

BFH: Gewerbesteuerpflicht auch bei Betriebsveräußerung gegen Leibrente

UmwStG 1995 § 18 IV; UmwStG 2006 § 18 III; GewStG 1999 § 7; EStG 1997 § 16

1. Wird der Betrieb einer Personengesellschaft oder natürlichen Person veräußert, der innerhalb von fünf Jahren vor der Veräußerung aus der Umwandlung einer Kapitalgesellschaft hervorgegangen war, unterliegt der Veräußerungsgewinn auch dann gemäß § 18 IV UmwStG 1995 (§ 18 III UmwStG 2006) im Zeitpunkt der Betriebsveräußerung in vollem Umfang der Gewerbesteuer, wenn der Veräußerungspreis in Form wiederkehrender Bezüge gezahlt wird und der Veräußerer einkommensteuerrechtlich die Zuflussbesteuerung wählt (Bestätigung des BMF-Schreibens vom 11.11.2011, BeckVerw 254520 Bund, Tz 18.06).
2. Ein Veräußerungs- oder Aufgabegewinn ist unter den Voraussetzungen des § 18 IV UmwStG 1995 (§ 18 III UmwStG 2006) auch dann gewerbesteuerpflichtig, wenn der aus der Umwandlung einer Kapitalgesellschaft hervorgegangene Betrieb der Personengesellschaft oder natürlichen Person als solcher nicht Gegenstand der Gewerbesteuer ist. (Leitsätze des Gerichts)

BFH, Urteil vom 17.7.2013 – XR 40/10 (FG Köln), BeckRS 2013, 96096

Sachverhalt

Der Kläger war alleiniger Gesellschafter einer GmbH, die eine Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungspraxis betrieb. Die GmbH wurde mit Wirkung zum 1.1.2001 auf den Kläger verschmolzen. Für Ertragsteuerzwecke führte er dabei die Buchwerte der GmbH fort. Mit Wirkung zum 2.1.2001 veräußerte der Kläger die nunmehrige Einzelpraxis an eine Partnerschaftsgesellschaft. Als Kaufpreis vereinbarten die Parteien eine monatlich zu entrichtende lebenslängliche Rente. Einkommensteuerlich wählte der Kläger die sog Zuflussbesteuerung, bei der Betriebsveräußerungen gegen wiederkehrende Bezüge erst mit Zufluss der Rentenraten und nicht zusammengeballt im Veräußerungszeitpunkt (sog Sofortbesteuerung) besteuert werden. Das beklagte Finanzamt war der Ansicht, der Veräußerungsgewinn (Differenz zwischen Barwert der Rentenzahlungen und Buchwert veräußerten Vermögens) unterliege nach § 18 IV UmwStG 1995 der Gewerbesteuer. Der Kläger wandte ein, die Regelung käme nicht zur Anwendung, weil er einkommensteuerrechtlich die Zuflussbesteuerung gewählt habe, bei der sich kein Veräußerungsgewinn ergebe. Das FG Köln wies die Klage in erster Instanz ab.

Entscheidung

Der BFH wies die Revision als unbegründet ab. Für die Beurteilung der Gewerbesteuerpflicht iSd § 18 IV UmwStG 1995 sei nicht entscheidend, ob der Veräußerungserlös in Form wiederkehrender Bezüge gezahlt werde. Die Regelung des § 18 IV UmwStG 1995 stelle

einen typisierenden Ausnahmetatbestand zur Missbrauchsverhinderung dar, der nur dann anwendbar sei, wenn der entsprechende Gewinn nicht schon nach den allgemeinen Vorschriften der §§ 2, 7 GewStG der Gewerbesteuer unterliege. Daher könne der Kläger aus der ihm aus Billigkeitserwägungen gewährten zeitlichen Streckung der Einkommensteuerzahlung im Anwendungsbereich des § 18 IV UmwStG 1995 keine Begünstigung ableiten.

Die vorliegende Fallkonstellation werde zudem in „geradezu prototypischer Weise“ von der Ratio des § 18 IV UmwStG 1995 erfasst. Die Regelung bezwecke die Verhinderung von Umgehungen derart, dass Veräußerungsgewinne von Kapitalgesellschaften durch vorbereitende Umwandlungen in Personengesellschaften gewerbesteuerfrei vereinnahmt werden können. An diesem Normzweck orientiert habe der Gesetzgeber während eines Zeitraums von fünf Jahren nach der Umwandlung eine fortdauernde gewerbesteuerrechtliche Verstrickung des Vermögens der umgewandelten Kapitalgesellschaft angeordnet. Daraus folge, dass es auf die gewerbesteuerrechtliche Verstrickung bei der ursprünglichen Kapitalgesellschaft, nicht hingegen bei dem neuen Unternehmersträger ankomme.

Praxishinweis

Die Entscheidung des BFH bezog sich zwar in erster Linie auf die alte Regelung des § 18 IV UmwStG 1995. Gleichwohl beansprucht sie für § 18 III UmwStG 2006 ebenfalls Geltung, worauf der BFH durch einen Klammersatz im Entscheidungsleitsatz ausdrücklich hinweist. Der BFH bestätigt mit seiner Entscheidung die in Tz. 18.06 UmwStE niedergelegte Rechtsauffassung der Finanzverwaltung und die herrschende Meinung in der steuerlichen Kommentarliteratur (vgl. Trossen in Rödder/Herlinghaus/v. Lishaut, UmwStG, 2. Aufl. 2013, § 18 Rn 69 und Pung in Dötsch/Patt/Pung/Möhlenbrock, UmwStG, 7. Aufl. 2012, § 18 Rn 49). Eine gewerbesteuerliche Belastung lässt sich in derartigen Konstellationen nur durch Einhaltung der Fünfjahresfrist des § 18 III UmwStG 2006 vermeiden. Ansonsten muss bei der Bemessung der Rentenraten der einmalige Liquiditätsabfluss durch die Gewerbesteuer berücksichtigt werden.

Die Vorinstanz hatte die Revision nicht zugelassen, da sich die streitige Rechtsfrage ohne weiteres aus dem Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes beantworten lasse. Es darf vermutet werden, dass der BFH die Revision zuließ, um gezielt Rechtsklarheit zu schaffen.

Rechtsanwältin/Steuerberaterin Marion Sangen-Emden, Heuking Kühn Lüer Wojtek, Düsseldorf