

## **BFH: Zuordnung eines Kapitalgesellschaftsanteils zum notwendigen Betriebsvermögen**

Entscheidend für die Beantwortung der Frage, ob die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft zum notwendigen Betriebsvermögen eines Einzelgewerbetreibenden gehört, ist dessen Sichtweise. Unerheblich ist die Sicht der Kapitalgesellschaft, also welchen Umsatz bzw. Gewinn diese mit den Geschäften zum Einzelunternehmen erzielt. Dabei ist zu beachten, dass eine Beteiligung auch dann zum notwendigen Betriebsvermögen gehört, wenn die dauerhaften und intensiven Geschäftsbeziehungen nicht unmittelbar zu der Beteiligungsgesellschaft bestehen, sondern zu einer Gesellschaft, die von der Beteiligungsgesellschaft beherrscht wird.

### **Sachverhalt**

Ein Einzelunternehmer war Alleingesellschafter der B-GmbH, welche wiederum 100 % der Anteile an der A-GmbH und der C-GmbH hielt. Die B-GmbH übernahm gegen Entgelt bestimmte Verwaltungsaufgaben für das Einzelunternehmen. Mit der C-GmbH, die die Hauptauftraggeberin des Einzelunternehmens war, schloss dieser einen Agenturvertrag. In seiner Einkommensteuererklärung wies der Einzelunternehmer die Beteiligung an der B-GmbH als Privatvermögen aus und ordnete die erhaltene Gewinnausschüttung den Einkünften aus Kapitalvermögen zu. Das Finanzamt vertrat demgegenüber die Auffassung, dass die Beteiligung zum notwendigen Betriebsvermögen des Einzelunternehmens gehöre und die Gewinnausschüttung dementsprechend im Betriebsvermögen zu vereinnahmen sei. Das FG gab der hiergegen gerichteten Klage statt.

### **Entscheidung**

Entgegen der Ansicht des FG kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass die Beteiligung zum notwendigen Betriebsvermögen gehört und die bezogene Dividende daher den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzuordnen ist.

### Bisherige Rechtsprechungsgrundsätze für die Zuordnung von Kapitalgesellschaftsanteilen zum notwendigen Betriebsvermögen

Nach der Rechtsprechung des BFH gehört bei einem Einzelunternehmer eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft zum notwendigen Betriebsvermögen, wenn sie dazu bestimmt ist, die gewerbliche (branchengleiche) Betätigung des Steuerpflichtigen entscheidend zu fördern oder wenn sie dazu dient, den Absatz von Produkten des Steuerpflichtigen zu gewährleisten (vgl. BFH-Urteil vom 12.06.2013, X R 2/10). Dabei ist entscheidend für den Gesichtspunkt der Absatzförderung der Anteil der Beteiligungsgesellschaft am Umsatz des Einzelunternehmens, nicht aber an dessen Gewinn (vgl. BFH-Beschluss vom 25.11.2008, X B 268/07). Soweit behauptet wird, das BFH-Urteil vom 31.01.1985 (IV R 130/82) enthalte den Rechtssatz, die Annahme notwendigen Betriebsvermögens setze auch subjektiv die Bestimmung des Steuerpflichtigen voraus, dass das Wirtschaftsgut die betrieblichen Interessen fördern müsse, trifft dies nach Auffassung des BFH nicht zu.

### Heranziehung der Rechtsprechungsgrundsätze zu Einzelgewerbetreibenden

Das FG habe sich in seiner Entscheidung ausschließlich auf die zu Mitunternehmerschaften ergangenen Rechtsgrundsätze (BFH-Urteil vom 23.02.2012, IV R 13/08) gestützt. Richtigerweise hätte das FG indes von den Grundsätzen ausgehen müssen, die die Rechtsprechung des BFH zu der Frage entwickelt hat, wann die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft zum notwendigen Betriebsvermögen eines Einzelgewerbetreibenden gehört. Es hätte daher nach Ansicht des BFH nicht den Anteil des Einzelunternehmens am Umsatz und Gewinn des Gesamtkonzerns in den Vordergrund seiner Würdigung rücken dürfen, sondern entscheidend auf den Anteil der Kapitalgesellschaften am Umsatz des Einzelunternehmens abstellen müssen.

### Zuordnung der Beteiligung an der B-GmbH zum notwendigen Betriebsvermögen

Maßgeblich für die zur Zuordnung von Kapitalgesellschaftsanteilen zum notwendigen Betriebsvermögen erforderliche dauerhafte und intensive Geschäftsbeziehung ist folglich

der Anteil der Kapitalgesellschaft am Umsatz des Einzelunternehmens. Die Frage, ob ein Wirtschaftsgut zum Betriebsvermögen eines Einzelunternehmens gehört, ist damit aus der Sicht des Einzelunternehmens – und nicht aus der Sicht des Wirtschaftsguts (hier: der Kapitalgesellschaft) – zu beurteilen, so der BFH.

Im Streitfall tätigte der Einzelgewerbetreibende mit der A-, B- und C-GmbH einen so hohen Anteil des Umsatzes seines Einzelunternehmens, dass das Einzelunternehmen auf die Geschäftsbeziehung mit den drei Beteiligungsgesellschaften existenziell angewiesen war.

Angesichts der überragenden Bedeutung der Beteiligung für das Einzelunternehmen könne auch nicht von einer bloßen Kapitalanlage ausgegangen werden.

#### Vorliegen von dauerhaften und intensiven Geschäftsbeziehungen bei mittelbarer Beteiligung

Dass der Einzelunternehmer nur an der B-GmbH unmittelbar und an der A- und C-GmbH lediglich mittelbar über seine Beteiligung an der B-GmbH beteiligt war, stehe der Einbeziehung der mit diesen Enkelgesellschaften getätigten Umsätze in die Betrachtung nicht entgegen. Denn eine Beteiligung gehört nach Ansicht des BFH auch dann zum notwendigen Betriebsvermögen, wenn die dauerhaften und intensiven Geschäftsbeziehungen nicht unmittelbar zu der Gesellschaft, an der der Steuerpflichtige beteiligt ist, unterhalten werden, sondern zu einer Gesellschaft, die von der Beteiligungsgesellschaft beherrscht wird (vgl. BFH-Urteil vom 12.06.2013, X R 2/10).

#### **Betroffene Norm**

§ 15 EStG, § 20 Abs. 8 S. 1 EStG

Streitjahr 2010

#### **Anmerkung**

BFH-Urteil vom 12.06.2019, X R 38/17

Wie oben bereits dargestellt gehört nach der Rechtsprechung des BFH eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft zum notwendigen Betriebsvermögen eines Einzelunternehmers, wenn sie dazu bestimmt ist, die gewerbliche (branchengleiche) Betätigung des Steuerpflichtigen entscheidend zu fördern („Förderungsalternative“) oder wenn sie dazu dient, den Absatz von Produkten des Steuerpflichtigen zu gewährleisten („Produktabsatzalternative“). Während der BFH – wie auch in dem zugrundeliegenden Urteil vom 10.04.2019 (X R 28/16) – bereits mehrfach Ausführungen zu der Produktabsatzalternative gemacht hatte, hat er sich mit Urteil vom 12.06.2019 (X R 38/17, siehe [Deloitte Tax-News](#)) soweit ersichtlich nun erstmals mit der vom Definitionsansatz weiter gefassten Förderungsalternative befasst.

#### **Vorinstanz**

Finanzgericht Nürnberg, Urteil vom 03.12.2015, 6 K 891/13

#### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 10.04.2019, [X R 28/16](#), lt. BMF-Schreiben vom [28.08.2019](#) zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

#### **Weitere Fundstellen**

BFH, Urteil vom 12.06.2019, X R 38/17, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 12.06.2013, X R 2/10, BStBl II 2013, S. 907

BFH, Urteil vom 23.02.2012, IV R 13/08, BFH/NV 2012, S. 1112

BFH, Beschluss vom 25.11.2008, X B 268/07, BFH/NV 2009, S. 162

BFH, Urteil vom 31.01.1985, IV R 130/82, BStBl II 1985, S. 395

---

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.