und gestalterische Überführungsmöglichkeiten in eine andere Struktur.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 1. Auflage	V
Abkürzungsverzeichnis	XI
1 Allgemeines	1
2 Begriff und Rechtsgrundlagen im Steuerrecht	3
3 Wesen und steuerliche Rahmenbedingungen	5
3.1 Charakteristik und Entscheidungskriterien für die Betriebsteilung	5
3.2 Steuerliche Vor- und Nachteile	6
4 Außersteuerliche Aspekte	9
4.1 Betriebsaufspaltung in anderen Rechtsgebieten	9
4.2 Betriebsteilung	9
4.3 Haftungsbeschränkung	10
4.3.1 Haftung in einer Betriebsaufspaltungssituation (qualifiziert faktischer Konzern)	11
4.3.2 Haftung bei Insolvenz der Betriebsgesellschaft	12
5 Erscheinungsformen der Betriebsaufspaltung	15
6 Klassische Betriebsaufspaltung	17
6.1 Voraussetzungen	17
6.1.1 Betriebsgesellschaft	18
6.1.2 Sachliche Verflechtung	19
6.1.3 Personelle Verflechtung	31
6.2 Begründung der Betriebsaufspaltung	45
6.2.1 Unechte Betriebsaufspaltung	45
6.2.2 Errichtung einer Betriebsaufspaltung durch Verpachtung des ganzen Betriebs	46
6.2.3 Errichtung einer (echten) Betriebsaufspaltung mit Veräußerung des Umlaufvermögens	46
6.2.4 Errichtung einer (echten) Betriebsaufspaltung durch Übertragung eines Teilbetriebs	47

6.2.5	Errichtung einer (echten) Betriebsaufspaltung durch Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern bei Beteiligungsidentität	48
6.2.6	Errichtung einer Betriebsaufspaltung unter Beteiligung von Angehörigen als Nur-Betriebsgesellschafter	49
6.3	Nachträglich erkannte Betriebsaufspaltung	52
6.4	Betriebsaufspaltung »über die Grenze«	54
6.4.1	Besitzgesellschafter ist im Ausland ansässig	54
6.4.2	Betriebsgesellschaft ist im Ausland ansässig	55
6.5	Rechtsfolgen der Betriebsaufspaltung: Besteuerung der/des Inhaber/s des Besitzunternehmens	55
6.5.1	Steuerliche Selbständigkeit von Besitz- und Betriebsunternehmen	55
6.5.2	Rechtsform des Besitzunternehmens	56
6.5.3	Einkunftsart und Gewinnermittlungsart	56
6.5.4	Betriebsvermögen	58
6.5.5	Übertragung der Anteile an der Betriebsgesellschaft auf Angehörige	64
6.5.6	Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter auf die Betriebsgesellschaft	66
6.5.7	Betriebseinnahmen/Betriebsausgaben – Beispiele	67
6.5.8	Umsatzsteuer	79
6.6	Laufende Besteuerung des Betriebsunternehmens	81
6.7	Schlussbesteuerung	82
6.7.1	Beendigung der Betriebsaufspaltung – Betriebsveräußerung/Betriebsaufgabe	82
6.7.2	Aufgabegewinn (Ermittlung)	83
6.7.3	Aufgabegewinn (Besteuerung)	84
6.7.4	Betriebsaufgabe durch Wegfall der personellen Verflechtung ..	85
6.7.5	Betriebsaufgabe durch Wegfall der sachlichen Verflechtung ..	87
6.7.6	Beendigung der Betriebsaufspaltung ohne Aufdeckung stiller Reserven (Ausnahmen)	88
7	Kapitalistische Betriebsaufspaltung	95
7.1	Begriffsbestimmung	95
7.2	Bedeutung	95
7.3	Gründung	96
7.4	Laufende Besteuerung der Besitzkapitalgesellschaft	97
7.5	Beendigung der Betriebsaufspaltung	98
8	Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung	99
8.1	Begriff	99
8.2	Mittelbare mitunternehmerische Betriebsaufspaltung	100

8.3	Unmittelbare mitunternehmerische Betriebsaufspaltung	101
8.3.1	Begriff	101
8.3.2	Sonderbetriebsvermögen bei fehlender Bilanzierungskonkurrenz	102
8.3.3	Vor- und Nachteile der mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung	103
8.3.4	Die mitunternehmerische Betriebsaufspaltung im Spannungsverhältnis zum Sonderbetriebsvermögen (Abgrenzungsfragen)	106
8.3.5	Laufende Besteuerung	110
8.3.6	Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen	113
8.3.7	Beendigung der Betriebsaufspaltung	114
9	Gewerbesteuer	117
9.1	Steuergegenstand (§ 2 GewStG)	117
9.1.1	Besitzunternehmen als Gewerbebetrieb	117
9.1.2	Beginn der Gewerbesteuerpflicht	118
9.1.3	Echte Betriebsaufspaltung	119
9.1.4	Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung	120
9.2	Steuerbefreiung (§ 3 GewStG)	121
9.3	Hebeberechtigte Gemeinde (§ 4 GewStG)	122
9.4	Gewerbeertrag (§ 7 GewStG)	123
9.4.1	Begriff und Ermittlung	123
9.4.2	Errichtung einer Betriebsaufspaltung	124
9.5	Hinzurechnungen zum Gewinn (§ 8 GewStG)	127
9.5.1	Hinzurechnung von Finanzierungsanteilen (§ 8 Nr. 1 GewStG i. d. F. des URefG 2008)	127
9.5.2	Hinzurechnung bei Organschaft	129
9.6	Kürzungen vom Gewinn (§ 9 GewStG)	130
9.6.1	Kürzung für Grundstücksunternehmen	130
9.6.2	Ausschüttung der Betriebskapitalgesellschaft	131
9.7	Organschaft	133
9.7.1	Einheitlicher Gewerbeertrag im Organkreis	133
9.7.2	Voraussetzungen der Organschaft	134
	Stichwortverzeichnis	137