

Hintergrund

Grundsätzlich ist bei der **Umstrukturierung von Personengesellschaften** (Mitunternehmerschaften) die Möglichkeit einer Buchwertfortführung und damit einer Vermeidung von sofortigen Steuerzahlungen möglich. Während dies in § 24 UmwStG für Betriebe oder Teilbetriebe geregelt ist, wird die **steuerneutrale Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern** von § 6 Absatz 5 EStG erfasst.

Nach dem Wortlaut dieser Norm ist zwingend der Buchwert anzusetzen, wenn Einzelwirtschaftsgüter

- aus einem eigenen Betriebsvermögen eines Gesellschafters in sein Sonderbetriebsvermögen bei einer Mitunternehmerschaft oder
- umgekehrt aus seinem Sonderbetriebsvermögen bei einer Mitunternehmerschaft in das eigene Betriebsvermögen eines Gesellschafters oder
- zwischen verschiedenen Sonderbetriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen

überführt werden (§ 6 Absatz 5 Satz 2 EStG).

Des Weiteren kommt es zu einer Buchwertfortführung, wenn ein Wirtschaftsgut

- unentgeltlich (oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten) aus einem Betriebsvermögen eines Gesellschafters in das Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft oder
- umgekehrt unentgeltlich (oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten) aus einem Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft in das Betriebsvermögen eines Gesellschafters oder
- unentgeltlich (oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten) aus dem Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters in das Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft oder
- umgekehrt unentgeltlich (oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten) aus einem Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft in das Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters oder
- unentgeltlich zwischen den Sonderbetriebsvermögen verschiedener Gesellschafter derselben Mitunternehmerschaft

übertragen wird (§ 6 Absatz 5 Satz 3 EStG). Die Buchwertfortführung bei der Übertragung (nicht jedoch bei der Überführung) wird rückgängig gemacht, wenn die Missbrauchsregelungen in den Sätzen 4 bis 6 der Vorschrift nicht beachtet werden. In diesem Fall ist zwingend der Teilwert anzusetzen.

Der Gesetzeswortlaut erwähnt nicht die steuerneutrale Buchwertfortführung bei der Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern zwischen den jeweiligen Gesamthandsvermögen zweier Mitunternehmerschaften desselben Gesellschafters; d.h., die **Buchwertübertragung zwischen Schwesterpersonengesellschaften** ist nicht explizit geregelt. Dies hat in der Vergangenheit zu einer intensiven Diskussion im Fachschrifttum geführt, ob dies nach Sinn und Zweck des Gesetzes trotz Nichterwähnung möglich sein sollte.

Rechtsprechung Der BFH hat sich nun in seiner jüngsten Rechtsprechung mit der Frage der **Buchwertübertragung von Einzelwirtschaftsgütern zwischen Schwesterpersonengesellschaften** beschäftigt. Dabei haben der I. Senat und der IV. Senat des BFH diametrale Ansichten vertreten:

Urteil des BFH vom 25.11.2009 (I R 72/08) sowie Beschluss des BFH vom 15.4.2010 (IV B 105/09)

Der **I. Senat** kommt in seinem Urteil zu dem Ergebnis, dass die Aufzählung in § 6 Absatz 5 EStG abschließend sei und der Gesetzgeber bewusst eine **steuerneutrale Übertragung** zwischen Schwesterpersonengesellschaften **nicht** zulassen wollte.

Dahingegen äußert der **IV. Senat** in seinem Beschluss, dass auch § 6 Absatz 5 EStG anhand des Transparenzprinzips, welches der Besteuerung von Personengesellschaft zugrunde liege, zu würdigen sei und somit bei verfassungskonformer Auslegung eine **steuerneutrale Übertragung** zwischen Schwesterpersonengesellschaften **möglich** sei.

Finanzverwaltung Die Finanzverwaltung war - wenn auch nicht explizit in Form eines Erlasses - stets der Auffassung, dass eine steuerneutrale Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern zwischen Schwesterpersonengesellschaften mangels Erwähnung im Gesetz nicht möglich sei.

Dies hat sie nun auch dadurch dokumentiert, dass sie das **Urteil des I. Senats bereits am 9.6.2010 im Bundessteuerblatt veröffentlicht** hat, so dass hierdurch die Finanzämter angewiesen werden, diese Entscheidung auch in vergleichbaren Fällen anzuwenden. Dies ist umso bemerkenswerter, als zu diesem Zeitpunkt bereits der gegenteilige Beschluss des IV. Senats bekannt war.

Praxishinweise Steuerpflichtige sollten in den entsprechenden Fällen das **Verfahren** durch Einspruch oder Klage **offen halten**.

Es handelt sich bei der Entscheidung des IV. Senates zwar „nur“ um einen Beschluss, der nur nach summarischer Prüfung in einem Aussetzungsverfahren ergeht und nicht gleichbedeutend mit oder sogar bindend für ein entsprechendes Urteil in der Hauptsache ist. Allerdings hat der IV. Senat schon sehr deutlich zu erkennen geben, dass mit einer Änderung seiner Rechtsauffassung wohl nicht zu rechnen ist, da er neben der ungewöhnlichen Besetzung von fünf Richtern (üblich sind drei) darauf hinweist, dass ihm erstens die entgegenstehende Entscheidung des I. Senats bewusst ist und ihm zweitens eine Anfrage an den I. Senat gemäß § 11 Absatz 3 FGO, ob dieser an seiner Rechtsauffassung festhalten will, im AdV-Verfahren verwehrt ist. Daher sollte davon auszugehen sein, dass es letzten Endes wohl zu einer Entscheidung des Großen Senats kommen wird, sofern der I. Senat nicht von seiner geäußerten Meinung wieder abweicht.



Buchwertübertragung zwischen Schwesterpersonengesellschaften

Ansonsten verbleiben dem Steuerpflichtigen nur **Umwegkonstruktionen**, um das angestrebte Ziel zu erreichen.

Hierunter können z.B.

- die Übertragung der Wirtschaftsgüter in mehreren Schritten über das Sonderbetriebsvermögen fallen (wobei die Gefahr besteht, dass die Finanzverwaltung dies unter Hinweis auf die sog. „Gesamtplanrechtsprechung“ ebenfalls nicht anerkennen wird) oder
- - sofern die Voraussetzungen des § 6b EStG vorliegen - eine Veräußerung des Wirtschaftsguts mit anschließender Neutralisierung des Gewinns durch eine Übertragung dieses nach § 6b EStG begünstigten Gewinns auf das erworbene Wirtschaftsgut.

Für Rückfragen steht Ihnen gerne Herr StB Markus Hill zur Verfügung.

Hill & Partner (www.hill-tax-partner.de) ist eine auf die Gestaltungs- und Abwehrberatung fokussierte und spezialisierte Steuerberatungskanzlei mit den Schwerpunktthemen Internationales Steuerrecht, Unternehmenssteuerrecht, Mergers & Acquisitions sowie Private Client.

Disclaimer

Die in dieser News dargebotenen Informationen und Rechtsansichten dienen lediglich der allgemeinen Information. Die Anwendbarkeit und Wirkung der Gesetze kann unter Berücksichtigung des jeweils konkreten Sachverhaltes deutlich variieren. Dementsprechend ist für die Informationen, die in dieser Zusammenfassung zur Verfügung gestellt werden, zu berücksichtigen, dass die dargestellten Informationen eine professionelle Steuerberatung nicht ersetzen können und sollen.