

# Urteil vom 22. Oktober 2014, X R 28/11

## Endgültige Einstellung der gewerblichen Tätigkeit als Voraussetzung für einen tarifbegünstigten Veräußerungsgewinn oder Aufgabegewinn - Angemessenheit des Betriebsaufgabezeitraums - Teilbetriebsveräußerung

BFH X. Senat

EStG § 16, EStG § 34

vorgehend FG Münster, 24. November 2010, Az: 5 K 5019/06 E

### Leitsätze

1. NV: Am Merkmal der endgültigen Einstellung der gewerblichen Tätigkeit als Voraussetzung für einen tarifbegünstigten Veräußerungs- oder Aufgabegewinn fehlt es nicht deshalb, weil der (Einzel-)Unternehmer sich fortan an einer GbR beteiligt, die in derselben Branche (hier Getränkehandel) tätig ist .
2. NV: Ein Betriebsaufgabezeitraum von 20 Monaten kann im Einzelfall noch angemessen sein. Die Beurteilung dessen obliegt dem FG .
3. NV: Für die Frage, ob ein selbständiger Teil eines Gesamtbetriebs (Teilbetrieb) veräußert wird, ist das Gesamtbild der beim Veräußerer bestehenden Verhältnisse maßgebend .

### Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Ehegatten und wurden im Streitjahr 2003 zur Einkommensteuer zusammenveranlagt. Der Kläger betrieb seit mehr als 20 Jahren in A einen Groß- und Einzelhandel mit Getränken. Der Großhandel (Bierverlag) mit bestehenden Kunden machte dabei den ganz überwiegenden Teil des Getränkehandels aus.
- 2 Seit dem Jahr 1995 führte der Kläger die Geschäfte von dem Erbbaugrundstück X-Straße aus, das im Gewerbegebiet B von A belegen war und auf dem der Kläger zuvor ein entsprechendes Gebäude mit Lagerhalle, Büro und Nebenräumen errichtet hatte. Zum Betriebsvermögen gehörte zudem das Grundstück Y-Straße in A, auf dem der Kläger seinen Gewerbebetrieb bis zum Umzug in die X-Straße betrieben hatte. Nach dem Umzug in die X-Straße wurde das Gelände in der Y-Straße nur noch dazu genutzt, Aufkleber auf den Firmenfahrzeugen anzubringen.
- 3 Bestandteil des Unternehmens war des Weiteren noch ein Getränkeladen, den der Kläger in gepachteten Räumen im Ortsteil C betrieb.
- 4 Mit Vertrag vom 19. März 2003 veräußerte der Kläger die Getränkebelieferungsrechte (Kundenstamm mit gebundenen und freien Kunden) seines Großhandels mit den dazugehörigen Aktiva und Passiva in Form von Brauerei-Darlehen und Kundenforderungen sowie einige bewegliche Wirtschaftsgüter zum 1. Mai 2003 an die D-KG (KG). Diese übernahm zudem die in einer Anlage aufgeführten Arbeitsverhältnisse. Das Gebäude X-Straße, das Grundstück Y-Straße und der Getränkeladen im Ortsteil C wurden nicht mitveräußert. Vertragsbestandteil war zudem ein Wettbewerbsverbot betreffend den Getränkefachgroßhandel sowie den Getränkeabholmarkt. Ausdrücklich ausgenommen hiervon war der Betrieb eines stationären Getränkeabholmarktes am Standort Y-Straße.
- 5 Bereits am 20. Februar 2003 hatte der Kläger zusammen mit seinem Sohn (S) die E-GbR (GbR) gegründet, die fortan auf dem Grundstück Y-Straße einen Getränkeeinzelhandel betrieb. Zum 31. Dezember 2003 übertrug der Kläger das Grundstück Y-Straße zum Buchwert in das Sonderbetriebsvermögen der GbR.
- 6 Das Gebäude in der X-Straße wurde im Zeitraum von Mai 2003 bis August 2004 geräumt, ab September 2004 vermietet und schließlich zum 31. Dezember 2004 vom Kläger in sein Privatvermögen überführt. Den Getränkeladen im Ortsteil C hatte er bereits im Januar 2004 an einen Dritten veräußert.

- 7** In ihrer Einkommensteuererklärung 2003 setzten die Kläger den der Höhe nach nicht streitigen Gewinn aus der Veräußerung des Großhandels als dem ermäßigten Steuersatz des § 34 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) unterliegenden Veräußerungsgewinn an. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) veranlagte die Kläger zunächst erklärungsgemäß unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 Abs. 1 der Abgabenordnung), und ordnete eine Außenprüfung an. Die Prüferin gelangte zu der Ansicht, es handele sich um laufenden Gewinn. Das FA folgte dem und erließ einen entsprechend geänderten Einkommensteuerbescheid.
- 8** Während des Einspruchsverfahrens half das FA in einem anderen Streitpunkt durch einen weiteren Änderungsbescheid ab und wies den Einspruch der Kläger im Übrigen als unbegründet zurück.
- 9** Die hiergegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht (FG) mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2011, 1875 veröffentlichten Gründen ab. Es war im Wesentlichen der Ansicht, in Bezug auf das Geschäft mit der KG liege keine tarifbegünstigte (Teil-)Betriebsveräußerung vor, da der Kläger das Grundstück Y-Straße, das zumindest quantitativ eine wesentliche Betriebsgrundlage dargestellt habe, nicht veräußert, sondern zu Buchwerten in ein anderes Betriebsvermögen übertragen habe.
- 10** Auch die stillen Reserven in Zusammenhang mit dem Grundstück X-Straße sowie dem Getränkeladen in C seien erst 2004 und damit nicht in nahem zeitlichen Zusammenhang realisiert worden.
- 11** Schließlich sei zweifelhaft, ob es überhaupt zu einer Beendigung der bisherigen gewerblichen Tätigkeit des Klägers gekommen sei, da dieser als Gesellschafter einer GbR weiterhin Unternehmerinitiative entfaltet und Unternehmerrisiko getragen habe. Im Übrigen sei nur ein bestimmtes Kundensegment an die KG veräußert worden. Da der Erwerber mit dem bloßen Erwerb von Belieferungsrechten allein keinen Getränkehandel betreiben könne, liege auch keine Teilbetriebsveräußerung vor.
- 12** Mit ihrer Revision rügen die Kläger die Verletzung materiellen Rechts. Er, der Kläger, habe in den Jahren 2003 und 2004 die stillen Reserven aller wesentlichen Betriebsgrundlagen seines Einzelunternehmens realisiert, so dass von einer Tarifbegünstigung des im Streitjahr erzielten Veräußerungsgewinns auszugehen sei. Das FG sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass er seine bisherige gewerbliche Tätigkeit infolge seiner Beteiligung an der GbR nicht beendet habe. Darüber hinaus habe das FG das Grundstück Y-Straße unzutreffend als wesentliche Betriebsgrundlage angesehen.
- 13** Die Kläger beantragen, das angefochtene FG-Urteil aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 8. November 2006 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 10. November 2006 dahingehend zu ändern, dass der Erlös aus dem Verkauf des Einzelunternehmens in Höhe von xxx xxx € gemäß § 16 Abs. 4 i.V.m. § 34 EStG als Betriebsaufgabegewinn begünstigt wird.
- 14** Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

- 15** II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen FG-Urteils und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 16** 1. Das FG ist zutreffend davon ausgegangen, dass eine Betriebsveräußerung im Ganzen nicht vorgelegen hat. Eine solche setzt voraus, dass das wirtschaftliche Eigentum an allen wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang auf einen Erwerber übertragen wird (Schmidt/Wacker, EStG, 33. Aufl., § 16 Rz 90). Hieran fehlt es, weil der Kläger das Gebäude in der X-Straße, welches unstreitig eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage darstellte, nicht veräußert, sondern in sein Privatvermögen überführt hat.
- 17** 2. Aufgrund der vom FG getroffenen Feststellungen kann der erkennende Senat nicht beurteilen, ob der gesamte Gewerbebetrieb begünstigt aufgegeben worden ist. Voraussetzung hierfür wäre, dass der Kläger auf Grund eines Entschlusses, den Betrieb aufzugeben, die in diesem Betrieb von ihm (als Steuersubjekt) entfaltete gewerbliche Tätigkeit eingestellt und alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang veräußert oder in sein Privatvermögen überführt hat (vgl. Schmidt/Wacker, a.a.O., § 16 Rz 173).

- 18** a) Entgegen der Auffassung des FG fehlt es am Merkmal der endgültigen Einstellung der gewerblichen Tätigkeit nicht allein deshalb, weil der Kläger an der GbR beteiligt war und diese ebenfalls im Bereich des Getränkehandels tätig wurde.
- 19** aa) Die Beendigung der bisherigen gewerblichen Tätigkeit ist selbständiges Merkmal einer tarifbegünstigten Veräußerung oder Aufgabe des ganzen Gewerbebetriebs oder eines Teilbetriebs (vgl. Senatsurteil vom 16. Dezember 1992 X R 52/90, BFHE 170, 363, BStBl II 1994, 838, unter 4., m.w.N.). Dies folgt u.a. daraus, dass der Zweck der Vergünstigungsregelung auch darin besteht, die steuerliche Erfassung der in einem bestimmten (Teil-)Betrieb im Laufe der Zeit angesammelten stillen Reserven im Falle der Veräußerung oder Aufgabe dieses (Teil-)Betriebs sicherzustellen, was aber nur gewährleistet ist, wenn feststeht, dass das veräußerte oder aufgelöste Betriebsvermögen vom Zeitpunkt der Veräußerung an aufhört, der gewerblichen Tätigkeit des Steuerschuldners zu dienen (Senatsurteil vom 9. August 1989 X R 62/87, BFHE 158, 48, BStBl II 1989, 973).
- 20** Die Tätigkeitsbeendigung ist dabei in objektiver Hinsicht auf ein bestimmtes Betriebsvermögen und in subjektiver Hinsicht auf ein bestimmtes Steuerrechtssubjekt zu beziehen. Nur die mit einem bestimmten, dem veräußerten oder aufgelösten (Teil-) Betrieb verbundene gewerbliche Tätigkeit (dazu erkennender Senat in BFHE 158, 48, BStBl II 1989, 973) muss eingestellt werden und dies (nur) von demjenigen, der zuvor mit Hilfe dieses Betriebsvermögens den Tatbestand der Erzielung gewerblicher Einkünfte verwirklichte (Senatsurteil in BFHE 170, 363, BStBl II 1994, 838).
- 21** bb) Entgegen der Ansicht des FG hindert die Fortführung eines bisher als Einzelunternehmen geführten Gewerbebetriebs durch eine Personengesellschaft, an welcher der Steuerpflichtige beteiligt ist, beim Einzelunternehmer nicht die für eine tarifbegünstigte Betriebsveräußerung/Betriebsaufgabe erforderliche Tätigkeitsbeendigung (so Senatsurteil in BFHE 170, 363, BStBl II 1994, 838). Entscheidend für die rechtliche Beendigung der betrieblichen Tätigkeit durch den Einzelunternehmer ist nicht das Ausmaß seines Einflusses innerhalb der Personengesellschaft. Unerheblich ist auch, ob der Steuerpflichtige als Gesellschafter weiterhin sowohl (Mit-)Unternehmerinitiative entfalten kann als auch (Mit-)Unternehmerisiko trägt. Maßgeblich ist vielmehr, dass eine gewerblich tätige Personengesellschaft im steuerrechtlichen Sinn ein vom Gesellschafter zu trennendes eigenständiges Gewinnerzielungssubjekt ist. Die gewerbliche Betätigung der Personengesellschaft ist im steuerrechtlichen Sinn deshalb keine Fortsetzung der gewerblichen Betätigung des Gesellschafters. In einer derartigen Konstellation besteht eine Einschränkung nur insoweit, als ein Gewinn, der im Rahmen der Betriebsaufgabe aus der Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter an die Mitunternehmerschaft erzielt wird, gemäß § 16 Abs. 3 Satz 5 EStG als laufender Gewinn fingiert wird. Diese Norm ist im Streitfall indes nicht einschlägig.
- 22** b) Auch die Weiterführung des Getränkeladens in C im Jahr 2003 bis zu dessen Veräußerung im Januar 2004 wäre für das Vorliegen einer Betriebsaufgabe im Ganzen unschädlich, wenn der Kläger bereits mit Beginn der Aufgabehandlungen (im Frühjahr 2003) auch den Entschluss gefasst hätte, den Getränkeladen zu veräußern oder aufzugeben. Ob dies der Fall war, wird vom FG unter Würdigung der tatsächlichen Umstände noch festzustellen sein. Dabei ist sowohl die zeitliche Nähe zwischen der ersten Aufgabehandlung (der Veräußerung der Getränkebelieferungsrechte zum 1. Mai 2003) und der Veräußerung des Getränkeladens in C im Januar 2004 zu berücksichtigen als auch das zu Gunsten der KG vereinbarte Wettbewerbsverbot in Betracht zu ziehen.
- 23** c) Ob im Streitfall alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen wirtschaftlichen Vorgang veräußert oder ins Privatvermögen des Klägers überführt wurden, vermag der Senat anhand der Feststellungen des FG nicht zu beurteilen.
- 24** aa) Die Annahme des FG, dies scheide deshalb aus, weil der Kläger die Getränkebelieferungsrechte im Jahr 2003 an die KG veräußert, die stillen Reserven des Gebäudes X-Straße und des Getränkeladens im Ortsteil C dagegen erst im Jahr 2004 realisiert hat, trifft in dieser Allgemeinheit nicht zu.
- 25** (1) Anders als das FG meint, steht dem jedenfalls nicht von vornherein entgegen, dass der Kläger sich zwar im Jahr 2003 um den Verkauf der Halle in der X-Straße bemüht, aber erst im Jahr 2004 durch eine Privatentnahme zum Jahresende die stillen Reserven realisiert hat. Insbesondere ist die Erstreckung des Aufgabzeitraums über zwei Veranlagungszeiträume nicht per se schädlich (vgl. Schmidt/Wacker, a.a.O., § 34 Rz 58; Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 20. Dezember 2005 IV B 2-S 2242-18/05, BStBl I 2006, 7). Ausreichend für die Begünstigungen des § 16 Abs. 4 EStG und § 34 EStG ist, dass der Aufgabegewinn innerhalb eines wirtschaftlich zusammenhängenden Zeitraums anfällt.
- 26** (2) Ob die Veräußerung und/oder Entnahme der wesentlichen Betriebsgrundlagen innerhalb eines kurzen und damit

noch der Steuerbegünstigung unterfallenden Abwicklungszeitraums durchgeführt worden ist, richtet sich nach den Umständen des Einzelfalls. Da die Wirtschaftsgüter bei der Betriebsaufgabe im Gegensatz zur Betriebsveräußerung regelmäßig an mehrere Abnehmer veräußert werden, bedarf es für die Verkaufsabwicklung eines gewissen Zeitraums. Für dessen Bestimmung ist insbesondere die Marktgängigkeit der zum Verkauf stehenden Betriebsgrundlagen zu berücksichtigen. Es kann dem Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden, schwer verkäufliche Wirtschaftsgüter unter Zeitdruck unter ihrem Wert zu verkaufen, nur um die Steuervergünstigung aus § 16 Abs. 3 i.V.m. § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG zu erhalten (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 17. Dezember 2008 IV R 11/06, BFH/NV 2009, 937, unter III.4.a, m.w.N.).

- 27** (3) Zwar ist der Aufgabezeitraum, der mit dem Verkauf der Getränkebelieferungsrechte an die KG zum 1. Mai 2003 begonnen und mit Entnahme der letzten wesentlichen Betriebsgrundlage --des Gebäudes in der X-Straße-- zum 31. Dezember 2004 geendet hat, mit 20 Monaten vergleichsweise lang (zu Bsp. aus der Rechtsprechung vgl. Kulosa in Herrmann/Heuer/Raupach, § 16 EStG Rz 531; Blümich/Schallmoser, § 16 EStG Rz 464). Das FG hat indes nicht erörtert, inwieweit dieser Zeitraum unter den Umständen des Streitfalles nicht mehr angemessen war, zumal der Kläger sich darauf berufen hat, eine Veräußerung sei trotz Einschaltung eines Maklers nicht möglich gewesen. Gerade dann, wenn ein Wirtschaftsgut schwer verkäuflich ist, darf die Frist nicht zu kurz bemessen sein.
- 28** Dass die Dauer des Abwicklungszeitraums im Streitfall ohne Weiteres anzuerkennen ist, ergibt sich entgegen der Ansicht des Klägers jedoch umgekehrt auch nicht aus dem Senatsurteil vom 26. Mai 1993 X R 101/90 (BFHE 171, 468, BStBl II 1993, 710); dem folgend BFH-Urteil vom 26. April 2001 IV R 14/00 (BFHE 195, 290, BStBl II 2001, 798). Dort hat der Senat entschieden, eine Abwicklung über 36 Monate könne unter keinen Umständen noch als Betriebsaufgabezeitraum anerkannt werden. Dass nur bei Überschreiten dieser "absolute(n) Obergrenze" kein wirtschaftlich einheitlicher Vorgang mehr angenommen werden kann, folgt hieraus eindeutig nicht.
- 29** bb) Auch die Annahme des FG, eine Betriebsaufgabe scheidet aus, weil das nach § 6 Abs. 5 Satz 2 EStG zu Buchwerten in das Sonderbetriebsvermögen bei der GbR überführte Grundstück Y-Straße jedenfalls im Hinblick auf die in ihm ruhenden stillen Reserven eine wesentliche Betriebsgrundlage des Einzelunternehmens gewesen und die unterbliebene Realisierung der stillen Reserven deshalb für das Vorliegen einer begünstigten Betriebsaufgabe schädlich sei, ist von den tatsächlichen Feststellungen des FG nicht gedeckt.
- 30** (1) Insoweit hat das FG zwar angenommen, das --zu Buchwerten in das Sonderbetriebsvermögen des Klägers übertragene-- Grundstück in der Y-Straße sei "mindestens was die stillen Reserven anbetrifft" als wesentliche Betriebsgrundlage anzusehen. Ein funktional nicht bedeutsames Wirtschaftsgut ist jedoch nur dann eine wesentliche Betriebsgrundlage i.S. des § 16 EStG, wenn in ihm erhebliche stille Reserven ruhen (quantitative Betrachtungsweise). Auch in dieser Hinsicht fehlen tatrichterliche Feststellungen, zumal der Kläger geltend macht, das Grundstück sei wertlos, weil es durch seine Lage in einem Wohngebiet aus baurechtlichen Gründen ausschließlich für die Nutzung als Getränkehandel zugelassen sei; eine Nutzungsänderung und Zulassung für andere gewerbliche Zwecke sei von der Stadt A ausgeschlossen worden. Diese Einschätzung begegnet zwar durchaus Bedenken, da zum einen bereits die tatsächliche --bei Beginn der Betriebsaufgabe absehbare-- Nutzungsüberlassung an die GbR, für deren Betrieb das Grundstück wiederum funktional wesentliche Grundlage war, einer "Wertlosigkeit" entgegensteht. Zum anderen mag eine baurechtliche Nutzungsbeschränkung zwar bestehen; allerdings ist das Grundstück in einem Wohngebiet belegen, so dass es nach Abriss der Halle ggfs. auch als Baugrund einen nicht unerheblichen Wert aufweisen könnte. Ob in dem Grundstück Y-Straße danach tatsächlich erhebliche stille Reserven enthalten sein könnten, hat das FG demnach noch zu prüfen.
- 31** (2) Auf den Umfang der stillen Reserven kommt es im Streitfall auch an, weil das Betriebsgrundstück Y-Straße bei Beginn der Betriebsaufgabe keine funktional wesentliche Betriebsgrundlage mehr darstellte. Dabei ist unerheblich, dass es in der Vergangenheit einmal die räumliche und funktionale Grundlage für die Geschäftstätigkeit des Klägers gebildet hat. Mit der Betriebsverlegung in die X-Straße hat es diese Eigenschaft verloren. Nach den den Senat bindenden Feststellungen (§ 118 Abs. 2 FGO) wurde das Grundstück nach dem Umzug nur noch in einem sehr geringen Umfang zur Anbringung von Aufklebern auf den Firmenfahrzeugen betrieblich genutzt. Damit hatte das Grundstück keine maßgebliche wirtschaftliche Bedeutung mehr für den Betrieb des Klägers.
- 32** 3. Sofern das FG zu dem Ergebnis gelangt, eine in den Jahren 2003/2004 durchgeführte einheitliche Aufgabe des gesamten Gewerbebetriebs scheidet deshalb aus, weil der Kläger den Entschluss zur Beendigung des Betriebs des Getränkeladens im Ortsteil C nicht von Anfang an geplant hatte, wird es das Vorliegen einer begünstigten Teilbetriebsaufgabe zu prüfen haben. Die hierzu angestellten rechtlichen Erwägungen des FG treffen nicht zu.
- 33** a) Ein Teilbetrieb ist ein organisatorisch geschlossener, mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteter Teil des

Gesamtbetriebs, der für sich betrachtet alle Merkmale eines Betriebs im Sinne des EStG ausweist und als solcher lebensfähig ist (z.B. BFH-Urteil vom 13. Februar 1996 VIII R 39/92, BFHE 180, 278, BStBl II 1996, 409). Eine begünstigte Teilbetriebsaufgabe setzt wiederum voraus, dass alle wesentlichen Betriebsgrundlagen des eingestellten Betriebsteils in einem einheitlichen Vorgang veräußert oder ins Privatvermögen überführt werden (BFH-Urteil vom 8. Februar 2007 IV R 65/01, BFHE 216, 412, BStBl II 2009, 699).

- 34** b) Entgegen der Ansicht des FG bestimmt sich das Vorliegen eines Teilbetriebs i.S. des § 16 EStG nicht nach den Verhältnissen beim Erwerber. Maßgeblich für die Frage, ob ein selbständiger Teil eines Gesamtbetriebs vorliegt, ist vielmehr das Gesamtbild der beim Veräußerer bestehenden Verhältnisse (z.B. BFH-Urteil vom 15. März 1984 IV R 189/81, BFHE 140, 563, BStBl II 1984, 486; Senatsurteil vom 23. November 1988 X R 1/86, BFHE 155, 521, BStBl II 1989, 376).
- 35** aa) Im Streitfall dürfte es wenig wahrscheinlich sein, dass die vom Kläger in der X-Straße ausgeübte --und vom FG im Einzelnen nicht näher festgestellte-- Betätigung aus zwei Teilbetrieben (Groß- und Einzelhandel) bestand, da es jedenfalls keinerlei Anhaltspunkte für eine diesbezügliche räumliche, organisatorische und personelle Trennung gibt.
- 36** bb) Der Kläger hat sich jedoch darauf berufen, bei dem im Ortsteil C betriebenen Getränkemarkt habe es sich um einen gegenüber seiner Hauptbetätigung in der X-Straße selbständigen Teilbetrieb gehandelt. Ob dies der Fall war (zu den Abgrenzungsmerkmalen vgl. z.B. Senatsurteil vom 12. Dezember 2013 X R 33/11, BFH/NV 2014, 693, unter II.1.) oder ob es sich bei dem Getränkemarkt nicht vielmehr nur um eine unselbständige Verkaufsstelle (hierzu vgl. z.B. BFH-Urteile vom 13. Februar 1980 I R 14/77, BFHE 130, 384, BStBl II 1980, 498; vom 24. April 1980 IV R 61/77, BFHE 131, 220, BStBl II 1980, 690; vom 12. Februar 1992 XI R 21/90, BFH/NV 1992, 516) handelte, hat das FG weder geprüft noch diesbezügliche Feststellungen getroffen, an Hand derer der erkennende Senat dies prüfen könnte.
- 37** c) Sollte es sich bei dem Getränkemarkt in C und dem Groß- und Einzelhandel in der X-Straße tatsächlich um Teilbetriebe gehandelt haben, wäre Voraussetzung für eine begünstigte Aufgabe des Teilbetriebs "X-Straße" wiederum, dass die stillen Reserven aller wesentlichen Betriebsgrundlagen des aufgegebenen Teilbetriebs --mithin ggf. auch die des Grundstücks Y-Straße (vgl. oben unter II.2.c bb)-- aufgedeckt worden wären.
- 38** 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)