

Urteil vom 21. Dezember 2021, IV R 13/19

Vollbeendigung einer Erbengemeinschaft; Betriebsunterbrechung auch bei außergewöhnlich langer Zeitdauer denkbar

ECLI:DE:BFH:2021:U.211221.IVR13.19.0

BFH IV. Senat

EStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 16 Abs 1, EStG § 16 Abs 3b, EStG § 21 Abs 3, StVereinfG 2011 Art 1 Nr 33 Buchst f, AO § 179, AO § 180 Abs 1 S 1 Nr 2 Buchst a, FGO § 40 Abs 2, FGO § 48 Abs 1 Nr 1, FGO § 118 Abs 2, BGB § 2042, EStG VZ 2013, EStG VZ 2014, EStG § 52 Abs 34 S 9

vorgehend FG Hamburg, 25. März 2019, Az: 6 K 9/18

Leitsätze

1. NV: Eine Erbengemeinschaft ist mit Übertragung ihrer gesamten Anteile auf eine einzige Person vollbeendet.
2. NV: Ein außergewöhnlich langer Zeitraum steht der Annahme einer Betriebsunterbrechung nicht entgegen.
3. NV: Ebenso wenig steht es der Annahme einer Betriebsunterbrechung entgegen, dass der bisherige Betriebsinhaber verstorben ist, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen von einer (Erbes-)Erbengemeinschaft gehalten werden.

Tenor

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 26.03.2019 - 6 K 9/18 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Anfang der 1930er Jahre gründete W einen Brotgroßhandel auf dem Grundstück A-Straße in B-Stadt (nachfolgend: Grundstück). W kaufte Brot im Umland, holte es mit einem Lastwagen dort ab und verkaufte es dann in B-Stadt. Auf dem Grundstück befanden sich zunächst die Hallen einer alten ...-Fabrik. Im Jahr 1947 entfernte W die Hallen und errichtete einen Lagerraum für den Brotgroßhandel, mehrere Garagen sowie ein Wohn- und Verwaltungsgebäude.
- 2 Im Jahr 1953 verkaufte W seinen Brotgroßhandel für 10.000 DM. Der Verkauf umfasste einen Lieferwagen und eine Kundenliste. Der Käufer betrieb den gekauften Brotgroßhandel nicht auf dem Grundstück des W. In der Folgezeit verpachtete W das Grundstück. Im Jahr 1956 erhielt der Lagerschuppen auf dem Grundstück eine Überdachung. Ein Teil der Gebäude wurde von einer Kaffeerösterei genutzt. 1975 wurden die vorhandenen, baufälligen Garagen entfernt. Es wurde eine Garagenhalle errichtet; die Lagerhalle wurde erweitert.
- 3 Mit dem Tod des W am1985 erbte dessen Ehefrau L das Grundstück. Als L am2001 verstarb, wurden deren Kinder Erben. Im Streitzeitraum (2013 und 2014) waren die sechs Kläger und Revisionskläger (Kläger) als Erben und Erbeserben nach L Mitglieder der Erbengemeinschaft nach L.
- 4 Seit dem Jahr 1953 wurden Einkünfte aus der Vermietung des Grundstücks als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt. In den Erklärungen für die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte für 2013 und 2014 gaben die Mitglieder der Erbengemeinschaft nach L Einkünfte aus der Nutzung des Grundstücks als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung an. Mit Schreiben vom 23.09.2014 an das Finanzamt C-Stadt erklärten sie schließlich die "Aufgabe der Betriebsverpachtung" des Grundstücks rückwirkend zum 24.06.2014. In dem bei diesem Finanzamt am

24.09.2014 eingegangenen Schreiben wurde ausgeführt, dass die Betriebsaufgabe-Erklärung als gegenstandslos zu betrachten sei, wenn bereits früher eine Betriebsaufgabe durch W vorgenommen worden sei.

- 5** Ab Juli 2014 übertrugen die Mitglieder der Erbengemeinschaft ihre Anteile auf die Kläger zu 4. und 5. Am2015 veräußerten diese ihre je hälftigen Anteile an der Erbengemeinschaft nach L schließlich an die N-GmbH & Co. KG (N-KG). Unter dem2015 wurde der Bau von zwei Mehrfamilienhäusern mit 44 Wohneinheiten und Tiefgarage auf dem Grundstück genehmigt.
- 6** Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) stellte mit Bescheid vom 25.01.2017 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen (Gewinnfeststellungsbescheid) für das Jahr 2013 laufende Einkünfte aus Gewerbebetrieb fest. Am 18.04.2017 erfolgte eine Änderung aus nicht verfahrensgegenständlichen Gründen. Für 2014 stellte das FA am 25.01.2017 einen Veräußerungsgewinn sowie laufende Einkünfte aus Gewerbebetrieb fest. Zusätzlich wurden für 2014 auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung festgestellt. Der Bescheid für 2014 wurde am 20.02.2017 und am 13.09.2017 aus nicht verfahrensgegenständlichen Gründen geändert.
- 7** Die hiergegen gerichteten Einsprüche wurden mit Einspruchsentscheidung des FA vom 05.12.2017 als unbegründet zurückgewiesen.
- 8** Die Kläger wandten sich in der zum Finanzgericht (FG) Hamburg erhobenen Klage gegen den festgestellten Veräußerungsgewinn und beehrten zudem die Umqualifizierung der laufenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in solche aus Vermietung und Verpachtung. Die übersehene Betriebsaufgabe durch W könne nicht in einem späteren Veranlagungszeitraum besteuert werden. W habe durch die Veräußerung seines gesamten Fuhrparks bereits die wesentlichen Betriebsgrundlagen seines Fuhrunternehmens veräußert.
- 9** Mit Urteil vom 26.03.2019 - 6 K 9/18 wies das FG die Klage als unbegründet ab. Der Betrieb des W sei seit dem Jahr 1953 nur unterbrochen gewesen. Auch nach dem Verkauf des Brotgroßhandels sei mit dem Grundstück die wesentliche Betriebsgrundlage für die Fortsetzung des Betriebs erhalten geblieben. Die Aufgabe des Betriebs sei erst im Streitjahr 2014 durch Erklärung gegenüber der Finanzbehörde erfolgt.
- 10** Mit ihrer Revision rügen die Kläger die Verletzung materiellen Rechts. Der Betrieb des Brothandels sei von W schon im Jahr 1953 aufgegeben worden. Für eine Betriebsunterbrechung wäre erforderlich, dass auf dem Grundstück ein Brothandel hätte betrieben werden können, der von seiner Struktur und seinem Erscheinungsbild wirtschaftlich identisch mit dem im Jahr 1953 verkauften Brothandel gewesen wäre. Für einen solchen Handelsbetrieb mit Brot komme es auf die Strukturen der Produktion (Maschinen), des Vertriebs (Fuhrpark) und des Einkaufs, auf die Wettbewerbs- und Konkurrenzsituation, die Kundenstruktur, das gesamtwirtschaftliche Umfeld, die technische Entwicklung in der Produktion und die notwendigen Mitarbeiter an. Der veräußerte Betrieb sei jedoch ein Relikt der Nachkriegszeit und könne in der heutigen Zeit nicht identitätswahrend betrieben werden.
- 11** Die Kläger beantragen sinngemäß, das Urteil des FG vom 26.03.2019 - 6 K 9/18 und die Einspruchsentscheidung vom 05.12.2017 aufzuheben und den Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2013, zuletzt geändert am 18.04.2017, dahingehend zu ändern, dass die festgestellten Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung umqualifiziert werden, und den Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2014, zuletzt geändert am 13.09.2017, dahingehend zu ändern, dass die festgestellten Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung umqualifiziert werden und kein Veräußerungs-/Aufgabegewinn festgestellt wird.
- 12** Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 13** Die Kläger und das FA haben auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzhof (BFH) verzichtet.

Entscheidungsgründe

...

- 14** Die zulässige Revision ist unbegründet und war zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Abweisung der Klage durch das FG ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 15** 1. Gegenstand des Verfahrens ist die Qualifikation von Einkünften und die Feststellung eines Aufgabegewinns der Gesamthand in den Gewinnfeststellungsbescheiden für 2013 und 2014.
- 16** a) Nach ständiger BFH-Rechtsprechung kann ein Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 179, § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a der Abgabenordnung (AO) eine Vielzahl selbständiger und damit auch selbständig anfechtbarer Feststellungen enthalten, die eigenständig in Bestandskraft erwachsen können. Solche selbständigen Feststellungen sind insbesondere die Qualifikation der Einkünfte, das Bestehen einer Mitunternehmerschaft und wer an ihr beteiligt ist, die Höhe des laufenden Gesamthandsgewinns sowie dessen Verteilung auf die Mitunternehmer und die Höhe eines Sondergewinns bzw. einer Sondervergütung. Selbständig anfechtbar ist auch die Feststellung eines Veräußerungs- oder Aufgabegewinns der Gesamthand nach § 16 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sowie eines Gewinns des einzelnen Mitunternehmers aus der Veräußerung oder Aufgabe eines Mitunternehmeranteils nach § 16 EStG. Eine weitere selbständig anfechtbare Besteuerungsgrundlage ist die Qualifikation eines Gewinns als außerordentlich i.S. von § 34 EStG. Zwischen den verschiedenen selbständigen Besteuerungsgrundlagen kann nicht saldiert werden. Der in Feststellungsbescheiden häufig angegebene "Gesamtgewinn" bezeichnet lediglich rechnerisch die Summe der verschiedenen Besteuerungsgrundlagen, entfaltet aber keinerlei Rechtswirkungen (z.B. BFH-Urteil vom 23.01.2020 - IV R 48/16, Rz 17, m.w.N.).
- 17** b) Gegenstand des Revisionsverfahrens ist im Streitfall zum einen die Qualifizierung der laufenden Einkünfte in den Jahren 2013 und 2014 als solche aus Gewerbebetrieb anstatt aus Vermietung und Verpachtung, zum anderen die Feststellung eines Aufgabegewinns der Gesamthand im Jahr 2014.
- 18** 2. Zu Recht hat das FG die Zulässigkeit der Klage für die sechs Kläger bejaht. Sie sind als ehemalige Mitgesellschafter einer bereits vor Klageerhebung vollbeendeten Erbengemeinschaft klagebefugt.
- 19** a) Für einen Gewinnfeststellungsbescheid endet die Befugnis der Personengesellschaft, nach § 48 Abs. 1 Nr. 1 FGO für ihre Gesellschafter Klage zu erheben, grundsätzlich mit ihrer Vollbeendigung. Es lebt die bis zum Zeitpunkt der Vollbeendigung überlagerte Klagebefugnis der einzelnen Gesellschafter wieder auf, deren Mitgliedschaft die Zeit berührt, die der betreffende Gewinnfeststellungsbescheid betrifft (ständige BFH-Rechtsprechung, z.B. Urteil vom 10.09.2020 - IV R 6/18, BFHE 270, 87, BStBl II 2021, 197, Rz 20, m.w.N.).
- 20** Auch eine Erbengemeinschaft kann eine Mitunternehmerschaft darstellen und Gegenstand einer gesonderten und einheitlichen Feststellung i.S. von § 179 Abs. 2 Satz 2, § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO sein (BFH-Urteile vom 21.04.2005 - III R 7/03, BFH/NV 2005, 1974, unter II.2. [Rz 23 ff.], und vom 17.05.2018 - VI R 66/15, BFHE 262, 33, Rz 19). Eine nach § 2042 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) grundsätzlich auf Auseinandersetzung gerichtete Erbengemeinschaft ist dann beendet, wenn sich die Miterben wegen des gemeinsamen Vermögens nach den für Personengesellschaften entwickelten Grundsätzen vollständig auseinandergesetzt haben (BFH-Urteil vom 14.12.1993 - VIII R 13/93, BFHE 174, 503, BStBl II 1994, 922, unter II.1.a [Rz 20]). Scheidet der vorletzte Miterbe aus einer Erbengemeinschaft aus, so erlischt diese (vgl. Urteil des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 21.01.1998 - IV ZR 346/96, BGHZ 138, 8, unter II.1. [Rz 14]; BGH-Beschluss vom 30.09.2010 - V ZB 219/09, BGHZ 187, 132, Rz 23; Grüneberg/Weidlich, Bürgerliches Gesetzbuch, 81. Aufl., § 2042 Rz 10). Die Erbengemeinschaft wird auch dann beendet, wenn ein Dritter sämtliche Erbanteile erwirbt und sich damit sämtliche Erbanteile in ein und derselben Person vereinigen (BGH-Beschluss vom 22.10.2015 - V ZB 126/14, Rz 11).
- 21** b) Nach den Feststellungen des FG erfolgte die Übertragung der (zuletzt jeweils hälftigen) Erbanteile von den Klägern zu 4. und 5. auf die N-KG, durch die die Erbengemeinschaft beendet wurde, im Jahr 2015 und damit noch vor Klageerhebung. Deshalb besteht die Klagebefugnis derjenigen, die in den Streitjahren Mitglieder der Erbengemeinschaft nach L waren und die eine eigene Rechtsverletzung geltend machen (§ 40 Abs. 2 FGO). Dies trifft auf alle Kläger zu.
- 22** 3. Revisionsrechtlich nicht zu beanstanden ist die Entscheidung des FG, eine Betriebsunterbrechung anzunehmen und die Vermietungseinkünfte bis zum 24.06.2014 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren (dazu unter a), sowie für die zu diesem Zeitpunkt erklärte Betriebsaufgabe einen Aufgabegewinn festzustellen (dazu unter b).
- 23** a) Zu Recht konnte das FG annehmen, dass die von den Klägern aus der Vermietung des Grundstücks bis zum

24.06.2014 erzielten Einkünfte dem ruhenden Gewerbebetrieb der Erbengemeinschaft nach L zuzurechnen sind. Sie waren deshalb als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren und festzustellen.

- 24** aa) Die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung eines Grundstücks, das dem Betriebsvermögen eines Gewerbebetriebs zuzuordnen ist, stellen nach § 21 Abs. 3 EStG gewerbliche Einkünfte dar (vgl. BFH-Urteile vom 15.10.1987 - IV R 66/86, BFHE 152, 62, BStBl II 1988, 260, unter 5.a [Rz 28], und vom 09.11.2017 - IV R 37/14, BFHE 259, 545, BStBl II 2018, 227, Rz 22).
- 25** bb) Die Annahme des FG, der Gewerbebetrieb des W sei bis in das Jahr 2014 noch nicht aufgegeben, sondern nur unterbrochen gewesen und habe geruht, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Das gilt auch für die Annahme des FG, bei dem von der Erbengemeinschaft nach L gehaltenen Grundstück habe es sich um eine wesentliche Betriebsgrundlage dieses Gewerbebetriebs gehandelt.
- 26** (1) W hatte ursprünglich mit seinem Brothandel einen Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer i.S. von (heute) § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG unterhalten, bis er diesen im Jahr 1953 nicht weiter betrieb. Es ist zwischen den Beteiligten zu Recht nicht streitig, dass W in diesem Zeitraum mit dem Brothandel eine originär gewerbliche Tätigkeit ausgeübt hat. Der Senat sieht deshalb von weiteren Ausführungen zu diesem Punkt ab.
- 27** (2) Eine Betriebsaufgabe liegt vor, wenn die bisher in dem Betrieb entfaltete Tätigkeit aufgrund eines Entschlusses des Steuerpflichtigen, den Betrieb aufzugeben, endgültig eingestellt wird, alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang, d.h. innerhalb kurzer Zeit, entweder insgesamt klar und eindeutig, äußerlich erkennbar in das Privatvermögen überführt bzw. anderen betriebsfremden Zwecken zugeführt oder insgesamt einzeln an verschiedene Erwerber veräußert oder teilweise veräußert und teilweise in das Privatvermögen überführt werden und dadurch der Betrieb als selbständiger Organismus des Wirtschaftslebens zu bestehen aufhört (BFH-Urteile vom 26.04.2001 - IV R 14/00, BFHE 195, 290, BStBl II 2001, 798, unter II.3.a [Rz 30], und in BFHE 259, 545, BStBl II 2018, 227, Rz 24).
- 28** (3) Stellt ein Unternehmen seine werbende gewerbliche Tätigkeit ein, so liegt darin aber nicht notwendigerweise eine Betriebsaufgabe. Die Einstellung kann auch nur als Betriebsunterbrechung zu beurteilen sein, die den Fortbestand des Betriebs unberührt lässt. Die Betriebsunterbrechung kann darin bestehen, dass der Betriebsinhaber die wesentlichen Betriebsgrundlagen --in der Regel einheitlich an einen anderen Unternehmer-- verpachtet oder darin, dass er die gewerbliche Tätigkeit ruhen lässt. Wird in diesen Fällen die Betriebsaufgabe nicht eindeutig gegenüber dem Finanzamt erklärt, so geht die Rechtsprechung davon aus, dass die Absicht besteht, den unterbrochenen Betrieb künftig wieder aufzunehmen, sofern die Fortsetzung des Betriebs mit den zurückgehaltenen Wirtschaftsgütern objektiv möglich ist. Die Annahme einer Betriebsunterbrechung und damit auch eines nur ruhenden Gewerbebetriebs ist hingegen ausgeschlossen, wenn der Unternehmer seine werbende Tätigkeit einstellt und keine wesentlichen Betriebsgrundlagen mehr vorhanden sind, die einem später identitätswahrend fortgeführten Betrieb dienen könnten. Es soll so vermieden werden, dem Steuerpflichtigen "ewiges Betriebsvermögen" zu belassen. Es kommt dann unabhängig von der Abgabe einer Aufgabeklarung zu einer --insoweit zwangsweisen-- Betriebsaufgabe mit der Folge der Aufdeckung vorhandener stiller Reserven (z.B. BFH-Urteil in BFHE 259, 545, BStBl II 2018, 227, Rz 25 f., m.w.N.; vgl. auch BFH-Urteil vom 18.07.2018 - X R 36/17, Rz 26 f.).
- 29** Für die Annahme eines ruhenden Gewerbebetriebs müssen demnach sämtliche für die Fortsetzung wesentlichen Betriebsgrundlagen zurückbehalten und dürfen nicht entscheidend umgestaltet worden sein. Werden nur Betriebsgrundstücke zurückbehalten, so liegt eine Betriebsunterbrechung nur dann vor, wenn die Grundstücke die alleinige wesentliche Betriebsgrundlage darstellen. Dies kann für Betriebe des Groß- und Einzelhandels bejaht werden, da das jederzeit wieder zu beschaffende Inventar und andere Gegenstände des Anlagevermögens nicht zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehören (z.B. BFH-Urteil vom 14.03.2006 - VIII R 80/03, BFHE 212, 541, BStBl II 2006, 591, unter II.2.c aa [Rz 20]).
- 30** (4) Ein Ruhen des Betriebs im Sinne einer Unterbrechung des Betriebs setzt voraus, dass dieser Zustand zeitlich begrenzt ist. Für die Frage, innerhalb welchen Zeitraums der Betrieb wieder aufzunehmen ist, kann keine feste zeitliche Grenze festgelegt werden. Abzustellen ist auf die Umstände des Einzelfalls (BFH-Urteile in BFHE 259, 545, BStBl II 2018, 227, Rz 27 f., und vom 18.07.2018 - X R 36/17, Rz 46).
- 31** (5) Es steht der Annahme einer Betriebsunterbrechung nicht entgegen, dass der bisherige Betriebsinhaber verstorben ist, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen von einer (Erbes-)Erbengemeinschaft gehalten werden.

- 32** Der Tod eines Einzelunternehmers alleine führt weder zu einer Betriebsaufgabe, noch geht sein Betriebsvermögen durch den Erbfall in das Privatvermögen der Erben(-gemeinschaft) über (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 05.07.1990 - GrS 2/89, BFHE 161, 332, BStBl II 1990, 837, unter C.I.2. [Rz 60 ff.]; BFH-Urteil in BFHE 174, 503, BStBl II 1994, 922, unter II.1.a [Rz 18]). Auch wenn die Erbengemeinschaft nach § 2042 Abs. 1 BGB auf eine Auseinandersetzung ausgerichtet ist, kann sie doch auch zeitlich unbegrenzt fortgeführt werden (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 161, 332, BStBl II 1990, 837, unter C.I.2.b [Rz 64]; BFH-Urteil in BFHE 174, 503, BStBl II 1994, 922, unter II.1.b [Rz 24]).
- 33** (6) Unschädlich für die Annahme einer Betriebsunterbrechung in Gestalt eines ruhenden Gewerbebetriebs ist es, wenn der Pächter eines verpachteten Grundstücks dieses aus Sicht des ruhenden Betriebs branchenfremd nutzt (BFH-Urteil in BFHE 212, 541, BStBl II 2006, 591, unter II.2.c aa [Rz 20]).
- 34** (7) Im Streitfall hat das FG seiner Entscheidung zutreffend die vorgenannten rechtlichen Grundsätze für die Annahme eines ruhenden Gewerbebetriebs zugrunde gelegt. Auf Grundlage seiner tatsächlichen Feststellungen, gegen die keine erfolgreichen Verfahrensrügen erhoben worden sind und an die der BFH daher nach § 118 Abs. 2 FGO gebunden ist, ist seine Schlussfolgerung revisionsrechtlich nicht zu beanstanden, dass der Betrieb des W und später der Erbengemeinschaft nach L in den Streitjahren bis zum 24.06.2014 ruhte und noch nicht aufgegeben war.
- 35** Nicht zu beanstanden ist die Feststellung des FG, wonach das von W und der Erbengemeinschaft nach L gehaltene Grundstück erlaubte, identitätswahrend einem Betrieb des Brothandels zu dienen. Das FG hat hierbei die spezielle Lage des Grundstücks in B-Stadt gewürdigt, die für Anlieferung und Verteilung der Ware günstig sei. Auch hat es die im Streitzeitraum noch vorhandene Bebauung mit Lagerhalle, Garagen und Verwaltungsgebäude in seine Entscheidung einbezogen und das Grundstück deshalb für grundsätzlich geeignet zum Großhandel mit Brot befunden.
- 36** Ein Verstoß gegen Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze liegt auch nicht in der Annahme des FG, weder der Kundenstamm noch der LKW hätten zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen des Betriebs gehört. Gleiches gilt für die Annahme des FG, ein Wettbewerbsverbot für die Lieferung von "...-Brot" stehe einer Wiedereröffnung des Betriebs nicht entgegen. Denn das FG hat zutreffend ausgeführt, dass ein ruhender Gewerbebetrieb nicht das identische Unternehmen fortführen können müsse, sondern die Aufnahme eines Betriebs in gleichartiger oder ähnlicher Weise genüge (s. BFH-Urteil vom 07.11.2013 - X R 21/11, Rz 25).
- 37** Den Klägern ist zuzugeben, dass sich die Umstände, unter denen der Brothandel in der Bundesrepublik Deutschland stattfindet, zwischen den Jahren 1953 und 2014 erheblich verändert haben. Gleichwohl war es im Streitzeitraum zumindest objektiv möglich, anzunehmen, dass auf dem Grundstück in B-Stadt wieder ein Betrieb installiert wird, der sich dem Einkauf und Verkauf von Brot oder eines vergleichbaren bzw. ähnlichen Produkts widmet. Angesichts der geänderten Rahmenbedingungen, auf die die Kläger hinweisen, mag ein solches Unterfangen aus betriebswirtschaftlicher Sicht ungewöhnlich sein. Ausgeschlossen ist es indes nicht. Die Annahme des FG, wonach dort in den Jahren 1953 bis 2014 ein Brotgroßhandel jederzeit hätte wieder eröffnet werden können, ist deshalb möglich. Die Annahme einer Betriebsunterbrechung setzt nicht voraus, dass die Wiedereröffnung eines identitätswahrenden Betriebs überwiegend wahrscheinlich ist oder einem solchen wiederaufgenommenen Betrieb ein nachhaltiger wirtschaftlicher Erfolg beschieden sein müsste. In der hier vorliegenden Fallkonstellation, in der keine Betriebsaufgabe erklärt, sondern dem Finanzamt über Jahrzehnte mitgeteilt wurde, dass ein Gewerbebetrieb fortbestehe, liegt nach dem oben unter II.3.a bb (3) Ausgeführten eine (unerkannte) Betriebsaufgabe nur dann vor, wenn die Wiederaufnahme des Betriebs mangels der dazu erforderlichen wesentlichen Betriebsgrundlagen objektiv nicht möglich ist.
- 38** Auch die Annahme, dass trotz des außergewöhnlich langen Zeitraums von 1953 bis 2014, für den das FG die Möglichkeit der Wiedereröffnung eines identitätswahrenden Betriebs bejaht hat, eine bloße Betriebsunterbrechung vorgelegen habe, verstößt weder gegen Denkgesetze noch gegen allgemeine Erfahrungssätze. Die Erwägung des FG, die Wiederaufnahme eines Großhandels durch die Generation der Erbeserben, die gemeinschaftlich Eigentümer des Betriebsgrundstücks sind, sei denkbar, verstößt zudem nicht gegen den Grundsatz, dass es kein "ewiges Betriebsvermögen" geben könne. Denn auch wenn sich die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen für den Brotgroßhandel in dieser Zeit erheblich geändert haben mögen, so ist ein Bedarf an dieser Ware unverändert vorhanden. Auch das Vorhandensein eines strategisch günstig gelegenen Grundstücks für den Betriebssitz eines solchen Handels-Unternehmens kann als unverändert wichtiger Faktor beurteilt werden.
- 39** b) Zutreffend ist das FG auch von der Rechtmäßigkeit der Feststellung eines Aufgabegewinns im Jahr 2014 ausgegangen. Die Kläger als die Inhaber des unterbrochenen Betriebs haben die Betriebsaufgabe wirksam (erst)

zum 24.06.2014 erklärt.

- 40** Nach § 16 Abs. 3b Satz 1 EStG gilt in den Fällen der Betriebsunterbrechung und Betriebsverpachtung im Ganzen ein Gewerbebetrieb, ein Teilbetrieb oder ein gesamter Mitunternehmeranteil nicht als aufgegeben, bis der Steuerpflichtige entweder die Betriebsaufgabe gegenüber dem Finanzamt erklärt (Nr. 1) oder dem Finanzamt Tatsachen bekannt werden, aus denen sich ergibt, dass die Voraussetzungen einer Betriebsaufgabe erfüllt sind (Nr. 2). Diese Regelung ist für Betriebsaufgaben nach dem 04.11.2011 anwendbar (§ 52 Abs. 34 Satz 9 EStG i.d.F. des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 --StVereinfG 2011-- vom 01.11.2011, BGBl I 2011, 2131).
- 41** Das FG hat auf der Grundlage seiner getroffenen Feststellungen zutreffend die Voraussetzungen dieser Norm bejaht. Danach haben die Mitglieder der Erbengemeinschaft nach L die Betriebsaufgabe gegenüber dem Finanzamt erklärt. Die am 24.09.2014 dort eingegangene Erklärung hat auch die Frist zulässiger Rückwirkung von drei Monaten (§ 16 Abs. 3b Satz 2 EStG) bis zum 24.06.2014 gewahrt.
- 42** Die Höhe des festgestellten Aufgabegewinns nach § 16 Abs. 3 Sätze 5 ff., Abs. 2 EStG ist nicht streitig.
- 43** 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de