

Arbeitsunterlagen zur Veranstaltung
ÜBUNGEN IM STEUERRECHT
WS 2020/21

STUEBERBILANZRECHT:

Zusammensetzung und Veränderung des steuerlichen Betriebsvermögens

Prof. Dr. Paul Richard Gottschalk
Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
und Fachberater für Internationales Steuerrecht
Saarbrücken



GLIEDERUNG



- A ZUORDNUNG DER WIRTSCHAFTSGÜTER**
- B BEGRÜNDUNG VON BETRIEBSVERMÖGEN**
- C AUSSCHEIDEN AUS DEM BETRIEBSVERMÖGEN**
- D DREITEILUNG DES STEUERLICHEN VERMÖGENS**
- E GEMISCHT GENUTZTE WIRTSCHAFTSGÜTER**

A ZUORDNUNG DER WIRTSCHAFTSGÜTER

1. PERSÖNLICHE ZUORDNUNG

- a) Zivilrechtliches Eigentum
- b) Wirtschaftliches Eigentum (§ 39 AO)

A ZUORDNUNG DER WIRTSCHAFTSGÜTER

1. PERSÖNLICHE ZUORDNUNG

c) Sonderfall: Gesamthandsgemeinschaften

- Beachte § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO:
„Wirtschaftsgüter, die mehreren zur gesamten Hand zustehen, werden den Beteiligten anteilig zugerechnet, soweit eine getrennte Zurechnung für die Besteuerung erforderlich ist.“
- gilt nur für die Zurechnung von Wirtschaftsgütern, nicht von Einkünften
- Anteilige Zurechnung nur, soweit die einzelnen Gesamthänder und nicht die Gesamthand selbst Subjekt der Besteuerung sind (vgl. BFH-Urteil vom 11.04.1967 II 118/64, BStBl. III 1967, 539)
- § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO gilt daher nur für die ESt/KSt, nicht GewSt (§ 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG)

1. PERSÖNLICHE ZUORDNUNG

c) Sonderfall: Gesamthandsgemeinschaften

- **Gewerblich tätige Personengesellschaften:**
 - ▶ getrennte Zuordnung auf die Gesellschafter einer gewerblich tätigen PersGes nach der Rspr. nicht erforderlich
 - ▶ Grund: PersGes nicht Subjekt der Einkommensbesteuerung, aber Subjekt der Gewinnerzielung
 - ▶ § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG ist lex specialis (BFH-Beschluss vom 25.02.1991 GrS 7/89, BStBl. II 1991, 691)
 - ▶ **ACHTUNG:** Im Einzelfall aber auch hier eine anteilige Zurechnung der Wirtschaftsgüter zu den Gesellschaftern erforderlich (Rücklage gemäß § 6b Abs. 3 EStG, erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen gemäß § 7a Abs. 7 EStG)

1. PERSÖNLICHE ZUORDNUNG

c) Sonderfall: Gesamthandsgemeinschaften

- **Vermögensverwaltende Personengesellschaften:**
 - ▶ Personengesellschaften mit originär nichtgewerblicher Tätigkeit (klassische Vermögensverwaltung: Halten und Verwaltung von Immobilien- und Kapitalvermögen)
 - ▶ Hauptanwendungsbereich des § 39 Abs. 2 Nr. 2 EStG (BFH-Urteil vom 18.05.2004 IX R 83/00, BStBl. II 2004, 898)
 - ▶ Konsequenzen:
 - Keine Nutzungsverhältnisse zwischen PersGes und Gesellschafter möglich (z.B. Mietvertrag)
 - Keine Veräußerungsgeschäfte zwischen PersGes und Gesellschafter möglich

2. SACHLICHE ZUORDNUNG

a) Voraussetzung: Betrieb

- Definition: nachhaltige selbständige Tätigkeit, die ein Steuersubjekt mit Gewinnerzielungsabsicht unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unter Überschreitung der Grenzen der Vermögensverwaltung entfaltet

b) Zuordnungskriterien

- Förderung der betrieblichen Zwecke im weitesten Sinne: objektiver wirtschaftlicher und tatsächlicher Zusammenhang zwischen dem Wirtschaftsgut und dem Betrieb besteht
- Kein notwendiges Privatvermögen

3. FOLGEN DER ZUORDNUNG ZUM BETRIEB

- Veräußerungserfolge wirken sich steuerlich grundsätzlich nur im Betriebsvermögen aus, während Gewinne bzw. Verluste aus der Veräußerung privater Vermögensgegenstände insoweit unbeachtlich sind
- Ausnahmen:
 - Spekulationsgeschäfte (§§ 22, 23 EStG)
 - Wesentliche Beteiligungen (§ 17 EStG)
 - Beteiligungen aus Umwandlungen zum Buchwert (§ 22 UmwStG)
 - Kapitalvermögen (§ 20 Abs. 2 EStG):- Abgeltungssteuer ab 2009
- Aufwendungen sind Betriebsausgaben, Einnahmen sind Betriebseinnahmen

A ZUORDNUNG DER WIRTSCHAFTSGÜTER

3. FOLGEN DER ZUORDNUNG ZUM BETRIEB

d) Sonderfälle:

- Mitunternehmerschaften und Kapitalgesellschaften haben nur notwendiges Betriebsvermögen (Grund: keine außerbetriebliche Sphäre)
- Wirtschaftsgüter im (wirtschaftlichen) Eigentum der Gesellschafter sind gegebenenfalls Sonderbetriebsvermögen (bei Mitunternehmerschaften)
- Schulden sind Betriebsvermögen: bei wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem betrieblichen Wirtschaftsgut und bei Aufnahme zur Erzielung von betrieblichen Einnahmen
- Für private Verbindlichkeiten besteht die Möglichkeit, diese im Wege der Umschuldung in betriebliche Schulden zu überführen (beachte aber: § 4a EStG)

B BEGRÜNDUNG VON BETRIEBSVERMÖGEN

1. WIDMUNG BEI BETRIEBSERÖFFNUNG

- Zuführung bzw. Widmung von Wirtschaftsgütern bei Betriebseröffnung (§ 6 Abs. 1 Nr. 6 EStG)
- Betriebserwerb: erworbene Wirtschaftsgüter, soweit sie weiterhin betrieblich genutzt werden, werden Betriebsvermögen des neuen Unternehmers
- unentgeltlicher Erwerb: Buchwertfortführung (§ 6 Abs. 3 EStG)

2. ANSCHAFFUNG

- bereits das obligatorische Rechtsgeschäft ist betrieblich veranlasst

3. HERSTELLUNG

- Ein im Betrieb hergestelltes Wirtschaftsgut gehört zwangsläufig zum Betriebsvermögen, wenn es dem Betriebszweck entspricht

B BEGRÜNDUNG VON BETRIEBSVERMÖGEN

4. EINLAGE

- Änderung der sachlichen Zuordnung
- Voraussetzung: Einlagehandlung, getragen vom Einlagewillen, die Wirtschaftsgut betrieblichen Zwecken widmet

C AUSSCHIEDEN AUS DEM BETRIEBSVERMÖGEN

1. ALLGEMEINE ANFORDERUNGEN

- Auflösung des persönlichen oder sachlichen Betriebszusammenhangs (BFH v. 31.1.1985, BStBl. II, 395)

2. VERÄUSSERUNG

3. ENTNAHME UND BETRIEBSAUFGABE

4. WEGFALL DER BETRIEBLICHEN TÄTIGKEIT

- Achtung: Wirtschaftsgüter nicht bereits deshalb aus dem Betriebsvermögen aus, weil sich die Struktur eines Betriebs mit der Folge ändert, dass die Einkünfte aus dem Betrieb einer anderen Einkunftsart zuzurechnen sind (BFH GrS v. 07.10.1974, BStBl. II 1975, 168)

C AUSSCHIEDEN AUS DEM BETRIEBSVERMÖGEN

5. SUBSTITUIERENDER RECHTSVORGANG

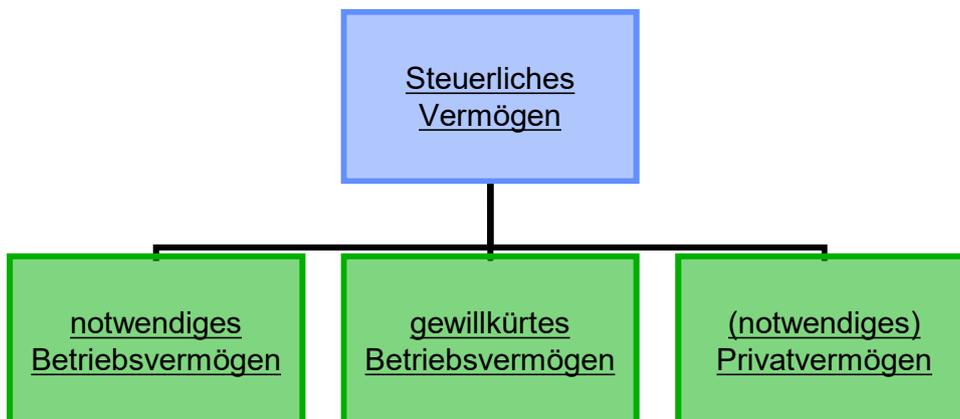
- z.B. Wegfall der tatbestandlichen Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung (BFH v. 15.12.1988, BStBl. II 1989, 363; Groh, DB 1989, 748)

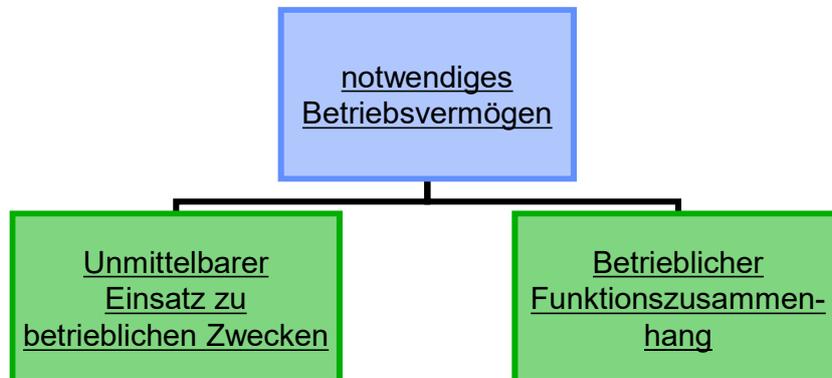
6. WECHSEL DER GEWINNERMITTLUNGSART

- führt nicht zu einem Ausscheiden der Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen

D DREITEILUNG DES STEUERLICHEN VERMÖGENS

I. ÜBERBLICK





NOTWENDIGES BETRIEBSVERMÖGEN:

1. Betriebliche Veranlassung

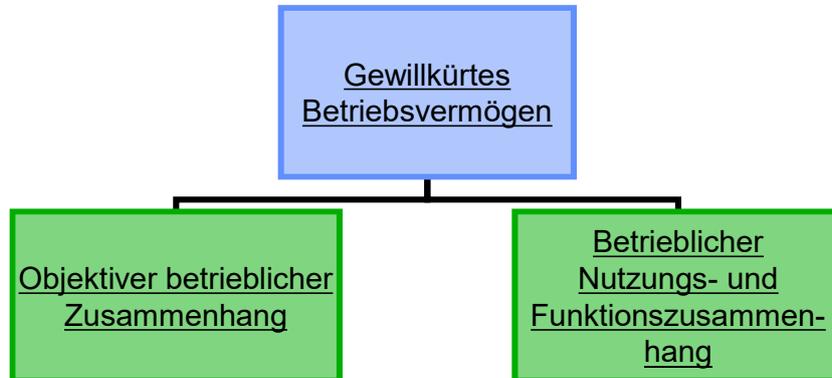
- ausreichend, wenn objektiv erkennbar ist, dass ein unmittelbarer Einsatz zu betrieblichen Zwecken geplant oder das Wirtschaftsgut dem Betrieb zu dienen bestimmt ist (BFH v. 03.08.1977, BStBl. II 1978, 53; v. 01.10.1981, BStBl. II 1982, 250, v. 02.12.1982, BStBl. II 1983, 215)
- nicht erforderlich, dass das Wirtschaftsgut für die betriebliche Tätigkeit notwendig ist

2. Betrieblicher Funktionszusammenhang

- zwischen der objektiven Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes und den Erfordernissen des Geschäftszweiges, dem der Betrieb angehört, muss eine gewisse Beziehung bestehen

D DREITEILUNG DES STEUERLICHEN VERMÖGENS

III. GEWILLKÜRTE BETRIEBSVERMÖGEN



D DREITEILUNG DES STEUERLICHEN VERMÖGENS

III. GEWILLKÜRTE BETRIEBSVERMÖGEN

GEWILLKÜRTE BETRIEBSVERMÖGEN:

1. **Mindesterfordernis: objektiver betrieblicher Zusammenhang**
2. **Betrieblicher Nutzungs- und Funktionszusammenhang**
 - a) **Wirtschaftsgüter, die im Betrieb nicht unmittelbar genutzt werden, kann der Unternehmer nur dem Betriebsvermögen widmen, wenn er sich dadurch eine Förderung seines Betriebs verspricht**
 - b) **Drei Gruppen:**
 - **Wirtschaftsgüter, deren betrieblichen Einsatz sich der Unternehmer zunächst vorbehält**
 - **Wirtschaftsgüter, die der Kapitalausstattung des Betriebs dienen**
 - **Wirtschaftsgüter, die vom Unternehmer sowohl betrieblich als auch privat genutzt werden und die er als Betriebsvermögen behandelt**
 - c) **Beweisanzeichen: z.B. Behandlung in der Buchführung**

D DREITEILUNG DES STEUERLICHEN VERMÖGENS

III. GEWILLKÜRTEBETRIEBSVERMÖGEN

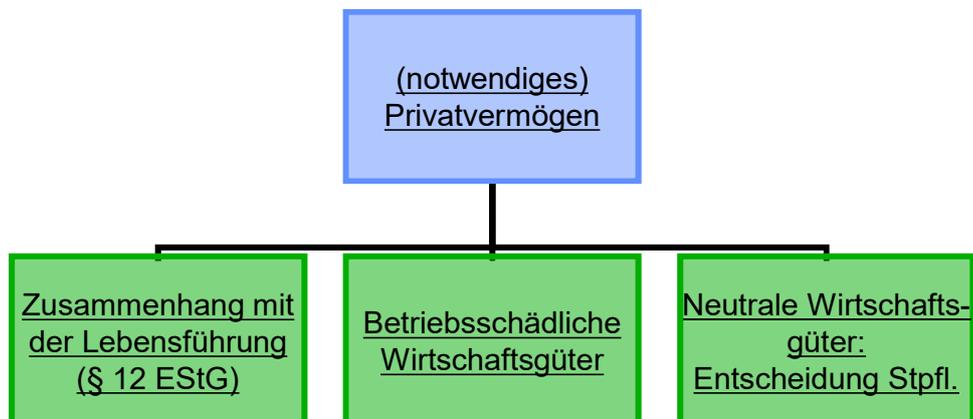
GEWILLKÜRTEBETRIEBSVERMÖGEN:

3. Sonderfall: Gesamthandsvermögen

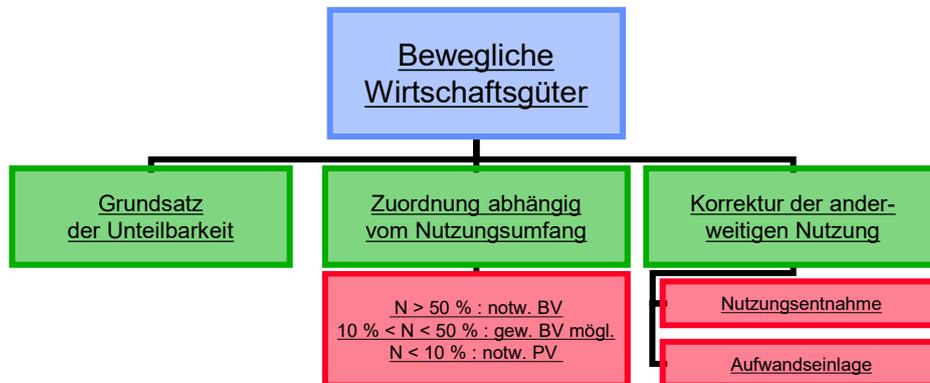
- gewillkürtes Betriebsvermögen nicht möglich (keine außerbetriebliche Sphäre)

D DREITEILUNG DES STEUERLICHEN VERMÖGENS

IV. PRIVATVERMÖGEN



E GEMISCHT GENUTZTE WIRTSCHAFTSGÜTER



E GEMISCHT GENUTZTE WIRTSCHAFTSGÜTER

