

## 17. Betriebsveräußerung/Betriebsaufgabe (§ 16 EStG)

### 17.1 Einführung

Veräußert ein Steuerpflichtiger seinen Betrieb oder gibt er diesen auf, so werden in der Regel schlagartig stille Reserven aufgedeckt, die sich über viele Jahre angesammelt haben. Aus diesem Grund gewährt der Gesetzgeber im Rahmen des § 16 EStG zwei Vergünstigungen, nämlich:

- einen Freibetrag (§ 16 Abs. 4 EStG) und
- einen besonders günstigen Steuersatz (§ 34 Abs. 1 oder 3 EStG).

Dementsprechend regelt § 16 EStG folgende Tatbestände:

- Veräußerung eines ganzen Gewerbebetriebs (Nr. 1),
- Veräußerung eines Teilbetriebs (Nr. 1),
- Veräußerung eines gesamten Mitunternehmeranteils (Nr. 2) sowie
- Veräußerung des gesamten Anteils eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA – Nr. 3).

Als Veräußerung gilt nach § 16 Abs. 3 EStG auch die Aufgabe eines Betriebs/Teilbetriebs/Mitunternehmeranteils.

### 17.2 Veräußerungsgewinn

Zur Berechnung des Veräußerungsgewinns (§ 16 Abs. 2 EStG) muss der Veräußerer auf den Zeitpunkt des Betriebsübergangs eine Bilanz erstellen. Dies gilt auch für Steuerpflichtige, die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln. Diese müssen für die Betriebsveräußerung von der Einnahmenüberschussrechnung zur Bilanzierung wechseln. Entsteht bei diesem Wechsel ein Übergangsgewinn, so kann dieser nicht auf drei Jahre verteilt werden (vgl. R 4.6 Abs. 1 Satz 4 EStR und H 4.6 EStH „Keine Verteilung des Übergangsgewinns“).

Veräußerungsgewinn ist nach § 16 Abs. 2 EStG der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens (= Kapitalkonto) übersteigt.

#### Beispiel:

Einzelunternehmer U (Kapitalkonto 100.000 €) veräußert in 2013 sein Einzelunternehmen für 220.000 €. Für Beratungskosten bezahlte U in 2012 13.000 € zuzüglich Umsatzsteuer.

#### Lösung:

Der Veräußerungsgewinn beläuft sich im VZ 2013 auf  $(220.000 \text{ €} \cdot / \cdot 13.000 \text{ €} \cdot / \cdot 100.000 \text{ €} = ) 107.000 \text{ €}$ . Es spielt insoweit keine Rolle, dass die Beratungskosten bereits in 2012 gezahlt wurden – entscheidend ist, dass sie wirtschaftlich mit dem Veräußerungsvorgang zusammenhängen. Wurden die Beratungskosten in 2012 als Betriebsausgaben gebucht, ist der Gewinn 2012 entsprechend zu korrigieren.

Ist das **Kapitalkonto negativ**, bleibt es bei der Berechnung nach § 16 Abs. 2 EStG.

#### Beispiel:

Wie oben; das Kapital beträgt aber  $\cdot / \cdot 60.000 \text{ €}$ .

#### Lösung:

Der Veräußerungsgewinn beträgt  $(220.000 \text{ €} \cdot / \cdot 13.000 \text{ €} \cdot / \cdot ( \cdot / \cdot 60.000 \text{ €} )) = 267.000 \text{ €}$ .

Liegt der Kaufpreis unter dem Kapitalkonto, so erzielt der Veräußerer insoweit einen **Veräußerungsverlust**. Dieser Fall darf nicht mit der teilentgeltlichen Übertragung eines Betriebs im Wege der vorweggenommenen Erbfolge verwechselt werden – s. hierzu Kapitel 25.

**Beispiel:**

Einzelunternehmer U (Kapitalkonto 100.000 €) veräußert sein Einzelunternehmen für 30.000 €.

**Lösung:**

Der Veräußerungsverlust beläuft sich auf  $(30.000 \text{ €} \cdot / . 100.000 \text{ €} =) \cdot / . 70.000 \text{ €}$ .

Eine Betriebsveräußerung nach § 16 Abs. 1 EStG liegt nur vor, wenn der Betrieb mit **allen seinen wesentlichen Betriebsgrundlagen** (s. 17.5.1) auf den Erwerber übergeht (R 16 Abs. 1 EStR). Wirtschaftsgüter, die keine wesentliche Betriebsgrundlage darstellen, müssen nicht auf den Erwerber übertragen werden. Sie können im Zuge der Betriebsveräußerung in das Privatvermögen **entnommen** werden. In diesem Fall ist nach dem Rechtsgedanken des § 16 Abs. 3 S. 7 EStG der Veräußerungsgewinn um den Entnahmegewinn zu erhöhen.

**Beispiel:**

Einzelunternehmer U (Kapital 100.000 € – darin enthalten ein handelsüblicher Pkw mit einem Buchwert von 5.000 €) veräußert seinen Betrieb für 300.000 €. Den Pkw (gemeiner Wert 10.000 € zuzüglich Umsatzsteuer) entnimmt er im Zuge der Veräußerung ins Privatvermögen.

**Lösung:**

Da der Pkw keine wesentliche Betriebsgrundlage darstellt, gehen sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen auf den Erwerber über. Der gemeine Wert des Pkw erhöht den Veräußerungserlös. Dabei ist aber die Umsatzsteuer als Veräußerungskosten wieder abzuziehen (die Umsatzsteuer darf sich nicht gewinnerhöhend auswirken). Es ergibt sich folgender Veräußerungsgewinn:

Veräußerungserlös	300.000 €
zuzüglich gemeiner Wert Pkw (inklusive Umsatzsteuer)	+ 11.900 €
abzüglich Umsatzsteuer auf Pkw	./ . 1.900 €
abzüglich Kapitalkonto	./ . 100.000 €
<b>Veräußerungsgewinn</b>	<b>210.000 €</b>

Hätte U den Pkw mit veräußert, hätte er den Kaufpreis um 10.000 € erhöht und es hätte sich das gleiche Ergebnis ergeben.

Werden Wirtschaftsgüter, die keine wesentliche Betriebsgrundlage darstellen, im wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Veräußerung an Dritte veräußert, rechnet der Veräußerungserlös nach dem Rechtsgedanken des § 16 Abs. 3 S. 6 EStG ebenfalls zum begünstigten Veräußerungsgewinn.

**Beispiel:**

Einzelunternehmer U veräußert seinen Betrieb (Kapital 100.000 € – darin enthalten Büro- und Geschäftsausstattung mit einem Buchwert von 1 €) für 300.000 €. Da der Erwerber die Büro- und Geschäftsausstattung nicht übernehmen möchte, veräußert U diese für 10.000 € zuzüglich Umsatzsteuer.

**Lösung:**

Da die Büro- und Geschäftsausstattung keine wesentliche Betriebsgrundlage darstellt, liegen die Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 EStG vor (Veräußerung aller wesentlichen Betriebsgrundlagen an einen Erwerber). Der Veräußerungsgewinn ist um den Erlös (netto) zu erhöhen:

Veräußerungserlös	300.000 €
zuzüglich Veräußerungserlös BGA	+ 10.000 €
abzüglich Kapitalkonto	./. 100.000 €
<b>Veräußerungsgewinn</b>	<b>210.000 €</b>

Werden **negative Wirtschaftsgüter** (z.B. Verbindlichkeiten) nicht mit veräußert, so mindern diese den Veräußerungsgewinn.

**Beispiel:**

Einzelunternehmer U veräußert seinen Betrieb (Kapital 100.000 € – darin enthalten ist ein betriebliches Darlehen i.H.v. 100.000 €). Da die Bank die Zustimmung zur Übertragung des Darlehens nicht erteilt, wird das Darlehen von der Veräußerung ausgenommen. Der Kaufpreis beträgt 300.000 €.

**Lösung:**

Hätte der Käufer die Verbindlichkeiten übernommen, so wäre der Kaufpreis um 100.000 € niedriger ausgefallen; der Veräußerungsgewinn hätte (200.000 € ./. 100.000 € = ) 100.000 € betragen.

Nichts anderes kann bei Zurückbehalten der Schulden gelten:

Veräußerungserlös	300.000 €
abzüglich zurückbehaltene Schulden	./. 100.000 €
abzüglich Kapitalkonto	./. 100.000 €
<b>Veräußerungsgewinn</b>	<b>100.000 €</b>

Das Darlehen bleibt grundsätzlich weiterhin (Rest-)Betriebsvermögen. Die Zinsen können aber nicht als nachträgliche Betriebsausgaben behandelt werden, da der Erlös fiktiv ausgereicht hätte, die Verbindlichkeiten zu tilgen (vgl. H 24.2 EStH „Nachträgliche Werbungskosten/Betriebsausgaben“).

Da für die Berechnung des Veräußerungsgewinns **Bilanzierungsgrundsätze** gelten, spielt es grundsätzlich keine Rolle, wann der Kaufpreis gezahlt wird.

**Beispiel:**

Einzelunternehmer U (Kapital 100.000 €) veräußert sein Einzelunternehmen am 31.12.2012. Der Kaufpreis i.H.v. 300.000 € soll zum 1.7.2013 fällig sein.

**Lösung:**

Der Veräußerungsgewinn ist im VZ 2012 zu erfassen, da in diesem VZ der Veräußerungstatbestand erfüllt wird. Der Kaufpreis ist als Forderung zu erfassen; Veräußerungsgewinn somit 200.000 €.

Wird der Kaufpreis mehr als ein Jahr **zinslos gestundet**, ist er nach dem Rechtsgedanken des **§ 12 Abs. 3 BewG** abzuzinsen.

**Beispiel:**

Einzelunternehmer U veräußert am 31.12.2011 sein Einzelunternehmen (Kapital 100.000 €); der Kaufpreis i.H.v. 200.000 € soll bis zum 31.12.2013 zinslos gestundet werden.

**Lösung:**

Der Veräußerungsgewinn ist im VZ 2011 zu erfassen. Anzusetzen ist der nach den Tabellen zu § 12 Abs. 3 BewG abgezinste Kaufpreis ( $200.000 \text{ €} \times 0,898 =$ ) 179.600 €. Der Veräußerungsgewinn nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 EStG beläuft sich damit auf ( $179.600 \text{ €} ./\text{. } 100.000 \text{ €} =$ ) 79.600 €.

Im VZ 2013 muss U die Zinseinnahmen gemäß §§ 20 Abs. 1 Nr. 7, 32d Abs. 1 EStG versteuern; diese erzielt er – nachdem der Betrieb veräußert ist – im Privatvermögen i.H.v. ( $200.000 \text{ €} ./\text{. } 179.600 \text{ €} =$ ) 20.400 €.

**Fällt der gestundete Kaufpreis ganz oder teilweise aus**, ist der Veräußerungsgewinn rückwirkend auf den Veräußerungszeitpunkt zu korrigieren (H 16 Abs. 10 EStH „Nachträgliche Änderung des Veräußerungspreises oder des gemeinen Wertes“ mit zahlreichen Beispielen).

**Beispiel:**

Einzelunternehmer U veräußert am 31.12.2011 sein Einzelunternehmen (Kapital 100.000 €); der Kaufpreis soll in fünf Jahresraten zu je 50.000 € bezahlt werden. Die Raten werden mit (angemessenen) 4 % p.a. verzinst. Die ersten beiden Raten gehen zum 31.12.2012 und zum 31.12.2013 ein; danach wird der Käufer zahlungsunfähig. Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens wird mangels Masse abgewiesen.

**Lösung:**

Im VZ 2011 versteuert U einen Veräußerungsgewinn i.H.v. ( $250.000 \text{ €} ./\text{. } 100.000 \text{ €} =$ ) 150.000 €. Eine Abzinsung unterbleibt, da eine Verzinsung der Raten vereinbart wurde. Mit Ausfall der restlichen Raten muss der Kaufpreis rückwirkend korrigiert werden. Somit beträgt im VZ 2011 der korrigierte Veräußerungsgewinn ( $100.000 \text{ €} ./\text{. } 100.000 \text{ €} =$ ) 0 €.

Der Veräußerungsgewinn ist nicht begünstigt, soweit auf der Seite des Veräußerers und auf der Seite des Erwerbers **dieselben Personen** Unternehmer oder Mitunternehmer sind (§ 16 Abs. 2 S. 3 EStG). Diese Regelung hat insbesondere Bedeutung für Umwandlungen.

**Beispiel:**

Einzelunternehmer U (Kapitalkonto 100.000 €/gemeiner Wert Betrieb 500.000 €) bringt sein Einzelunternehmen in die neu gegründete X-KG ein. Er ist an der KG nach der Einbringung zu 75 % beteiligt. Die KG bilanziert die übernommenen Wirtschaftsgüter mit dem gemeinen Wert.

**Lösung:**

Die Einbringung erfolgt steuerlich nach § 24 UmwStG, da U einen Betrieb in eine Personengesellschaft einbringt. Da die KG die Wirtschaftsgüter mit den gemeinen Werten ansetzt, erzielt er einen Veräußerungsgewinn, der grundsätzlich nach § 16 EStG begünstigt ist (§ 24 Abs. 3 UmwStG). Soweit allerdings U an der KG beteiligt ist (= 75 %), gilt der Einbringungsgewinn als laufender Gewinn seines Einzelunternehmens. Somit sind ( $400.000 \text{ €} \times 25 \% =$ ) 100.000 € nach § 16 EStG begünstigt; die übrigen ( $400.000 \text{ €} \times 75 \% =$ ) 300.000 € müssen von U als laufender Gewinn versteuert werden.

### 17.3 Freibetrag

Bejaht man die Voraussetzungen des § 16 EStG, so kann der Steuerpflichtige unter den Voraussetzungen des § 16 Abs. 4 EStG einen **Freibetrag i.H.v. 45.000 €** in Anspruch nehmen (vgl. R 16 Abs. 13 EStR).

Voraussetzung für die Gewährung des Freibetrags ist:

- dass der Steuerpflichtige einen Antrag stellt,
- in seinem Leben bisher noch keinen Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG in Anspruch genommen hat **und**
- das 55. Lebensjahr vollendet hat **oder**
- dauernd berufsunfähig ist.

Der Freibetrag vermindert sich um den Betrag, um den der Veräußerungsgewinn den Betrag von 136.000 € übersteigt.

#### Beispiel:

Der Steuerpflichtige ist 60 Jahre alt; bei der Veräußerung seines Einzelunternehmens entsteht ein Veräußerungsgewinn nach § 16 EStG i.H.v. 150.000 €.

#### Lösung:

Auf Antrag kann der Steuerpflichtige einen Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG erhalten. Da der Gewinn den Grenzbetrag um  $(150.000 \text{ €} - 136.000 \text{ €}) = 14.000 \text{ €}$  übersteigt, ermäßigt sich der Freibetrag auf  $(45.000 \text{ €} - 14.000 \text{ €}) = 31.000 \text{ €}$ . Der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn beläuft sich damit auf  $(150.000 \text{ €} - 31.000 \text{ €}) = 119.000 \text{ €}$ .

Wird der Freibetrag für einen Veräußerungs- oder Aufgabevorgang nicht voll ausgenutzt, so verfällt er (R 16 Abs. 13 S. 4 EStR). Er kann nicht auf einen anderen Veräußerungstatbestand übertragen werden. Fällt der Veräußerungs- oder Aufgabegewinn in mehrere Veranlagungszeiträume, so ist der Freibetrag nach Verwaltungsansicht verhältnismäßig aufzuteilen (vgl. H 16 Abs. 13 EStH mit Hinweis auf BMF vom 20.12.2005, BStBl I 2006, 7).

#### Beispiel:

Der Steuerpflichtige gibt im Wirtschaftsjahr 2011 seinen Betrieb auf. Er veräußert sein gesamtes bewegliches Anlagevermögen und erzielt damit einen Gewinn i.H.v. 30.000 €. Die Veräußerung eines Geschäftshauses zieht sich bis in das Jahr 2012, da der Steuerpflichtige vorher keinen Käufer findet. Aus dem Verkauf erzielt er einen Gewinn i.H.v. 130.000 €.

#### Lösung:

Insbesondere bei der Betriebsaufgabe kann der Gewinn nach § 16 EStG in mehreren Veranlagungszeiträumen entstehen. Nach Ansicht der Verwaltung ist der Freibetrag in diesem Fall aufzuteilen. Da der gesamte Aufgabegewinn 160.000 € beträgt und den Grenzbetrag von 136.000 € um 24.000 € übersteigt, ermäßigt sich der Freibetrag auf  $(45.000 \text{ €} - 24.000 \text{ €}) = 21.000 \text{ €}$ . Davon entfallen auf den Veranlagungszeitraum 2011  $(21.000 \text{ €} \times 30/160) = 3.938 \text{ €}$ . Damit beträgt der Gewinn des Veranlagungszeitraums 2011  $(30.000 \text{ €} - 3.938 \text{ €}) = 26.062 \text{ €}$ . Für den Veranlagungszeitraum 2012 ergibt sich ein Freibetrag von  $(21.000 \text{ €} \times 130/160) = 17.062 \text{ €}$ . Der Aufgabegewinn im Veranlagungszeitraum 2012 beträgt danach  $(130.000 \text{ €} - 17.062 \text{ €}) = 112.938 \text{ €}$ .

Umfasst der Veräußerungsgewinn auch einen Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen aus Kapitalvermögen ist für die Berechnung des Freibetrags der nach § 3 Nr. 40 b) EStG i.V.m. § 3c Abs. 2 EStG steuerfrei bleibende Teil nicht zu berücksichtigen (R 16 Abs. 13 S. 10 EStR). Im Übrigen ist der Freibetrag

vorrangig mit den im Teileinkünfteverfahren erfassten Gewinnen zu verrechnen (H 16 Abs. 13 EStH „Teileinkünfteverfahren“).

**Beispiel:**

Einzelunternehmer U veräußert sein Einzelunternehmen (Kapital 600.000 €) für 800.000 €. Im Betriebsvermögen befindet sich eine Beteiligung an einer GmbH (Buchwert 150.000 €/Teilwert 300.000 €), die zusammen mit dem Einzelunternehmen veräußert wird.

**Lösung:**

Bei der Berechnung des Gewinns ist zu differenzieren:

Erlös (800.000 € ./. 300.000 € = )	500.000 €
Kapital (600.000 € ./. 150.000 € = )	./.. 450.000 €
<b>Gewinn</b>	<b>50.000 €</b>
Erlös Teileinkünfteverfahren (300.000 € × 60 % = )	180.000 €
Kapital ( = Buchwert GmbH; 150.000 € × 60 % = )	./.. 90.000 €
<b>Gewinn Teileinkünfteverfahren</b>	<b>90.000 €</b>

Der Freibetrag ist nun für den gesamten Gewinn zu berechnen: Da der Gewinn (140.000 €) den Grenzbetrag (136.000 €) um 4.000 € überschreitet, beträgt der verminderte Freibetrag (45.000 € ./. 4.000 € = ) 41.000 €.

Dieser ist vorrangig vom Teileinkünfteverfahren-Gewinn abzuziehen; damit ergibt sich folgender Gewinn nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 EStG:

Gewinn	50.000 €	
Freibetrag	0 €	
Gewinn		50.000 €
Gewinn Teileinkünfteverfahren	90.000 €	
Freibetrag	./.. 41.000 €	
Gewinn		49.000 €
<b>Gesamter Gewinn</b>		<b>99.000 €</b>

Nach § 34 Abs. 1 bzw. 3 EStG ist aber nur der Gewinn i.H.v. 50.000 € begünstigt (vgl. § 34 Abs. 2 EStG).

## 17.4 Tarifvergünstigung (§ 34 EStG)

Nach § 34 Abs. 2 EStG gelten Gewinne nach § 16 EStG als **außerordentliche Einkünfte**, soweit sie nicht auf das Teileinkünfteverfahren entfallen (siehe Beispiel oben). Der Gesetzgeber bietet zwei Tarifvergünstigungen an: Die sog. **Fünftelregelung** nach § 34 Abs. 1 EStG und die **56 %-Regelung** nach § 34 Abs. 3 EStG.

Die Fünftelregelung ist an keine weiteren Voraussetzungen gebunden. Unabhängig vom Alter des Steuerpflichtigen kann er die Vergünstigung nach Abs. 1 EStG beliebig oft im Leben geltend machen. Nach § 34 Abs. 1 EStG beträgt die Einkommensteuer auf die außerordentlichen Einkünfte das Fünffache der auf ein Fünftel des Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinns entfallenden Einkommensteuer. Die folgende Abbildung verdeutlicht dies:

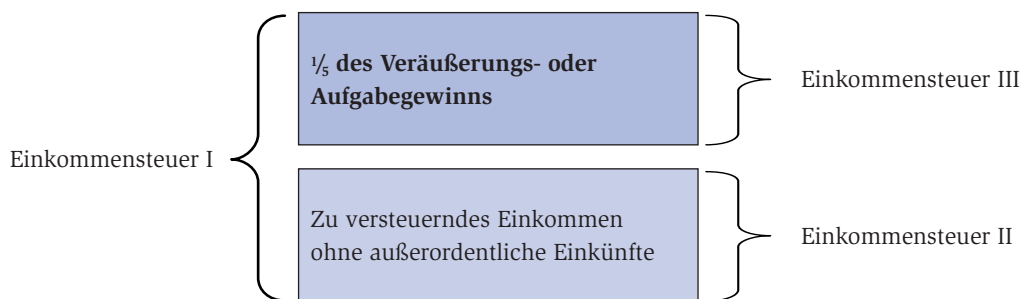


Abb. 5: Fünftelregelung

Die Einkommensteuer I ist die Einkommensteuer, die sich ergibt, wenn man zum zu versteuernden Einkommen (ohne außerordentliche Einkünfte)  $\frac{1}{5}$  der außerordentlichen Einkünfte hinzurechnet. Einkommensteuer II ist die Einkommensteuer auf das zu versteuernde Einkommen (ohne außerordentliche Einkünfte). Einkommensteuer I abzüglich Einkommensteuer II ergibt die Einkommensteuer auf  $\frac{1}{5}$  der außerordentlichen Einkünfte (Einkommensteuer III). Die endgültige Steuerbelastung ergibt sich dann nach der Formel (Einkommensteuer II + 5 × Einkommensteuer III).

**Beispiel:**

Ein alleinstehender Steuerpflichtiger hat im Veranlagungszeitraum 2012 – ohne die außerordentlichen Einkünfte – ein zu versteuerndes Einkommen von 20.000 €. Er erzielt nach § 16 EStG einen Veräußerungsgewinn i.H.v. 40.000 € (nach Abzug des Freibetrags). Es kommt die Fünftelregelung zur Anwendung.

**Lösung:**

Nach der Grundtabelle 2012 entfallen auf ein zu versteuerndes Einkommen i.H.v. 20.000 € Einkommensteuer i.H.v. 2.701 €. Rechnet man ein Fünftel von 40.000 € hinzu, ergibt sich ein zu versteuerndes Einkommen von 28.000 € und eine Einkommensteuer von 5.004 €. Somit entfallen auf das Fünftel 2.303 €. Die gesamte Einkommensteuer beträgt somit (2.701 € + 5 × 2.303 € =) 14.216 €. Ohne die Fünftelregelung würde sich ein zu versteuerndes Einkommen von (20.000 € + 40.000 € =) 60.000 € und eine Steuer i.H.v. 17.028 € ergeben; der Steuervorteil des § 34 Abs. 1 EStG beläuft sich damit auf **2.812 €**.

Die Vergünstigung des § 34 Abs. 1 EStG mildert somit die Progression. Steuerpflichtige, die sich mit einem Großteil ihrer Einkünfte in der Spitzenprogression befinden, profitieren nur in geringem Maße von der Steuervergünstigung.

Die Begünstigung nach § 34 Abs. 3 EStG verlangt die gleichen Voraussetzungen wie die Gewährung des Freibetrags nach § 16 Abs. 4 EStG. Der ermäßigte Steuersatz beträgt **56 % des durchschnittlichen Steuersatzes**, der sich ergäbe, wenn die tarifliche Einkommensteuer nach dem gesamten zu versteuernden Einkommen zu bemessen wäre, **mindestens jedoch 14 %**. Dies gilt aber nur, soweit die außerordentlichen Einkünfte den Betrag von insgesamt 5 Mio. € nicht übersteigen.

**Beispiel:**

Der Sachverhalt entspricht obigem Beispiel. Der Steuerpflichtige erfüllt die Voraussetzungen des § 34 Abs. 3 EStG.

**Lösung:**

Bezieht man den Veräußerungsgewinn mit ein, ergibt sich ein zu versteuerndes Einkommen i.H.v. 60.000 €. Der durchschnittliche Steuersatz beträgt  $(17.028 \text{ €} / 60.000 \text{ €} \times 100 =) 28,38 \%$ . Die außerordentlichen Einkünfte sind begünstigt mit  $(28,38 \% \times 56 \% =) 15,89 \%$  zu versteuern. Somit ergibt sich folgende Steuerlast:

Reguläres zu versteuerndes Einkommen

$(20.000 \text{ €} \times 28,38 \% =) \quad \quad \quad 5.676 \text{ €}$

Außerordentliche Einkünfte  $(40.000 \text{ €} \times 15,89 \% =) \quad \quad \quad 6.356 \text{ €}$

**Summe** **12.032 €**

Gegenüber der regulären Besteuerung (Einkommensteuer = 17.028 €) ergibt sich ein Steuervorteil i.H.v. 4.996 €. Die Anwendung des § 34 Abs. 3 EStG wäre damit deutlich günstiger als die Fünftelregelung (siehe Beispiel oben).

## 17.5 Veräußerung eines Betriebs

### 17.5.1 Wesentliche Betriebsgrundlagen

Die Veräußerung eines Betriebs fällt nur dann unter die Vorschrift des § 16 Abs. 1 Nr. 1 EStG, wenn der Betrieb mit **allen seinen wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen wird** (vgl. R 16 Abs. 1 EStR).

Der Begriff der wesentlichen Betriebsgrundlage wurde von der Rechtsprechung in vielen Jahrzehnten entwickelt. Im Rahmen des § 16 EStG ist die Frage, ob ein Wirtschaftsgut eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellt, nach der funktional-quantitativen Betrachtungsweise zu entscheiden (vgl. H 16 Abs. 8 EStH „Begriff der wesentlichen Betriebsgrundlage“). Ein Wirtschaftsgut ist funktional wesentlich, wenn es zur Erreichung des Betriebszwecks **erforderlich** ist und ein **besonderes wirtschaftliches Gewicht** für die Betriebsführung hat (BFH vom 24.8.1989, BStBl II 1989, 1014). Ein Wirtschaftsgut ist nach der quantitativen Betrachtungsweise eine wesentliche Betriebsgrundlage, wenn es zwar funktional gesehen für den Betrieb nicht erforderlich ist, in ihm aber **erhebliche stille Reserven** gebunden sind (vgl. BFH vom 10.11.2005, BStBl II 2006, 176). Es ist sehr schwer, mit diesen abstrakten Begriffen Wirtschaftsgüter als wesentliche Betriebsgrundlage zu charakterisieren. Man sollte sich hier am besten an der Rechtsprechung orientieren:

#### Beispiele aus der Rechtsprechung

<b>Gebäude</b>	Die Rechtsprechung tendiert in den letzten Jahren dazu, Immobilien generell als wesentliche Betriebsgrundlage zu beurteilen. Im Gegensatz zur früheren Rechtsprechung soll es dabei nicht mehr erforderlich sein, dass das Gebäude speziell auf das Unternehmen zugeschnitten ist (so noch BFH vom 24.01.1968, I 76/64, BStBl II 1968, 354). Nach der neueren Rechtsprechung genügt es, wenn das Gebäude die räumliche und funktionale Grundlage für die Geschäftstätigkeit bildet (BFH vom 23.5.2000, VIII R 11/99, BStBl II 2000, 621). Dieses Erfordernis wird auch bei Standard-Hallen sowie bei Standard-Bürogebäuden u.ä. regelmäßig erfüllt sein.
<b>Grundstücke</b>	Bei Grundstücken ist die funktionale Notwendigkeit für den Betrieb nur in Ausnahmefällen gegeben (z.B. Grundstück eines Autohändlers an einer besonders belebten Straße).