Urteil vom 25. August 2010, I R 21/10

Einbringung von Mitunternehmeranteilen in eine GmbH - Gewerbesteuerbarkeit des Einbringungsgewinns - Einbringung eines Teil-Kommanditanteils

BFH I. Senat

UmwStG § 20 Abs 1 S 1, UmwStG § 20 Abs 2 S 1, UmwStG § 20 Abs 4 S 1, UmwStG § 20 Abs 5 S 1, UmwStG § 20 Abs 7, UmwStG § 20 Abs 8, EStG § 2 Abs 1 Nr 1, EStG § 15, EStG § 16 Abs 1 Nr 1, EStG § 16 Abs 1 Nr 2, EStG § 16 Abs 3, EStG § 34 Abs 2 Nr 1, GewStG § 2 Abs 2 S 1, GewStG § 7 S 1, AO § 180 Abs 1 Nr 2 Buchst a

vorgehend FG Hamburg, 27. Januar 2010, Az: 1 K 184/07

Leitsätze

1. NV: Wie bei einer Einbringung eines Grundstückshandelsbetriebs in eine GmbH muss auch bei der Einbringung von Mitunternehmeranteilen an einer einen gewerblichen Grundstückshandel betreibenden Personengesellschaft in eine GmbH der dabei erzielte Einbringungsgewinn als laufender Gewinn behandelt werden, der auf die zum Umlaufvermögen der Personengesellschaft gehörenden Grundstücke entfällt .

2. NV: Der Einbringungsgewinn ist als laufender Gewerbeertrag bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags der Personengesellschaft zu berücksichtigen .

Tatbestand

1 I. Streitig ist, ob ein aus einer Einbringung von Kommanditanteilen in eine GmbH resultierender Gewinn ein laufender Gewinn oder ein steuerbegünstigter Veräußerungsgewinn ist, der nicht der Gewerbesteuer unterliegt.

2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine in 1997 errichtete (GmbH & Co.) KG, betrieb im Streitjahr 1999 den An- und Verkauf von Grundstücken, deren Entwicklung, Bebauung und Verpachtung. Alleinige Komplementärin war eine GmbH (A-GmbH), die zunächst nicht am Vermögen der Klägerin beteiligt war. Das eingetragene Kommanditkapital in Höhe von 300.000 DM war vollständig von den (zunächst drei, ab 1998 vier) Kommanditisten --drei natürlichen Personen und einer weiteren GmbH (B-GmbH)- gezeichnet, jedoch nicht eingezahlt worden; die Kommanditisten waren (in demselben Beteiligungsverhältnis) jeweils Gesellschafter der A-GmbH.

3 Die Klägerin sanierte ein von ihr erworbenes --und im Umlaufvermögen ausgewiesenes-- Büro- und Geschäftsgrundstück. Im Streitjahr 1999 veräußerte sie das Grundstück (Vertrag vom 10. August 1999) mit Wirkung zum 1. Oktober 1999 zu einem Preis von rund 21.150.000 DM. Über weitere Grundstücke verfügte die Klägerin nicht (sog. Objektgesellschaft).

4 Durch Verträge vom 20. September 1999 übertrugen die Kommanditisten jeweils --mit steuerlicher Rückwirkung auf den 1. Juli 1999-- 99 % ihrer Kommanditbeteiligung (Nominalwert von insgesamt 297.000 DM) einschließlich des für sie bei der Klägerin geführten variablen Kapitalkontos und des anteiligen Verlustvortragskontos auf die A-GmbH gegen Gewährung neuer GmbH-Stammeinlagen (in Höhe von insgesamt 10.000 DM) sowie gegen Einräumung von Forderungen gegen die A-GmbH (in Höhe von insgesamt 3.950.000 DM); der Teilwert der übertragenen Kommanditbeteiligungen betrug insgesamt 3.960.000 DM. Das Kommanditkapital der Klägerin verminderte sich auf 3.000 DM.

5 Die Differenz zwischen den Anschaffungskosten der A-GmbH für die ihr übertragenen Teil-Kommanditbeteiligungen in Höhe von 3.960.000 DM und den ihr übertragenen steuerlichen Kapitalkonten der Kommanditisten der Klägerin (Stichtag 30. Juni 1999) in Höhe von insgesamt ./. 15.830 DM (Verlustvortragskonten) stellte die Klägerin in eine Ergänzungsbilanz zum 1. Juli 1999 für die A-GmbH ein, wobei das Mehrkapital von insgesamt 3.975.830 DM durch einen Mehrwert für die im Umlaufvermögen enthaltenen in Arbeit befindlichen Sanierungsaufträge (und damit durch in dem Grundstück und den aktivierten Sanierungsmaßnahmen vorhandene stille Reserven) auf der Aktivseite

ausgeglichen wurde. Die A-GmbH erhielt auf der Basis eines Zwischenabschlusses der Klägerin zum 30. Juni 1999 99 % des in der Zeit ab 1. Juli 1999 erwirtschafteten Gewinns zugewiesen. Nach der Veräußerung des Grundstücks wurde die Ergänzungsbilanz für die A-GmbH zum 31. Dezember 1999 in voller Höhe wertberichtigt. Die Klägerin ermittelte nach Abzug dieser Wertberichtigung vom Ergebnis laut Handelsbilanz (4.341.388 DM) Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 369.518 DM und einen Einbringungs-/Veräußerungsgewinn in Höhe von 3.975.830 DM. Diese Einkünfte waren auch Gegenstand ihrer Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen; in der Gewerbesteuererklärung deklarierte sie einen Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von 369.518 DM.

6 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) war der Auffassung, dass der gesamte von der Klägerin erzielte Gewinn als (gewerbesteuerpflichtiger) laufender Gewinn zu behandeln sei. Das FA errechnete unter Anpassung der Gewerbesteuerrückstellung Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 3.588.818 DM und erließ entsprechende Änderungsbescheide zum Gewerbesteuermessbetrag 1999 und zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen 1999. Die Klage blieb erfolglos (Finanzgericht --FG-- Hamburg, Urteil vom 28. Januar 2010 1 K 184/07, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2010, 1085).

7 Die Klägerin rügt mit der Revision die Verletzung materiellen Rechts und beantragt, die angefochtene Entscheidung und die Änderungsbescheide des FA aufzuheben.

8 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

9 II. Die Revision ist nicht begründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat den Einbringungsgewinn ohne Rechtsfehler dem Bereich laufender (nicht begünstigter) gewerblicher Einkünfte der Klägerin und ihrem Gewerbeertrag zugeordnet.

10 1. Ein gemäß § 20 des Umwandlungssteuergesetzes (UmwStG 1995) i.V.m. § 16 Abs. 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG 1997) bzw. § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG 1997 steuerbegünstigter Einbringungs- bzw. Veräußerungsgewinn liegt nicht vor.

11 a) Die Kommanditisten der Klägerin haben durch die Einbringung von Teil-Kommanditanteilen in die A-GmbH jeweils eine Sacheinlage i.S. des § 20 Abs. 1 UmwStG 1995 erbracht.

12 aa) Wird ein Betrieb oder Teilbetrieb oder ein Mitunternehmeranteil in eine unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Kapitalgesellschaft eingebracht und erhält der Einbringende dafür neue Anteile an der Gesellschaft (Sacheinlage), darf die Kapitalgesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen mit seinem Buchwert oder mit einem höheren Wert ansetzen (§ 20 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 UmwStG 1995). Der Wert, mit dem die Kapitalgesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen ansetzt, gilt für den Einbringenden als Veräußerungspreis und als Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile (§ 20 Abs. 4 Satz 1 UmwStG 1995). Auf einen bei der Sacheinlage entstehenden Veräußerungsgewinn ist § 34 Abs. 1 EStG 1997 anzuwenden, wenn der Einbringende eine natürliche Person ist (§ 20 Abs. 5 Satz 1 UmwStG 1995). Die Einbringung eines Mitunternehmeranteils ist auch dann anzunehmen, wenn ein Mitunternehmer einer Personengesellschaft nicht seinen gesamten Anteil an der Personengesellschaft, sondern nur einen Teil dieses Anteils in eine Kapitalgesellschaft einbringt (Bundesministerium der Finanzen --BMF--, Schreiben vom 25. März 1998, BStBl I 1998, 268 Tz. 20.13; ebenso z.B. Widmann in Widmann/Mayer, Umwandlungsrecht, § 20 UmwStG Rz 94 und Rz R 6; Patt in Dötsch/Jost/ Pung/Witt, Die Körperschaftsteuer, § 20 UmwStG [SEStEG] Rz 142). Die Einschränkung der Begünstigung bei der Einbringung von Teilen eines Mitunternehmeranteils (§ 20 Abs. 5 Satz 3 UmwStG 1995 in der durch das Gesetz zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts --Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz-- vom 20. Dezember 2001, BGBl I 2001, 3858, BStBl I 2002, 35 geänderten Fassung) ist im Streitjahr noch nicht anwendbar.

13 bb) Die Kommanditisten der nach den Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) im Bereich des Grundstückshandels gewerblich tätigen Klägerin haben für die Einbringung von Teil-Kommanditanteilen u.a. neue Anteile an der A-GmbH erhalten; damit ist --was unter den Beteiligten nicht streitig ist und daher keiner weiteren Ausführungen bedarf-- der Tatbestand der Sacheinlage erfüllt.

14 b) Der bei der Sacheinlage entstandene Gewinn ist jedoch als "laufender Gewinn" und nicht als Einbringungsgewinn i.S. des § 20 Abs. 5 Satz 1 UmwStG 1995 i.V.m. § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG 1997 zu qualifizieren, weil Gegenstand der

Sacheinlage Teil-Mitunternehmeranteile an der einen gewerblichen Grundstückshandel betreibenden Klägerin sind und der Gewinn auf das zum Umlaufvermögen der Klägerin gehörende Grundstück entfällt.

15 aa) Der X. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) hat in seinem Urteil vom 24. Juni 2009 X R 36/06 (BFHE 225, 407, BStBl II 2010, 171) entschieden, dass der Einbringungsgewinn bei der Einbringung eines Grundstückshandelsbetriebs in eine GmbH als laufender Gewerbeertrag zu behandeln ist, soweit er auf die eingebrachten Grundstücke des Umlaufvermögens entfällt. Dazu hat der X. Senat auf die ständige Rechtsprechung des BFH verwiesen, nach der in Fällen der Aufgabe eines gewerblichen Grundstückshandels Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken auch dann stets als (gewerbesteuerbare) laufende Einkünfte und nicht als Veräußerungsgewinne angesehen würden, wenn das letzte zum Betriebsvermögen gehörende Grundstück an einen Abnehmer veräußert wurde und sich daran die Betriebsaufgabe anschloss (z.B. BFH-Urteil vom 5. Juli 2005 VIII R 65/02, BFHE 211, 100, BStBl II 2006, 160; ebenso z.B. Abschn. 38 Abs. 3 Satz 6 der Gewerbesteuer-Richtlinien 1998 und zu einer Parallelsituation der Veräußerung als Teil eines einheitlichen Geschäftskonzepts BFH-Urteil vom 26. Juni 2007 IV R 49/04, BFHE 217, 150, BStBl II 2009, 289, und dazu BMF-Schreiben vom 1. April 2009, BStBl I 2009, 515 Tz. 6 f.). Dieser Grundsatz sei vom VIII. und vom IV. Senat des BFH zu Recht auf die Veräußerung und Aufgabe von Anteilen an (vermögensverwaltenden und gewerblich geprägten) grundstückshandelnden Personengesellschaften übertragen worden (BFH-Urteile in BFHE 211, 100, BStBl II 2006, 160; vom 14. Dezember 2006 IV R 3/05, BFHE 216, 233, BStBl II 2007, 777; vom 14. Dezember 2006 IV R 35/05, BFH/NV 2007, 692; vom 10. Mai 2007 IV R 69/04, BFHE 217, 147; vom 26. Juni 2007 IV R 75/05, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2008, 341; vom 5. Juni 2008 IV R 81/06, BFHE 222, 295, BFH/NV 2008, 1751; BFH-Beschluss vom 6. März 2009 IV B 71/08, BFH/NV 2009, 930; aus der Literatur zustimmend z.B. Wacker in Schmidt, EStG, 28. Aufl., § 15 Rz 78 und § 16 Rz 342; Reiß in Kirchhof, EStG, 9. Aufl., § 16 Rz 263; Selder in Glanegger/Güroff, GewStG, 7. Aufl., § 7 Rz 14a; ablehnend Roser in Lenski/Steinberg, GewStG, § 7 Rz 324; Fratz/Löhr, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2005, 1044, 1046; Küspert, DStR 2007, 746, 748 ff.; Günters, Finanz-Rundschau --FR-- 2008, 867, 869). Bei einer Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten handele es sich zwar grundsätzlich um eine Betriebsveräußerung gemäß § 16 Abs. 1 Nr. 1 EStG 1997; wenn es aber für die Abgrenzung von laufenden Gewerbeerträgen und nicht steuerbaren Betriebsveräußerungsgewinnen nicht erheblich sei, ob die Grundstücke des gewerblichen Grundstückshandels wirtschaftlich betrachtet "im Wege der Anteilsveräußerung" oder wie bei einem Einzelunternehmer durch die Veräußerung des letzten Grundstücks mit anschließender Betriebsaufgabe übertragen würden, könne für die Betriebsbeendigung des gewerblichen Grundstückshandels im Wege einer Einbringung zum Teilwert (nach Maßgabe des § 20 UmwStG 1995) nichts anderes gelten.

16 bb) Dieser Auffassung ist zu folgen; das FG hat sie auch ohne Rechtsfehler auf die im Streitfall maßgebende Situation der Sacheinlage von Teil-Kommanditanteilen übertragen. Der "Veräußerungsgewinn" des § 20 Abs. 5 Satz 1 UmwStG 1995 ist damit unter Rückgriff auf die allgemeinen Gewinnrealisierungsgrundsätze und die bei § 16 Abs. 1 bis 3 EStG 1997 maßgebenden Abgrenzungskriterien zu ermitteln.

17 aaa) Die Revision stützt ihre Rüge der fehlerhaften Anwendung des Rechts im Wesentlichen darauf, dass der X. Senat des BFH in seinem Urteil in BFHE 225, 407, BStBl II 2010, 171, in dem die Abgrenzungsgrundsätze von laufendem Gewinn zum begünstigt zu besteuernden Aufgabegewinn auf die Situation der Einbringung (§ 20 Abs. 1 UmwStG 1995) erstreckt wurden, zwar zutreffend die Einbringung der Betriebsveräußerung gleichgestellt, dabei aber den Vorrang der Spezialregeln in §§ 20 ff. UmwStG 1995 übersehen habe. Dieser Vorrang liege sowohl der vom X. Senat nur verkürzt zitierten Kommentarstelle (Wacker in Schmidt, a.a.O., § 16 Rz 22 [und Rz 200]) als auch der Rechtsprechung des erkennenden Senats im Urteil vom 25. September 1991 I R 183/87 (BFH/NV 1992, 469) zugrunde.

18 bbb) Der ohne weiteres aus dem Wortlaut und dem Zweck der Norm ableitbare Vorrang der Regelungen in § 20 UmwStG 1995 vor dem allgemeinen Gewinnrealisierungstatbestand des § 2 Abs. 2 Nr. 1, § 15 EStG 1997 und der mit einem besonderen Begünstigungszweck versehenen Regelung des § 16 EStG 1997 kann aber nur so weit reichen, als es um spezifische Rechtsfolgen der Sacheinlage geht. So ist bei der Gewinnermittlung nach § 16 Abs. 2 EStG 1997 als Veräußerungspreis der Wert zu berücksichtigen, mit dem die übernehmende Kapitalgesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen ansetzt (s. § 20 Abs. 4 Satz 1 UmwStG 1995). Als Realisierungszeitpunkt kann ein besonderer Zeitpunkt (der Übertragungsstichtag des § 20 Abs. 7, 8 UmwStG 1995) gelten, und § 34 EStG 1997 ist auf den Veräußerungsgewinn unabhängig von dem Umfang der aufgedeckten stillen Reserven anzuwenden (zu Letzterem s. insbesondere das Senatsurteil in BFH/NV 1992, 469; s. allgemein zur Normenkonkurrenz auch Patt in Dötsch/Jost/Pung/Witt, a.a.O., Vor §§ 20-23 UmwStG [SEStEG] Rz 54, und in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, § 16 EStG Rz 221). § 20 Abs. 4 Satz 1 UmwStG 1995 ist damit insoweit rechtsbegründend und als Spezialregelung vorrangig vor allgemeinen Gewinnrealisierungsgrundsätzen, als eine Besteuerung in einer Situation der Aufdeckung

stiller Reserven (Sacheinlage als tauschähnliches Geschäft - z.B. Senatsurteile vom 24. April 2007 I R 35/05, BFHE 218, 97, BStBl II 2008, 253; vom 7. April 2010 I R 55/09, BFHE 229, 518) nach Maßgabe des Wertansatzes bei der Kapitalgesellschaft auch unterbleiben kann: Dabei stellt diese Rechtsfolge auch die eigentliche Ausprägung des Förderungszwecks, Umstrukturierungen nicht durch steuerliche Folgen zu erschweren, dar (s. Patt in Dötsch/Jost/Pung/Witt, a.a.O., Vor §§ 20-23 UmwStG [SEStEG] Rz 16, 18). Soweit bei der § 20 Abs. 1 UmwStG 1995 zugrunde liegenden Sacheinlage --der Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils-- in § 20 Abs. 5 Satz 1 UmwStG 1995 die Begünstigung des § 34 EStG 1997 für anwendbar erklärt wird, ist dies bei einer Vollaufdeckung der stillen Reserven nur rechtsbeschreibend (im Ergebnis ebenso Patt in Dötsch/ Jost/Pung/Witt, a.a.O., § 20 UmwStG [SEStEG] Rz 277; s. auch Herlinghaus in Rödder/Herlinghaus/van Lishaut, UmwStG, § 20 Rz 211; Nitzschke in Blümich, EStG/KStG/GewStG, § 20 UmwStG 2006 Rz 12, 21).

19 ccc) Wenn damit § 20 Abs. 5 Satz 1 UmwStG 1995 mit dem durch den "Veräußerungspreis" des § 20 Abs. 4 Satz 1 UmwStG 1995 mitbestimmten "Veräußerungsgewinn" für den eigentlichen Besteuerungstatbestand auf die allgemeinen Gewinnrealisierungsgrundsätze zurückgreift, sind die bei § 16 Abs. 1 bis 3 EStG 1997 maßgebenden Abgrenzungskriterien einbezogen. Gerade dies ist Gegenstand des BFH-Urteils in BFHE 225, 407, BStBl II 2010, 171, nicht aber eine belastende Analogie, wie die Klägerin meint (dem BFH folgend: Patt in Dötsch/Jost/Pung/Witt, a.a.O., § 20 UmwStG [SEStEG] Rz 278; Herlinghaus in Rödder/ Herlinghaus/van Lishaut, a.a.O., § 20 Rz 214; Nitzschke in Blümich, a.a.O., § 20 UmwStG 2006 Rz 105; Kanzler, FR 2009, 1150; Levedag, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 2009, 1095, 1096). Im Übrigen hat der Senat in seinem Urteil in BFH/NV 1992, 469 zwar entschieden, dass die Begünstigung des § 34 EStG 1997 auch auf die im Zusammenhang mit der Sacheinlage aufgedeckten stillen Reserven in anderen als den eingebrachten Wirtschaftsgütern anwendbar ist. Denn auch bei der Entnahme einer nicht wesentlichen Betriebsgrundlage unmittelbar vor der Sacheinlage des Betriebs wird ein bei der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils im Wege der Sacheinlage erzielter Gewinn erwirtschaftet; der Wortlaut des § 20 Abs. 5 Satz 1 UmwStG 1995 stellt lediglich den Bezug zum Grundtatbestand des § 16 Abs. 1 EStG 1997 her und hindert die Einbeziehung des Entnahmegewinns in die Begünstigung des § 34 EStG 1997 nicht (s. auch § 16 Abs. 3 Satz 4 EStG 1997). Eine Aussage des Senats dahin, dass damit ohne Prüfung des Tatbestandes des § 16 EStG 1997 jedwede Aufdeckung stiller Reserven erfasst sein soll, war damit nicht verbunden.

20 c) Über den Einbringungsgewinn (§ 20 UmwStG 1995 i.V.m. § 16 Abs. 1 Nr. 2 EStG 1997) ist --wie zutreffenderweise im Streitfall-- im Rahmen des Feststellungsverfahrens des § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a der Abgabenordnung zu entscheiden, da sich die Sacheinlage auf Mitunternehmeranteile der Klägerin bezieht (z.B. Senatsurteil vom 8. Februar 1995 I R 17/94, BFHE 177, 79, BStBl II 1995, 692; s. auch Widmann in Widmann/Mayer, a.a.O., § 20 UmwStG Rz R 1115).

21 2. Die Ermittlung des Gewerbeertrages im Gewerbesteuermessbescheid lässt keine Rechtsfehler erkennen.

22 Da der auf die Sacheinlagen der Kommanditisten der Klägerin entfallende Einbringungsgewinn nach den den Senat bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) ausschließlich auf das dem Umlaufvermögen der Klägerin zugeordnete Wirtschaftsgut "Grundstück" entfällt und insoweit nach Maßgabe der Ausführungen zu II.1. ein einkommensteuerrechtlich begünstigter Einbringungsgewinn nicht vorliegt, hat das FG diesen Gewinn ohne Rechtsfehler als (laufenden) Gewerbeertrag (§ 7 Satz 1 des Gewerbesteuergesetzes --GewStG 1999--) bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags der Klägerin berücksichtigt (s. insoweit auch Patt in Dötsch/Jost/Pung/Witt, a.a.O., § 20 UmwStG [SEStEG] Rz 285; Schmitt in Schmitt/Hörtnagl/Stratz, UmwG/ UmwStG, 5. Aufl., § 20 UmwStG Rz 409). Der Gewerbeertrag einer Personengesellschaft als gewerblich tätiger Mitunternehmerschaft --die eigenständiges Steuersubjekt der Gewerbesteuer ist (§ 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG 1999)-- umfasst die im Zusammenhang mit diesem gewerblichen Betrieb erzielten Veräußerungsgewinne der Mitunternehmer (z.B. Widmann in Widmann/Mayer, a.a.O., § 20 UmwStG Rz R 1099; Kutt/Möllmann, Der Betrieb --DB-- 2010, 1662).

23 Auf dieser Grundlage ist nicht mehr zu erörtern, ob der auf die B-GmbH entfallende Einbringungsgewinn, wenn er entsprechend dem Begehren der Klägerin als begünstigter Einbringungsgewinn anzusehen wäre, dennoch die Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer gemäß § 7 Satz 1 GewStG 1999 erhöht hätte, da ein von einer Kapitalgesellschaft erzielter Einbringungsgewinn wegen § 2 Abs. 2 Satz 1 GewStG 1999 nicht an der Beschränkung der Bemessungsgrundlage auf den "laufenden Gewinn des werbenden Betriebs" teilnimmt (BFH-Urteil vom 29. April 1982 IV R 51/79, BFHE 136, 129, BStBl II 1982, 738; Senatsurteile vom 27. März 1996 I R 89/95, BFHE 181, 499, BStBl II 1997, 224; vom 5. September 2001 I R 27/01, BFHE 196, 293, BStBl II 2002, 155). Ebenfalls kann offen bleiben, ob der Gewinn aus der Einbringung der Kommanditanteile nicht bereits deshalb insgesamt Teil des Gewerbeertrages ist, weil nicht die gesamten Mitunternehmeranteile, sondern nur Bruchteile davon von den

Kommanditisten eingebracht worden sind und die Kommanditisten der Klägerin damit ihre mitunternehmerische Tätigkeit bei der Klägerin fortgesetzt haben (vgl. BFH-Urteile vom 14. Dezember 2006 IV R 3/05, BFHE 216, 233, BStBl II 2007, 777; vom 30. August 2007 IV R 22/06, BFH/NV 2008, 109; zustimmend z.B. Günters, FR 2008, 867, 868 und 870 f.; Patt in Herrmann/Heuer/Raupach, a.a.O., § 16 EStG Rz 288; Widmann in Widmann/Mayer, a.a.O., § 20 UmwStG Rz R 1079; Kutt/Möllmann, DB 2010, 1662).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de