


URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/bfh-unentgeltliche-uebertragung-eines-mitunternehmeranteils-nach-veraeusserung-von-sbv-.html>

 29.01.2015

Unternehmensteuer

BFH: Unentgeltliche Übertragung eines Mitunternehmeranteils nach Veräußerung von SBV

Aktuell: BFH-Urteil vom 10.09.2020 (IV R 14/18):

Der BFH hat entschieden, dass der Zeitpunkt („juristische Sekunde“) des Ausscheidens von funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen für die Frage, ob die Buchwertfortführung gemäß § 6 Abs. 3 S. 1 EStG zur Anwendung kommt, entscheidend ist. Folglich kommt § 6 Abs. 3 S. 1 EStG zur Anwendung, wenn eine „juristische Sekunde“ vor der Übertragung des (verbliebenen) ganzen Mitunternehmeranteils eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage durch Veräußerung an Dritte oder Überführung in das Privatvermögen ausgeschieden ist. Erfolgt die Aufdeckung stiller Reserven in funktional wesentlichem Sonderbetriebsvermögen allerdings zeitgleich mit oder eine „juristische Sekunde“ nach der Übertragung des Mitunternehmeranteils, liegt eine Betriebsaufgabe vor.

Der BFH präzisiert mit dieser Entscheidung seine bisherige Rechtsprechung zu § 6 Abs. 3 EStG (vgl. BFH-Urteile vom 02.08.2012, IV R 41/11 und vom 09.12.2014, IV R 36/13) und schließt sich hinsichtlich der Frage der Anwendung von § 6 Abs. 3 S. 1 EStG bei zeitgleicher Aufdeckung stiller Reserven in funktional wesentlichem Sonderbetriebsvermögen der Auffassung der Finanzverwaltung an (vgl. BMF-Schreiben vom 20.11.2019, Rz. 9).

BFH, Urteil vom 10.09.2020 (IV R 14/18, siehe [Deloitte Tax News](#))

BFH-Urteil vom 09.12.2014, IV R 29/14:

Ein Mitunternehmer kann seinen Mitunternehmeranteil an einer Personengesellschaft auch dann steuerneutral zu Buchwerten übertragen, wenn er zuvor Sonderbetriebsvermögen unter Aufdeckung stiller Reserven veräußert hat. Unerheblich ist, ob Veräußerung und Anteilsübertragung auf einem einheitlichen Plan beruhen.

Sachverhalt

V war Kommanditist einer GmbH & Co. KG. Im Oktober 2007 verkauft er sein zum Sonderbetriebsvermögen (SBV) gehörendes Grundstück. Wenige Tage später übertrug er dann seinen verbliebenen Mitunternehmeranteil im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf S.

Im Anschluss an eine bei dem Kläger durchgeführte Außenprüfung setzte das Finanzamt einen tarifbegünstigten Gewinn (§§ 16 i.V.m. 34 EStG) aus der Aufgabe des Mitunternehmeranteils des V fest, der auch den Gewinn aus der Veräußerung des zum Sonderbetriebsvermögen gehörenden Grundstücks beinhaltete. Nach erfolglosem Einspruch gab das FG der hiergegen erhobenen Klage statt.

Entscheidung

Das FG habe zu Recht entschieden, dass kein Gewinn aus der Aufgabe des Mitunternehmeranteils des V festzustellen sei.

Die der Übertragung des Mitunternehmeranteils vorhergegangene Veräußerung des zum SBV gehörenden Grundstücks sei nicht im Wege einer zusammenfassenden Betrachtung als Teil des Übertragungsvorganges anzusehen. Der Streitfall sei daher nicht nach den Grundsätzen zur Gesamtplanrechtsprechung zu beurteilen und es könne dahinstehen, ob Veräußerung und Anteilsübertragung auf einem einheitlichen Plan des V beruhen. Denn selbst wenn dies zu bejahen sei, würde die Grundstücksveräußerung der Anwendung des § 6 Abs. 3 S. 1 EStG auf die Übertragung des Gesellschaftsanteils nicht entgegenstehen.

Die Aufgabe eines Mitunternehmeranteils im Sinne des § 16 Abs. 3 S. 1 i.V.m. Abs. 1 S. 1 Nr.2

EStG könne grundsätzlich darin bestehen, dass ein Mitunternehmer seinen Anteil am Gesamthandsvermögen unentgeltlich übertrage, ohne dem Rechtsnachfolger auch alle Wirtschaftsgüter seines SBV mit zu übertragen, die als wesentliche Betriebsgrundlage des Mitunternehmeranteils anzusehen seien. Diese Fallkonstellation sei im vorliegenden Streitfall jedoch nicht gegeben. Denn das Grundstück stand im Zeitpunkt der Übertragung des Gesellschaftsanteils nicht mehr im Eigentum des V und gehörte deshalb nicht mehr zu seinem Mitunternehmeranteil.

Wie der BFH mit Urteil vom 02.08.2012 bereits entschieden habe, setze eine Anteilsübertragung i.S. des § 6 Abs. 3 S. 1 EStG nur die Übertragung des gesamten Betriebsvermögens voraus, das im Zeitpunkt der Übertragung (noch) existiere. Wirtschaftsgüter des SBV, die zuvor entnommen oder veräußert worden seien, seien nicht mehr Bestandteil des Mitunternehmeranteils. Nach dem genannten Urteil stehe es der Buchwertübertragung des verbliebenen Mitunternehmeranteils nicht entgegen, wenn zuvor ein zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehörendes Wirtschaftsgut des SBV zum Buchwert (§ 6 Abs. 5 S. 3 EStG) auf einen Dritten übertragen worden sei. Nicht anders könne es sich aber verhalten, wenn – wie im Streitfall – ein solches Wirtschaftsgut vor der Anteilsübertragung unter Aufdeckung der stillen Reserven aus dem SBV ausgeschieden sei.

Betroffene Normen

§ 6 Abs. 3 S. 1 EStG, § 16 Abs. 3 S. 1 i.V.m Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG

Streitjahr 2007

Anmerkung

[BMF-Schreiben vom 20.11.2019, IV C 6 - S 2241/15/10003](#)

In dem BMF-Schreiben vom 20.11.2019 (siehe [Deloitte Tax-News](#)) folgt die Finanzverwaltung nun der hier dargestellten Sichtweise des BFH. Wird aufgrund einheitlicher Planung zeitlich vor der Übertragung des Mitunternehmeranteils funktional wesentliches Betriebsvermögen/Sonderbetriebsvermögen unter Aufdeckung der stillen Reserven entweder entnommen oder zum gemeinen Wert veräußert, kann der Mitunternehmeranteil dem neuen BMF-Schreiben zufolge gleichwohl nach § 6 Abs. 3 EStG zum Buchwert übertragen werden, sofern es sich bei dem verbleibenden „Restbetriebsvermögen“ weiterhin um eine funktionsfähige betriebliche Einheit handelt.

Fundstelle

[BFH, Urteil vom 09.12.2014, IV R 29/14](#), lt. BMF zur [Veröffentlichung im BStBl. II](#) vorgesehen

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 10.09.2020 (IV R 14/18, siehe [Deloitte Tax News](#))

BFH, Urteil vom 02.08.2012, IV R 41/11, siehe [Deloitte Tax News](#)

BMF, Schreiben vom 20.11.2019, IV C 6 - S 2241/15/10003, siehe [Deloitte Tax-News](#)

www.deloitte-tax-news.de

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.