

EINKOMMENSTEUER

Buchwertfortführung trotz taggleichen Verkaufs von Sonderbetriebsvermögen

von WP StB Dipl.-Kfm. Gerrit Grewe, Berlin

| Der Buchwertfortführung gemäß § 6 Abs. 3 EStG steht es nicht entgegen, wenn ein Miteigentumsanteil unentgeltlich übertragen wird und am selben Tag Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens verkauft werden – so das FG Düsseldorf mit Urteil vom 19.4.18. |

Sachverhalt

Die Klägerin K ist Besitzgesellschaft (Grundstück) im Rahmen einer Betriebsaufspaltung mit einer GmbH. An beiden Gesellschaften waren C mit 75 % und D mit 25 % beteiligt. Mit Vertrag vom 17.12.13 übertrug C im Wege der vorweggenommenen Erbfolge ihren Miteigentumsanteil an dem Grundstück und von ihrem GmbH-Anteil (Sonderbetriebsvermögen) 30 % auf ihren Sohn F. Mit Vertrag vom selben Tag verkaufte C ihre übrigen GmbH-Anteile an D und G.

Das FA setzte für alle Übertragungen einen Veräußerungsgewinn fest. Wegen der taggleichen Veräußerung der GmbH-Anteile sei § 6 Abs. 3 EStG nicht anwendbar, da nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen unentgeltlich auf F übertragen worden seien. Nach Ansicht der K sei die Buchwertfortführung anwendbar, da trotz der Veräußerung der GmbH-Anteile eine funktionsfähige Sachgesamtheit übertragen worden sei.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist begründet (FG Düsseldorf 19.4.18, 15 K 1187/17 F, Abruf-Nr. 202227, Revision eingelegt, BFH IV R 14/18). Mit Urteil vom 2.8.12 hat der BFH die Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 3 EStG für die Fälle bejaht, in denen funktional wesentliche Betriebsgrundlagen des SBV vorher bzw. zeitgleich zum Buchwert nach § 6 Abs. 5 EStG übertragen werden (BFH 2.8.12, IV R 41/11, BFH/NV 12, 2053 (Nichtanwendungserlass BMF 12.9.13, BStBl I 13, 1164); bestätigt durch BFH 30.6.16, IV B 2/16, BFH/NV 16, 1452).

Die Buchwertfortführung kommt danach aber nur in Betracht, wenn die wirtschaftliche Lebensfähigkeit der Sachgesamtheit und die Einkünfteerzielung des betreffenden Einzelunternehmers oder der Personengesellschaft durch Übertragungen von Einzelwirtschaftsgütern nicht so berührt wird, dass es wirtschaftlich zu einer Zerschlagung des Betriebs und damit im Ergebnis zu einer Betriebsaufgabe kommt. Allein der Umstand, dass ein bislang funktional wesentliches Wirtschaftsgut aus dem Betrieb ausscheidet, ohne dass es diesem künftig auf veränderter Rechtsgrundlage (z.B. Miete oder Pacht) weiter zum Wirtschaften zur Verfügung steht, rechtfertigt noch nicht die Annahme, dass künftig keine funktionsfähige Sachgesamtheit mehr besteht.

Diese Rechtsprechung ist auf den Streitfall zwar nicht direkt übertragbar. Wenn aber schon für den Fall einer unentgeltlichen und damit ohne Aufdeckung stiller Reserven erfolgenden Übertragung funktional wesentlicher



ENTSCHEIDUNG
FG Düsseldorf

Unentgeltlich:
Miteigentumsanteil
wird komplett, SBV
teilweise übertragen

Entgeltlich: Rest des
Miteigentumsanteils
wird veräußert



IHR PLUS IM NETZ
erbbstg.iww.de
Abruf-Nr. 202227

**Keine Zerschlagung
des Betriebs, also
greift § 6 Abs. 3 EStG**

Betriebsgrundlagen nach § 6 Abs. 5 EStG eine Anwendung von § 6 Abs. 3 EStG zu bejahen ist, muss dies erst recht in den Fällen einer Veräußerung gelten. Im Streitfall endete die Betriebsaufspaltung nicht, sondern bestand trotz der erfolgten Übertragungen weiter. F hat eine funktionsfähige Einheit erhalten, die ihm die Fortsetzung des Betriebs ermöglicht. Zudem erfolgte die Übertragung im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge und diente damit der Generationennachfolge als weiterem Zweck des § 6 Abs. 3 S. 1 EStG.

Relevanz für die Praxis

Der Buchwertübertragung des verbliebenen Mitunternehmeranteils steht es nicht entgegen, wenn eine im SBV gehaltene wesentliche Betriebsgrundlage vor der Anteilsübertragung unter Aufdeckung der stillen Reserven aus dem SBV ausgeschieden ist. Die Gesamtplanrechtsprechung, die zu §§ 16, 34 EStG ergangen ist, ist auf Fälle des § 6 Abs. 3 EStG nicht anzuwenden (BFH 9.12.14, IV R 29/14, DStR 15, 211). Die Buchwertprivilegierung der unentgeltlichen Übertragung eines Teilmitunternehmeranteils unter Zurückbehaltung eines Wirtschaftsguts des SBV entfällt außerdem auch nicht deshalb rückwirkend, weil ein zurückbehaltenes Wirtschaftsgut zu einem späteren Zeitpunkt von dem Übertragenden zum Buchwert in ein anderes Betriebsvermögen übertragen wird (BFH 12.5.16, IV R 12/15, BFH/NV 16, 1376).

NACHLASSVERBINDLICHKEIT

Nachlasspfleger löst Grundstücksdarlehen gegen Vorfälligkeitsentschädigung ab

von WP StB Dipl.-Kfm. Gerrit Grewe, Berlin

| Vorfälligkeitsentschädigungen, die im Rahmen einer Nachlasspflegschaft für die vorzeitige Ablösung von Darlehen angefallen sind, sind als Nachlassverbindlichkeit zu berücksichtigen – so das FG Münster mit Urteil vom 12.4.18. |

Sachverhalt

Die Erblasserin E verstarb im Jahr 2013. Da ihre Erben nicht bekannt waren und sicherungsbedürftiger Nachlass vorlag, ordnete das AG Nachlasspflegschaft durch C an, wobei der Wirkungskreis die Sicherung und Verwaltung des Nachlasses sowie die Ermittlung der Erben umfasste.

Zum Nachlass gehörten mehrere Grundstücke und deren Bankfinanzierungen. Im Jahr 2014 veräußerte C mit Genehmigung des AG die Grundstücke und löste die Darlehen gegen Zahlung von Vorfälligkeitsentschädigungen ab. Im Jahr 2015 waren sämtliche 29 Erben ermittelt. Kläger K, einer der Erben, machte die Vorfälligkeitsentschädigungen anteilig als Nachlassverbindlichkeiten geltend. Das FA lehnte dies ab, da Vorfälligkeitsentschädigungen als Kosten für die Nachlassverwaltung nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 3 ErbStG nicht abzugsfähig seien.

Betriebsaufspaltung besteht fort

Keine Gesamtplanrechtsprechung bei § 6 Abs. 3 EStG-Fällen



ENTSCHEIDUNG
FG Münster

FA: Vorfälligkeitsentschädigung keine Nachlassverbindlichkeit