

## Übertragungen zwischen Schwesterpersonengesellschaften

[Aktueller Fall]

27.05.2014

### Grundproblem

§ 6 Abs. 5 S. 3 EStG enthält einen Katalog steuerneutraler Übertragungen von Wirtschaftsgütern zwischen verschiedenen Betriebsvermögen. Nicht ausdrücklich geregelt ist dahingehend die Möglichkeit einer Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Schwesterpersonengesellschaften.

### Sachverhalt

A und B haben beide das 55. Lebensjahr vollendet und sind zu jeweils 50% an der AB-GmbH & Co. KG beteiligt. Im Gesamthandsvermögen der AB-GmbH & Co. KG befindet sich ein bebautes Grundstück mit erheblichen stillen Reserven, welches nicht mehr für betriebliche Zwecke benötigt wird. A und B planen daher einen Verkauf dieses Grundstücks und fragen nach einer steueroptimalen Gestaltung des Verkaufs.

## Ausgliederungslösung?

In seinem Beschluss vom 15.04.2010, Az. IV B 105/09 (allerdings in einem vorläufigen Verfahren) hat der IV. Senat des BFH entschieden, dass nach den Grundsätzen der Transparenz einer Personalgesellschaft für ertragsteuerliche Zwecke eine Übertragung von Wirtschaftsgütern nach § 6 Abs. 5 S. 1 EStG analog zwischen personen- und beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaften buchwertneutral realisiert werden könne.

In Anwendung dieses Grundsatzes könnte A und B empfohlen werden, zunächst eine (beteiligungsidentische) gewerbliche oder gewerblich geprägte Schwesterpersonengesellschaft zwei, z.B. die AB-GmbH & Co. KG II, zu gründen und auf diese das Grundstück zu übertragen. Da diese Übertragung **nicht** in analoger Anwendung des § 6 Abs. 5 S. 3 EStG erfolgt, sondern nach der Auffassung des IV. Senats § 6 Abs. 5 S. 1 EStG analog anzuwenden ist, unterliegt die Übertragung keiner Sperrfrist. A und B könnten also unmittelbar nach der erfolgten Übertragung ihre Mitunternehmeranteile an der AB-GmbH & Co. KG II veräußern und hierfür die Tarifbegünstigung des § 34 Abs. 3 EStG in Anspruch nehmen.

Der I. Senat des BFH hat in einem vergleichbaren Fall mittlerweile gegen die analoge Anwendung des § 6 Abs. 5 S. 1 EStG auf entsprechende Übertragungsvorgänge ausgesprochen, die fehlende gesetzliche Regelung könne nach Ansicht des I. Senats nicht durch eine analoge Anwendung des § 6 Abs. 5 Satz 1 EStG ersetzt werden (Beschl. v. 10. 4. 2013, Az. I R 80/12). Allerdings hat der I. Senat verfassungsrechtliche Zweifel, ob der Ausschluss der Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaften den Anforderungen des Art. 3 GG genügt. Er hat daher dem BVerfG diese Frage zur Entscheidung vorgelegt.

## Für die Praxis heißt dies Folgendes:

Auch wenn sich im Ergebnis der IV. und I. Senat des BFH nunmehr einig sind, dass eine buchwertneutrale Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaften möglich sein muss, die letztliche Entscheidung hierüber bleibt jedoch dem BVerfG vorbehalten. Die Finanzverwaltung wird bis zu einer endgültigen Entscheidung an seiner Auffassung aus dem BMF-Schreiben v. 08.12.2011, BStBl I 2011, 1279 festhalten und eine solche buchwertneutrale Übertragung nicht zulassen.

## Alternativgestaltungen

A und B könnten das Grundstück zunächst in ihr Sonderbetriebsvermögen nach § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG zum Buchwert übertragen (z.B. in eine AB-GbR) von dort eine Weiterübertragung in das Sonderbetriebsvermögen der AB-GmbH & Co. KG II zu Buchwerten nach § 6 Abs. 5 S. 2 EStG und dann weiter in das Gesamthandsvermögen der AB-GmbH & Co. KG II nach § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG. Eine anschließende Veräußerung der Mitunternehmeranteile innerhalb der faktischen vierjährigen Sperrfrist des § 6 Abs. 5 S. 4 EStG würde jedoch rückwirkend die Buchwertfortführung in das Gesamthandsvermögen der AB-GmbH & Co. KG II zerschlagen.

Eine weitere Möglichkeit der Aussonderung des Grundstücks auf die AB-GmbH & Co. KG II kann über ein sog. § 6b EStG-Modell erreicht werden. Die AB-GmbH & Co. KG veräußert hierbei das Grundstück an die AB-GmbH & Co. KG II zu Verkehrswerten. Auf Ebene der AB-GmbH & Co. KG nehmen A und B (gesellschafterbezogene Betrachtung) auf den jeweiligen Veräußerungsgewinn die Sonderregelung des § 6b EStG in Anspruch (soweit die Begünstigungsvoraussetzungen erfüllt sind). Dieser § 6b-EStG Betrag wird durch A und B auf die AB-GmbH & Co. KG II übertragen. Dort dient das erworbene Grundstück als Reinvestitionsobjekt. Eine solche Übertragung ist nach dem BMF-Schreiben v. 08.12.2011, a.a.O., Tz. 20 ausdrücklich möglich und stellt somit keinen Gestaltungsmissbrauch dar.