

# Wann ist eine Betriebsaufspaltung sinnvoll?

Klaus Linke\*, Lüneburg

*Betriebsaufspaltung bedeutet Aufteilung eines Unternehmens in zwei selbständige Unternehmen. Der „klassische Fall“ ist die Aufspaltung eines bisher als Einzelunternehmen oder als Personengesellschaft betriebenen Unternehmens in der Weise, daß eine neugegründete Kapitalgesellschaft den Betrieb des bisherigen Unternehmens fortführt (Betriebsgesellschaft), und das bisherige Unternehmen als Besitzgesellschaft lediglich das zurückbehaltene Anlagevermögen an die Kapitalgesellschaft verpachtet (echte Betriebsaufspaltung).*

## Vorteile der Betriebsaufspaltung

Bei der in der Praxis in der Regel anzutreffenden echten Betriebsaufspaltung überträgt der Einzelunternehmer oder die Personengesellschaft die gesamte bisherige betriebliche Tätigkeit samt Umlaufvermögen auf eine neugegründete GmbH und wird fortan nur noch durch Verpachtung des Anlagevermögens an die GmbH tätig. Diese Verpachtung ist als gewerbliche

Tätigkeit anerkannt. Dadurch wird die Aufdeckung der Stillen Reserven und ihre Versteuerung wegen Aufgabe des Gewerbebetriebs vermieden. Ein Vorteil der Aufspaltung ist ferner darin zu sehen, daß die Betriebskapitalgesellschaft nur beschränkt haftet.

Von besonderem Interesse ist desweiteren, daß der Einzelunternehmer, der nunmehr als Geschäftsführer der Betriebsgesellschaft fungiert, seinen „Unternehmerlohn“ in Form der Geschäftsführervergütung als Betriebsausgabe abziehen kann, und darüber hinaus auch die Bildung einer Pensionsrückstellung für Versorgungszusagen zulässig ist. Auch können steuerlich anzuerkennende Darlehensvereinbarungen mit der GmbH getroffen und bei beiden Unternehmen Freibeträge beim Gewerbekapital sowie bei Ermittlung der Dauerschulden und Dauerschuldzinsen berücksichtigt werden.

## Steuerliche Anerkennung

Eine Betriebsaufspaltung setzt voraus, daß ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Besitzunternehmen und Betriebsunternehmen besteht. Dies ist nur dann der Fall, wenn zwischen Besitzunternehmen und Betriebsunternehmen eine sachliche und personelle Verflechtung existiert.

## Sachliche Verflechtung

Sie setzt voraus, daß das Besitzunternehmen dem Betriebsunternehmen Wirtschaftsgüter zur Nutzung überläßt, die für das Betriebsunternehmen eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellen. In der Regel erfüllen in erster Linie zur Nutzung überlassene Grundstücke diese Voraussetzungen. Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens können als wesentliche Betriebsgrundlage anzusehen sein, wenn das gesamte Anlagevermögen oder

eine komplette maschinelle Einrichtung überlassen werden. Dagegen rechnet Umlaufvermögen überwiegend nicht zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen.

In der Besteuerungspraxis wird die Frage, ob eine wesentliche Betriebsgrundlage vorliegt, im allgemeinen im Zusammenhang mit der Nutzungsüberlassung von Grundstücken relevant. Diese gehören zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen, wenn der Betrieb derart von der Verbindung mit dem Gebäudegrundstück abhängig ist, daß er an anderer Stelle nicht in der bisherigen Weise fortgeführt werden kann. Dieses Kriterium erfüllen bebaute Grundstücke, bei denen die Gebäude durch ihre Gliederung oder sonstige Bauart dauernd für den Betrieb eingerichtet sind. Es reicht aus, daß die Gebäude nach ihrer Lage, ihrer Größe und ihrem Grundriß auf das Tätigkeitsfeld des Unternehmens zugeschnitten sind, oder wenn erst das Betriebsunternehmen – mit Zustimmung des Besitzunternehmens – ein ihm überlassenes Gebäude für seine Zwecke baulich herrichten läßt.

Das Vorliegen einer wesentlichen Betriebsgrundlage wird unter Umständen verneint, wenn ein Grundstück für die Betriebsgesellschaft von geringer wirtschaftlicher Bedeutung ist. In mehreren neueren Urteilen hat der Bundesfinanzhof die Voraussetzungen für die Annahme eines Grundstücks als wesentliche Betriebsgrundlage erheblich gelockert und stellt nur noch auf die wirtschaftliche Bedeutung des Grundstücks für das Besitzunternehmen ab. Von wirtschaftlicher Bedeutung in diesem Sinne ist ein Grundstück insbesondere, wenn das Betriebsunternehmen in seiner Betriebsführung

\* Dipl.-Volkswirt Klaus Linke, Lüneburg, vormals Geschäftsführer der Handwerkskammer Lüneburg – Stade

auf das ihm zur Nutzung überlassene Grundstück deshalb angewiesen ist, weil

- die Betriebsführung durch die Lage des Grundstücks bestimmt wird oder
- das Grundstück auf die Bedürfnisse des Betriebs zugeschnitten ist (z. B. Bauten auf dem Grundstück sind für die Zwecke des Betriebsunternehmens hergerichtet oder gestaltet worden) oder
- das Betriebsunternehmen aus anderen innerbetrieblichen Gründen ohne ein Grundstück dieser Art den Betrieb nicht fortführen könnte.

### *Personelle Verflechtung*

Sie setzt voraus, daß die hinter beiden Unternehmen stehenden Personen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen haben, den sie in beiden Unternehmen durchsetzen können. Bei der Beur-

teilung der personellen Verflechtung zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen, können Ehegattenanteile grundsätzlich nicht zusammengerechnet werden. Begründung: Die eheliche Lebensgemeinschaft allein rechtfertigt noch nicht die Annahme gleichgerichteter wirtschaftlicher Interessen.

Eine Zusammenrechnung von Ehegattenanteilen ist nur dann möglich, wenn die Ehegatten durch die mehrere Unternehmen umfassende planmäßige gemeinsame Gestaltung der wirtschaftlichen Interessen den Beweis dafür liefern, daß sie aufgrund ihrer gleichgerichteten wirtschaftlichen Interessen zusätzlich zur ehelichen Lebensgemeinschaft eine Zweck- und Wirtschaftsgemeinschaft eingegangen sind. Eine personelle Verflechtung liegt ferner vor, wenn beide Eheleute eine Personengruppe bilden, die an beiden Unter-

nehmen mehrheitlich beteiligt ist. Diese sog. Personengruppentheorie (gleichgerichtete Interessen) ist nicht nur bei Ehegatten, sondern immer dann zu prüfen, wenn an beiden Unternehmen mehrere Personen in unterschiedlicher Höhe beteiligt sind, die zusammen in beiden Unternehmen über die Mehrheit der Stimmen verfügen.

Im Ausnahmefall kann die Fähigkeit, den Willen im Betriebsunternehmen durchzusetzen auch ohne Anteilsbesitz durch eine besondere tatsächliche Machtstellung vermittelt werden. Das ist zum Beispiel dann der Fall, wenn die Ehefrau aufgrund ihrer kaufmännischen und technischen Unerfahrenheit im Einzelfalle darauf angewiesen ist, sich dem Willen ihres Ehemannes so unterzuordnen, daß sie daneben keinen eigenen geschäftlichen Willen entfalten kann. □

## Südafrika: Mit Herl den Zug besteigen

Nicht nur das, denn die Armaturenfabrik M. G. Herl, Köln, hat in Südafrika schon seit langem mit der Firma INHER SA in Johannesburg ihr festes Standbein. Benötigt werden Herl-Armaturen vor allem für großkalibrige Ammoniak-Kälteanwendungen in Südafrika und den benachbarten Staaten, wo u. a. die Goldminen (zur Zeit wird in bis zu 4000 Meter Tiefe abgebaut) mit der Ammoniak-Kältetechnik klimatisiert werden. Manches Mal auch mit Vakuumeis von Dr. Paul.



Mit der INHER SA verfügt die Armaturenfabrik M. G. Herl in Johannesburg über ein sicheres Standbein. Von links: Prof. Bothe, Olaf und Vater Steven Hattingh (sprechen zu Hause nur deutsch), John Ambrose (INHER) und OTTC-Director Peter Döbelin



Einmal mit Herl in Südafrika zu Abend essen. Die ganze Wildpalette gab es im südafrikanischen Waggon zu verkosten. Mit ein phantastischer Auftakt zur KK-Leserreise, die vom 18.–25. August im Raum Johannesburg begann, weiterhin ins Madikwe Game Reserve an der Grenze von Botswana führte und mit einem Verlängerungsprogramm in Kapstadt endete

Auf der ersten schulungs- und praxisbezogenen Kältefachschau „OTTC Refrigeration Trade fair“, die das Open Trade Training Centre in Dersley/Springs vom 19.–21. August 1999 erstmals im Zusammenhang mit dem Abschluß von Fortbildungsseminaren ausgerichtet hatte, war natürlich auch Herl bzw. die INHER SA präsent, wie das Foto oben ausweist.

Aber nicht nur dort ging der Zug ab, sondern auch abends. Für die Teilnehmer an der KK-Leserreise hatte Fred Herl einen Eisenbahnwaggon aufs Gleis geschoben, im Train-Restaurant gab es eine umfangreiche Palette südafrikanisches Wild zu verkosten, der Rotwein durfte während der Fahrt nicht fehlen. Ob's geschmeckt hat. Um eine Antwort darauf zu finden, braucht man sich nur das Bild hier anzuschauen. Im Namen aller: Danke Fred. P. W.