

BMF: Anwendungsschreiben zur Betriebsfortführungsfiktion

§ 16 Abs. 3b EStG enthält eine Betriebsfortführungsfiktion für Fälle der Betriebsunterbrechung und der Betriebsverpachtung im Ganzen. Mit Schreiben vom 22.11.2016 hat sich das BMF zum Anwendungsbereich der Vorschrift und insbesondere zu den Folgen der Betriebsfortführungsfiktion, zur Aufgabekerklärung sowie zur Bestimmung des Zeitpunkts der Betriebsaufgabe geäußert.

Hintergrund

Die Veräußerung eines (Gewerbe-)Betriebes ist in § 16 EStG geregelt. Der durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 eingeführte § 16 Abs. 3b EStG sieht unter bestimmten Umständen eine Betriebsfortführungsfiktion für Fälle der Betriebsunterbrechung und der Betriebsverpachtung im Ganzen vor. Ein Gewerbebetrieb oder ein gesamter Mitunternehmeranteil oder ein gesamter Anteil eines persönlich haftenden Gesellschafters einer KGaA gilt nach dieser Vorschrift nicht als aufgegeben, bis der Steuerpflichtige die Aufgabe ausdrücklich gegenüber dem Finanzamt erklärt oder dem Finanzamt Tatsachen bekannt werden, aus denen sich ergibt, dass die Voraussetzungen für eine Aufgabe erfüllt sind.

Verwaltungsanweisung

Das BMF hat sich mit Schreiben vom 22.11.2016 zur Anwendung dieser Betriebsfortführungsfiktion des § 16 Abs. 3b EStG geäußert.

Betroffene Betriebe

Soweit es sich um eine Betriebsverpachtung im Ganzen (Vorliegen der objektiven Möglichkeit, den Betrieb ohne wesentliche Änderungen fortzuführen, vgl. BFH-Urteil vom 11.10.2007) oder um einen Fall der Betriebsunterbrechung (sog. ruhender Gewerbebetrieb; vorübergehendes Ruhen der betrieblichen Tätigkeit und Zurückbehaltung der wesentlichen Betriebsgrundlagen, so dass der Betrieb jederzeit wieder aufgenommen werden kann) eines Betriebs oder Teilbetriebs handelt, gilt die Regelung des § 16 Abs. 3b EStG:

- bei Einzelunternehmen und bei Personengesellschaften/Mitunternehmerschaften
- (auch) bei Einkünften aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG) oder aus LuF (§ 13 i. V. m. § 14 S. 2 EStG)

Dagegen gelte die Regelung nicht:

- bei gewerblich geprägten Personengesellschaften (vgl. BMF-Schreiben vom 17.10.1994), für die Besitzpersonengesellschaft bei einer (mitunternehmerischen) Betriebsaufspaltung (vgl. BMF-Schreiben vom 28.04.1998 sowie vom 17.10.1994) oder bei Verpachtung des Betriebs eines Mitunternehmers an seine Mitunternehmerschaft (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG), oder
- wenn eine Betriebsaufgabe anlässlich (d. h. in engem zeitlichen Zusammenhang) der Beendigung der aktiven, werbenden Tätigkeit durch schlüssige und unmissverständliche Handlung erfolge und dies dem Finanzamt gegenüber zeitnah erklärt werde.

Betriebsfortführungsfiktion

Bei Vorliegen einer Betriebsverpachtung im Ganzen oder einer Betriebsunterbrechung, gelte der Betrieb solange nicht als aufgegeben, bis der Steuerpflichtige die Betriebsaufgabe erkläre oder dem Finanzamt Tatsachen bekannt werden würden, dass zwischenzeitlich eine Betriebsaufgabe stattgefunden hätte.

Form und Inhalt der Aufgabekerklärung

- keine vorgeschriebene Form, aber aus Gründen der Beweisführung schriftliche Betriebsaufgabekerklärung mit Aufgabedatum empfehlenswert
- bei Mitunternehmerschaften: einvernehmliche Abgabe durch alle Mitunternehmer
- keine Aufgabekerklärung: Angabe der Einkünfte aus der Betriebsverpachtung bei den Einkünften aus VuV

Zeitpunkt der Betriebsaufgabe

Betriebsaufgabeerklärung durch den Betriebsinhaber

- Wegfall der Voraussetzungen einer Betriebsunterbrechung oder -verpachtung im Ganzen führe zwar zur Pflicht des Steuerpflichtigen, eine Aufgabeerklärung zum Aufgabezeitpunkt abzugeben oder dem Finanzamt die Tatsachen mitzuteilen, aus denen sich das Vorliegen einer Betriebsaufgabe ergebe – so lange dies aber noch nicht geschehen sei, gelte der Betrieb nach § 16 Abs. 3b EStG nicht als aufgegeben
- rückwirkende Abgabe der Aufgabeerklärung innerhalb einer Dreimonatsfrist (beachte §§ 187, 188 BGB) – auch wenn dieser Zeitpunkt im vorangegangenen Kalenderjahr lag – möglich, es sei denn, der Betrieb habe zu diesem Zeitpunkt die aktive werbende Tätigkeit noch nicht beendet
- Abgabe der Erklärung außerhalb der Dreimonatsfrist: Betriebsaufgabe erst ab Eingang der Erklärung beim Finanzamt (Eingangsstempel)
- bei Mitunternehmenschaften: einvernehmliche Bestimmung der Aufgabezeitpunkt von allen Mitunternehmern
- Darlegungslast für die Abgabe der Aufgabeerklärung liege beim Steuerpflichtigen

Betriebsaufgabeerklärung durch den/die Rechtsnachfolger

- rückwirkende Abgabe der Aufgabeerklärung innerhalb einer Dreimonatsfrist – auch für Zeitpunkt vor dem Erbfall – möglich
- bei mehreren Rechtsnachfolgern: einvernehmliche Betriebsaufgabeerklärung nötig
- Zurechnung des Aufgabegewinns beim Erblasser, ggf. Anwendung von § 16 Abs. 4, § 34 Abs. 1 oder Abs. 3 EStG
- bei vorweggenommener Erbfolge: keine Betriebsaufgabeerklärung des/der Rechtsnachfolger für einen Zeitpunkt vor Betriebsübergang; keine Betriebsaufgabeerklärung des Rechtsvorgängers für einen Zeitpunkt nach Betriebsübergabe (Zurechnung des Aufgabegewinns beim Rechtsvorgänger)

Bekanntwerden von Tatsachen, dass eine Betriebsaufgabe stattgefunden hat (ohne Vorliegen einer Betriebsaufgabeerklärung)

- bei Betriebsaufgabe durch Rechtsvorgänger oder in einem feststellungs- oder festsetzungsverjährten VZ: Erfassung des Aufgabegewinns in diesem VZ, wobei die im Zeitpunkt der Kenntniserlangung des Finanzamtes noch vorhandenen Wirtschaftsgüter mit dem gemeinen Wert zu diesem Zeitpunkt anzusetzen seien
- bei Veräußerungen oder unentgeltlichen Übertragungen von Wirtschaftsgütern in vorherigen Wirtschaftsjahren: Erfassung der daraus resultierenden Gewinne in jenen Jahren
- Maßgeblichkeit der Kenntnis der den Steuerfall bearbeitenden Personen, nicht einer anderen Stelle

Anwendungsregeln

- Anwendung in allen offenen Fällen für Betriebsaufgaben nach dem 04.11.2011 (für frühere Betriebsaufgaben: Fortgeltung von R 16 Abs. 5 EStR 2008 und H 16 (5) EStH 2011)

Betroffene Norm

§ 16 Abs. 3b EStG

Fundstelle

BMF, Schreiben vom 22.11.2016, [IV C 6 – S 2242/12/10001](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 11.10.2007, X R 39/04, BStBl. II 2008, S. 220

BMF, Schreiben vom 28.04.1998, BStBl. I 1998, S. 583

BMF, Schreiben vom 17.10.1994, BStBl. I 1994, S. 771

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.