Beschluss vom 11. Juni 2013, I B 144/12

Grundstück als wesentliche Betriebsgrundlage bei Teilbetriebsabspaltung - Maßgeblichkeit der objektiven Rechtslage zum Zeitpunkt der Gerichtsentscheidung

BFH I. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 116, UmwStG § 15 Abs 1, FGO § 96 Abs 1

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 12. Juni 2012, Az: 8 K 1387/11

Leitsätze

NV: In der Rechtsprechung ist geklärt, dass auch im Rahmen einer Abspaltung ein Grundstück für den Betrieb wesentlich ist, wenn es die räumliche und funktionale Grundlage für die Geschäftstätigkeit bildet und es dem Unternehmen ermöglicht, seinen Geschäftsbetrieb aufzunehmen und auszuüben. Demzufolge gehört grundsätzlich jedes vom Betrieb genutzte Grundstück - ungeachtet dessen, ob es auf die besonderen Erfordernisse des jeweiligen Unternehmens zugeschnitten oder als austauschbar einzustufen ist - zu den funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen, es sei denn, es ist im Einzelfall ausnahmsweise für den Betrieb von nur geringer wirtschaftlicher Bedeutung.

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine KG, ist im Mai 2002 durch formwechselnde Umwandlung aus der A-GmbH entstanden, die auf Teilen des in X gelegenen und im Übrigen verpachteten Grundstücks B-Straße ihr Unternehmen --...konstruktion und ...bau-- betrieben hatte. Mit steuerlicher Wirkung zum 30. September 2001 spaltete die A-GmbH das Projektgeschäft ...technik auf die C-GmbH ab. Das Grundstück B-Straße blieb jedoch im Eigentum der A-GmbH; es wurde ab 1. Oktober 2001 teilweise an die C-GmbH vermietet (rd. 1 071 qm Büroflächen sowie rd. 2 087 qm Lagerhallen). Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) erkannte im Anschluss an eine Außenprüfung die Gewinnneutralität der Abspaltung nicht an; der C-GmbH sei aufgrund des Grundstücksrückbehalts kein Teilbetrieb i.S. des § 15 Abs. 1 des Umwandlungssteuergesetzes 1995 (UmwStG 1995) übertragen worden. Die Klage blieb ohne Erfolg. Die Revision wurde vom Finanzgericht (FG) nicht zugelassen (Sächsisches FG, Urteil vom 13. Juni 2012 8 K 1387/11).

Entscheidungsgründe

2 II. Die hiergegen erhobene Beschwerde ist zu verwerfen. Die Beschwerdebegründung genügt nicht den Anforderungen an die Darlegung der in § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) genannten Gründe für die Zulassung der Revision (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO).

3 1. Die Rüge, das FG habe deshalb gegen seine Pflicht zur Sachaufklärung (§ 76 Abs. 1 FGO) verstoßen, weil es --entgegen dem erstinstanzlichen Vortrag der Klägerin und ohne Beweiserhebung-- davon ausgegangen sei, dass die an die C-GmbH vermieteten Flächen des Grundstücks B-Straße für deren betriebliche Erfordernisse hergerichtet worden seien, ist unsubstantiiert und deshalb nicht geeignet, die Revision wegen eines Verfahrensmangels (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) zu eröffnen. Zwar enthält die vorinstanzliche Entscheidung unter Bezugnahme auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 24. August 1989 IV R 135/86 (BFHE 158, 245, BStBl II 1989, 1014) die Aussage, dass es für die Annahme einer funktional wesentlichen Betriebsgrundlage genüge, wenn das Gebäude (Grundstücksteil) für die betrieblichen Bedürfnisse hergerichtet sei. Gleichwohl kann kein Zweifel darüber bestehen, dass diese Aussage nicht zu den tragenden Erwägungen des finanzgerichtlichen Urteils gehört, da die Vorinstanz letztlich darauf abgestellt hat, dass grundsätzlich jedes vom Betrieb genutzte Grundstück zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehöre und anderes --entsprechend der jüngeren Rechtsprechung des BFH-- nur dann gelte, wenn das Grundstück nach den Umständen des Einzelfalls ausnahmsweise von nur geringer wirtschaftlicher Bedeutung sei (vgl. z.B. BFH-

Urteil vom 23. Mai 2000 VIII R 11/99, BFHE 192, 474, BStBl II 2000, 621; Senatsurteil vom 7. April 2010 I R 96/08, BFHE 229, 179, BStBl II 2011, 467).

4 2. Unschlüssig ist ferner der Vortrag, die Revision sei wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zuzulassen. Die Klägerin hat insoweit nicht hinreichend beachtet, dass die von ihr aufgeworfenen Rechtsfragen in der Rechtsprechung weitgehend geklärt sind.

5 a) Das gilt zunächst für die Behauptung, dass es der Klärung bedürfe, ob die zum Teilbetriebsbegriff i.S. des § 16 des Einkommensteuergesetzes entwickelten Grundsätze im Rahmen von § 15 UmwStG 1995 uneingeschränkt anwendbar seien. Der Senat hat hierzu mit Urteil in BFHE 229, 179, BStBl II 2011, 467 ausgeführt, dass der Tatbestand des § 15 Abs. 1 UmwStG 1995 die Übertragung aller funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen erfordere.

6 b) Geklärt ist weiterhin, dass --im Sinne der Entscheidung des FG-- ein Grundstück für den Betrieb wesentlich ist, wenn es die räumliche und funktionale Grundlage für die Geschäftstätigkeit bildet und es dem Unternehmen ermöglicht, seinen Geschäftsbetrieb aufzunehmen und auszuüben. Demzufolge gehört grundsätzlich jedes vom Betrieb genutzte Grundstück --ungeachtet dessen, ob es auf die besonderen Erfordernisse des jeweiligen Unternehmens zugeschnitten oder als austauschbar einzustufen ist-- zu den funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen, es sei denn, es ist im Einzelfall ausnahmsweise für den Betrieb von nur geringer wirtschaftlicher Bedeutung (vgl. Senatsurteil in BFHE 229, 179, BStBl II 2011, 467; Schmidt/ Wacker, EStG, 32. Aufl., § 15 Rz 811 f., jeweils m.w.N.).

7 c) Sollten die Erläuterungen der Klägerin dahin zu verstehe der Rechtsprechung zu den Anforderungen an das Vorliegen einer funktional wesentlichen Betriebsgrundlage nicht berücksichtigt werden dürfe und deshalb auf das Begriffsverständnis im Zeitpunkt der Umwandlung abzustellen sei, so wäre auch dieser Vortrag unschlüssig. Zum einen deshalb, weil die Steuergerichte abgesehen von im Einzelfall gebotenen Billigkeitsmaßnahmen (§§ 163, 227 der Abgabenordnung) generell die objektive Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Entscheidungen zugrunde zu legen haben (vgl. BFH-Beschluss vom 31. Januar 2013 GrS 1/10, BFHE 240, 162, BStBl II 2013, 317). Zum anderen ist der Vortrag auch deshalb unsubstantiiert, weil spätestens mit dem BFH-Urteil in BFHE 192, 474, BStBl II 2000, 621 (betreffend die Wesentlichkeit von Bürogebäuden) und damit bereits bei Abschluss des Spaltungsvertrags (10. Mai 2001) keine Zweifel mehr darüber bestehen konnten, dass auch die von der C-GmbH benötigten Teile des Grundstücks B-Straße zu den wesentlichen Grundlagen des abgespaltenen Unternehmensbereichs gehört haben.

8 d) Soweit die Klägerin geltend macht, es bedürfe der Klärung, unter welchen Voraussetzungen Büroflächen von nur geringer Bedeutung seien, fehlt es nicht nur an einer substantiierten Auseinandersetzung mit der Rechtsprechung des BFH (vgl. insbesondere (BFH-Urteil in BFHE 192, 474, BStBl II 2000, 621; Schmidt/Wacker, a.a.O., § 15 Rz 813). Hinzu kommt, dass nach den den Senat bindenden Feststellungen der Vorinstanz der C-GmbH nicht nur Büroräume, sondern Räumlichkeiten zur Unterbringung der Geschäftsleitung sowie der kaufmännischen und der meisten technischen Mitarbeiter überlassen wurden; demgemäß ist auch nicht ersichtlich, inwieweit die von der Klägerin begehrte Klärung im Streitfall entscheidungserheblich sein könnte.

9 e) Schließlich vermag auch der Vortrag, es sei in der Rechtsprechung nicht hinreichend geklärt, ob eine wesentliche Betriebsgrundlage, die von mehreren Betrieben genutzt werde, dem Teilbetrieb der überwiegenden Nutzung zugeordnet werden könne, die Zulassung der Revision nicht zu begründen. Auch insoweit lässt die Beschwerdebegründung eine hinreichende Auseinandersetzung mit der bisherigen Rechtsprechung vermissen. Zwar hat der BFH die aufgeworfene Frage mit Urteil in BFHE 192, 474, BStBl II 2000, 621 offengelassen; er hat jedoch für den Fall der Abspaltung eine ausschließliche Grundstückszuordnung gemäß dem Überwiegensgrundsatz abgelehnt, wenn der aufnehmende Rechtsträger das Grundstück nicht nur in untergeordnetem Umfang betrieblich nutzt. Demgemäß wären zur Substantiierung des Vortrags der Klägerin zumindest auch Ausführungen zum Umfang der Grundstücksnutzung durch die C-GmbH erforderlich gewesen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de