

Hinweis 16 (5) EStH 2010

Einkommensteuer-Hinweise 2010

Bundesrecht

Titel: Einkommensteuer-Hinweise 2010

Normgeber: Bund

Redaktionelle Abkürzung: EStH 2010

Gliederungs-Nr.: [keine Angabe]

Normtyp: Verwaltungsvorschrift

Hinweis 16 (5) EStH 2010

Abgrenzung Betriebsverpachtung/Betriebsaufgabe

- Im Falle der Betriebsverpachtung ist grundsätzlich ohne zeitliche Begrenzung so lange von einer Fortführung des Betriebs auszugehen, wie eine Betriebsaufgabe nicht erklärt worden ist und die Möglichkeit besteht, den Betrieb fortzuführen. Hat der Stpfl. bei Einstellung derwerbenden Tätigkeit von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, die Aufdeckung der stillen Reserven zu vermeiden und den Betrieb fortzuführen, kann eine spätere Betriebsaufgabe nur dann angenommen werden, wenn sie den äußeren Umständen nach klar zu erkennen und der Zeitpunkt eindeutig zu bestimmen ist. Dazu bedarf es in der Regel einer ausdrücklichen Betriebsaufgabeerklärung (>BFH vom 19.3.2009 - BStBl II S. 902).
- Das dem Verpächter gewährte Wahlrecht, ob er ohne Realisierung der stillen Reserven weiter Unternehmer bleiben oder ob er die stillen Reserven realisieren und in Zukunft privater Verpächter sein will, besteht nur dann, wenn eine Betriebsverpachtung und nicht eine Vermietung einzelner Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens vorliegt. Eine Betriebsverpachtung erfordert die Überlassung der wesentlichen Betriebsgrundlagen, so dass bei wirtschaftlicher Betrachtung das bisherige Unternehmen in seinen wesentlichen Grundlagen übergeben wird und deshalb der Verpächter oder sein Rechtsnachfolger bei Beendigung des Vertrags den Betrieb ohne wesentliche Änderung wieder aufnehmen und fortsetzen könnte (>BFH vom 14.12.1993 - BStBl 1994 II S. 922, vom 17.4.1997 - BStBl 1998 II S. 388, vom 28.8.2003 - BStBl 2004 II S. 10 und vom 11.10.2007 - BStBl 2008 II S. 220).
- Der Abschluss eines Pachtvertrags und die mangelnde Erklärung des Stpfl., den Betrieb aufzugeben, verhindern nicht die Betriebsaufgabe, wenn der Betrieb nach den tatsächlichen Umständen eindeutig endgültig aufgegeben wird. Dies gilt auch, wenn der Stpfl. von einer Betriebsfortführung ausgeht und Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt (>BFH vom 3.6.1997 - BStBl 1998 II S. 373 und vom 16.12.1997 - BStBl 1998 II S. 379).

Betriebsaufgabeerklärung

Erklärt der Unternehmer ausdrücklich, den Betrieb endgültig eingestellt zu haben, kann er sich später nicht darauf berufen, diese rechtsgestaltende Erklärung sei wirkungslos, weil ihm nicht bewusst gewesen sei, dass mit der Betriebsaufgabe auch die stillen Reserven des verpachteten Betriebsgrundstücks aufzudecken seien (>BFH vom 22.9.2004 - BStBl 2005 II S. 160).

Betriebsgrundstück als alleinige wesentliche Betriebsgrundlage

Wird nur das Betriebsgrundstück, ggf. i. V. m. Betriebsvorrichtungen, verpachtet, liegt nur dann eine Betriebsverpachtung im Ganzen vor, wenn das Grundstück die alleinige wesentliche Betriebsgrundlage darstellt. Dies ist regelmäßig bei Groß- und Einzelhandelsunternehmen sowie bei Hotel- und Gaststättenbetrieben der Fall (>BFH vom 28.8.2003 - BStBl 2004 II S. 10).

Betriebsüberlassungsvertrag

Ein unentgeltlicher Betriebsüberlassungsvertrag steht einem Pachtvertrag gleich (>BFH vom 7.8.1979 - BStBl 1980 II S. 181).

Betriebsvermögen

> H 4.2 (7) Land- und forstwirtschaftlicher Betrieb

Branchenfremde Verpachtung

Bei einer branchenfremden Verpachtung kommt es nicht zu einer Zwangsbetriebsaufgabe, wenn der Verpächter den Betrieb nach Ablauf des Nutzungsverhältnisses ohne wesentliche Änderung fortführen kann (>BFH vom 28.8.2003 - BStBl 2004 II S. 10).

Drei-Monats-Frist

Die Vereinfachungsregelung in R 16 Abs. 5 Satz 6 kann nicht angewandt werden, wenn erhebliche Wertsteigerungen des Betriebsvermögens zwischen dem gewählten Aufgabezeitpunkt und dem Eingang der Aufgabenerklärung beim Finanzamt eingetreten sind (>BFH vom 27.2.1985 - BStBl II S. 456 und vom 18.8.2005 - BStBl 2006 II S. 581).

Eigenbewirtschaftung

Eine Betriebsverpachtung setzt voraus, dass der Betrieb zuvor von dem Verpächter oder im Fall des unentgeltlichen Erwerbs von seinem Rechtsvorgänger selbst bewirtschaftet worden ist (>BFH vom 20.4.1989 - BStBl II S. 863 und BMF vom 23.11.1990 - BStBl I S. 770).

Eiserne Verpachtung

Zur Gewinnermittlung bei der Verpachtung von Betrieben mit Substanzerhaltungspflicht des Pächters nach §§ 582a , 1048 BGB >BMF vom 21.2.2002 (BStBl I S. 262).

Form und Inhalt der Betriebsaufgabenerklärung

Zu Form und Inhalt der Betriebsaufgabenerklärung >BFH vom 15.10.1987 (BStBl 1988 II S. 257, 260).

Gaststättenverpachtung

Eine gewerbliche Gaststättenverpachtung wird nicht bereits deshalb zum "Gaststättenhandel", weil innerhalb von fünf Jahren mehr als drei der verpachteten Gaststätten verkauft werden; für die verbleibenden Teilbetriebe erlischt das Verpächterwahlrecht nicht (>BFH vom 18.6.1998 - BStBl II S. 735).

Gemeinsames Eigentum von Pächter und Verpächter an wesentlichen Betriebsgrundlagen

Die Fortführung eines Betriebes im Wege der Betriebsverpachtung ist grundsätzlich nicht möglich, wenn wesentliche Betriebsgegenstände von einem Miteigentümer an einen anderen Miteigentümer verpachtet werden und der Betrieb vor der Verpachtung vom Verpächter und Pächter gemeinsam (z. B. in der Rechtsform einer GbR) geführt worden ist (>BFH vom 22.5.1990 - BStBl II S. 780).

Geschäfts- oder Firmenwert

Wird zu Beginn oder während der Verpachtung des Gewerbebetriebs die Betriebsaufgabe erklärt, ist bei der Ermittlung des Aufgabegewinns weder ein originärer noch ein derivativer Geschäfts- oder Firmenwert anzusetzen. Der Geschäfts- oder Firmenwert ist dann zur Versteuerung heranzuziehen, wenn bei einer späteren Veräußerung des Unternehmens ein Entgelt für ihn geleistet wird (>BFH vom 30.1.2002 - BStBl II S. 387).

Mitunternehmer

Die Fortführung eines Betriebes im Wege der Verpachtung ist auch dann möglich, wenn ein Gesellschafter bei der Beendigung einer gewerblich tätigen Personengesellschaft wesentliche Betriebsgegenstände behält und an einen früheren Mitgesellschafter verpachtet (>BFH vom 14.12.1978 - BStBl 1979 II S. 300).

Parzellenweise Verpachtung

Die parzellenweise Verpachtung der Grundstücke eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs steht der Annahme einer Betriebsverpachtung nicht grundsätzlich entgegen (>BFH vom 28.11.1991 - BStBl 1992 II S. 521).

Personengesellschaft

Das Verpächterwahlrecht kann bei Personengesellschaften nur einheitlich ausgeübt werden (>BFH vom 17.4.1997 - BStBl 1998 II S. 388).

Produktionsunternehmen

Wird bei Verpachtung eines Produktionsunternehmens der gesamte, umfangreiche Maschinenpark veräußert, hat unbeschadet einer möglichen kurzfristigen Wiederbeschaffbarkeit einzelner Produktionsmaschinen der Verpächter jedenfalls eine wesentliche Betriebsgrundlage nicht zur Nutzung überlassen, so dass die übrigen Wirtschaftsgüter zwangsweise entnommen werden und eine Betriebsaufgabe vorliegt (>BFH vom 17.4.1997 - BStBl 1998 II S. 388).

Rechtsnachfolger

Im Fall des unentgeltlichen Erwerbs eines verpachteten Betriebs hat der Rechtsnachfolger des Verpächters das Wahlrecht, das erworbene Betriebsvermögen während der Verpachtung fortzuführen (>BFH vom 17.10.1991 - BStBl 1992 II S. 392).

Sonderbetriebsvermögen

Ein Wirtschaftsgut des Sonderbetriebsvermögens, das bisher alleinige wesentliche Betriebsgrundlage des Betriebs einer Personengesellschaft war, kann auch dann Gegenstand einer Betriebsverpachtung sein, wenn die Personengesellschaft liquidiert wurde (>BFH vom 6.11.2008 - BStBl 2009 II S. 303).

Umgestaltung wesentlicher Betriebsgrundlagen

- Werden anlässlich der Verpachtung eines Gewerbebetriebs die wesentlichen Betriebsgrundlagen so umgestaltet, dass sie nicht mehr in der bisherigen Form genutzt werden können, entfällt grundsätzlich die Möglichkeit, das Betriebsvermögen fortzuführen; damit entfällt auch die Möglichkeit der Betriebsverpachtung (>BFH vom 15.10.1987 - BStBl 1988 II S. 257, 260).

>Branchenfremde Verpachtung

- Veräußerungen und Entnahmen von Grundstücken berühren das Fortbestehen eines im Ganzen verpachteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebs nur dann, wenn die im Eigentum des Verpächters verbleibenden Flächen nicht mehr ausreichen, um nach Beendigung des Pachtverhältnisses einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu bilden. Das Schicksal der Wirtschaftsgebäude ist für die Annahme einer Zwangsbetriebsaufgabe unerheblich (>BMF vom 1.12.2000 - BStBl I S. 1556). Ein verpachteter landwirtschaftlicher Betrieb wird nicht mit der Folge einer Zwangsbetriebsaufgabe dadurch zerschlagen, dass der Verpächter nach einem Brandschaden die mitverpachteten Wirtschaftsgebäude nicht wieder aufbaut, sondern die landwirtschaftlichen Nutzflächen nach Auflösung der ursprünglichen Pachtverträge erneut verpachtet und die Hofstelle veräußert (>BFH vom 26.6.2003 - BStBl II S. 755).

Verpächterwahlrecht

Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der Ausübung des Verpächterwahlrechts >BMF vom 17.10.1994 (BStBl I S. 771).

Wesentliche Betriebsgrundlagen

- Wesentliche Betriebsgrundlagen sind jedenfalls die Wirtschaftsgüter, die zur Erreichung des Betriebszwecks erforderlich sind und denen ein besonderes wirtschaftliches Gewicht für die Betriebsführung zukommt (>BFH vom 17.4.1997 - BStBl 1998 II S. 388). Dabei ist maßgeblich auf die sachlichen Erfordernisse des Betriebs abzustellen - sog. funktionale Betrachtungsweise (>BFH vom 11.10.2007 - BStBl 2008 II S. 220). Für diese Beurteilung kommt es auf die Verhältnisse des verpachtenden, nicht auf diejenigen des pachtenden Unternehmens an (>BFH vom 28.8.2003 - BStBl 2004 II S. 10).
- Bei einem Autohaus (Handel mit Neu- und Gebrauchtfahrzeugen einschließlich angeschlossenem Werkstattservice) sind das speziell für dessen Betrieb hergerichtete Betriebsgrundstück samt Gebäuden und Aufbauten sowie die fest mit dem Grund und Boden verbundenen Betriebsvorrichtungen im Regelfall die alleinigen wesentlichen Betriebsgrundlagen. Demgegenüber gehören die beweglichen Anlagegüter, insbesondere die Werkzeuge und Geräte, regelmäßig auch dann nicht zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen, wenn diese im Hinblick auf die Größe des Autohauses ein nicht unbedeutendes Ausmaß einnehmen (>BFH vom 11.10.2007 - BStBl 2008 II S. 220 **und vom 18.8.2009 - BStBl 2010 II S. 222**).
- >Produktionsunternehmen