

3. Gegenstand der Einbringung

Der Gegenstand der Einbringung i.S.d. § 20 UmwStG ist auf Basis des zugrunde liegenden Rechtsgeschäfts zu bestimmen. Bspw. ist bei der Verschmelzung einer Personenhandelsgesellschaft auf eine Kapitalgesellschaft Einbringungsgegenstand der Betrieb der Personenhandelsgesellschaft (s. Rn. 20.05 UmwStE). 9

3.1 Betrieb

Hinsichtlich des Betriebsbegriffs des § 20 Abs. 1 UmwStG gelten die allgemeinen ertragsteuerrechtlichen Grundsätze zum Betriebsbegriff (s. *Patt* in D/P/M, § 20 UmwStG Rn. 22 ff.; *Patt* in P/R/A, 117). 10

Die Einbringung eines Betriebs gem. § 20 UmwStG liegt nur vor, wenn sämtliche funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen des Betriebs auf die übernehmende Gesellschaft übertragen werden (s. Rn. 20.06 UmwStE; *Patt* in D/P/M, § 20 UmwStG Rn. 40). 11

Der einzubringende Betrieb muss bereits am steuerlichen Übertragungstichtag vorgelegen haben (s. Rn. 20.06 i.V.m. Rn. 15.03, Rn. 20.14 UmwStE). Dies bedeutet, dass bei rückwirkenden Umwandlungen oder Einbringungen der Betrieb faktisch bereits am (rückwirkenden) steuerlichen Übertragungstichtag bestanden haben muss (kritisch *Patt* in D/P/M, § 20 UmwStG Rn. 25). 12

3.2 Teilbetrieb

3.2.1 Teilbetriebsbegriff

Nach Auffassung der FinVerw ist der Teilbetriebsbegriff i.S.d. § 20 UmwStG – sowohl für reine Inlands-sachverhalte als auch für Sachverhalte mit grenzüberschreitendem Bezug – nach Art. 2 Buchst. j FRL auszulegen. Danach ist ein Teilbetrieb die Gesamtheit der in einem Unternehmensteil einer Gesellschaft vorhandenen aktiven und passiven Wirtschaftsgüter, die in organisatorischer Hinsicht einen selbstständigen Betrieb, d.h. eine aus eigenen Mitteln funktionsfähige Einheit, darstellen (s. Rn. 20.06 i.V.m. Rn. 15.02 UmwStE; s. hierzu auch *Patt* in D/P/M, § 20 UmwStG Rn. 74 ff.; *Patt* in P/R/A, 119 ff.). 13

Die Voraussetzungen für das Vorliegen eines Teilbetriebs sind nach Maßgabe der einschlägigen Rechtsprechung unter Zugrundelegung der funktionalen Betrachtungsweise aus der Perspektive des übertragenden Rechtsträgers zu beurteilen (s. Rn. 20.06 i.V.m. Rn. 15.02 UmwStE). Als maßgebliche Rechtsprechung führt die FinVerw in diesem Zusammenhang das EuGH-Urteil in der Rs. Andersen (EuGH vom 15.01.2002, C 43/00, Andersen, Slg. 2002, I-00379) sowie das BFH-Urteil vom 07.04.2010 (I R 96/08, BStBl II 2011, 467) an (s. zur Kritik *Goebel/Ungemach*, DStZ 2012, 353 m.w.N.). 14

Ein Teilbetrieb im Aufbau soll nach Auffassung der FinVerw keinen Teilbetrieb i.S.d. § 20 UmwStG darstellen (s. Rn. 20.06 i.V.m. Rn. 15.03 UmwStE; *Patt* in D/P/M, § 20 UmwStG Rn. 106 i.V.m. Rn. 95; kritisch *Hötzel/Kaeser* in F/G/S, 338 f.). 15

Eine zu einem Betriebsvermögen gehörende 100 %-Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft gilt nicht als Teilbetrieb i.S.d. § 20 Abs. 1 UmwStG (s. BT-Drs. 16/2710, 42; *Patt* in D/P/M, § 20 UmwStG Rn. 31). 16

Zu einem Teilbetrieb gehören alle funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen sowie die diesem Teilbetrieb nach wirtschaftlichen Zusammenhängen zuordenbaren Wirtschaftsgüter (s. BT-Drs. 16/2710, 42; Rn. 20.06 i.V.m. Rn. 15.02 UmwStE; *Goebel/Ungemach*, DStZ 2012, 353). 17

Nach einer Übergangsregelung erachtet es die FinVerw – abweichend von ihrer vorstehend dargestellten Rechtsauffassung – für bereits vor der Veröffentlichung des UmwStE vom 20.11.2011 vollzogene Umwandlungen und Einbringungen als ausreichend, wenn die sich nach Maßgabe des BMF-Schreibens vom 16.08.2000 (s. BMF vom 16.08.2000, BStBl I 2000, 1253) sowie Rn. 15.10 einschließlich der Rn. 15.07 bis 15.09 des alten UmwStE (s. BMF vom 25.03.1998, BStBl I 1998, 268) ergebenden Anforderungen an den Teilbetriebsbegriff erfüllt werden. Voraussetzung für die Anwendung dieser Übergangsregelung ist jedoch, dass in Umwandlungsfällen mit Gesamtrechtsnachfolge der Umwandlungsbeschluss bis zum 31.12.2011 erfolgt ist oder in den übrigen Fällen der Einbringungsvertrag bis zum 31.12.2011 abgeschlossen worden ist (s. Rn. S.05 UmwStE). 18