Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Schwesterpersonengesellschaften

Außerhalb des Umwandlungssteuerrechts handelt es sich bei § 6 Abs. 5 Einkommensteuergesetz (EStG) um eine der zentralen Vorschriften im Bereich der Umstrukturierung von Personengesellschaften. § 6 Abs. 5 EStG ermöglicht die steuerneutrale Überführung bzw. Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern und bietet somit zahlreiche Gestaltungsmöglichkeiten.



Benjamin Kelhüseyin
Steuerberater,
Diplom-Finanzwirt (FH) -
Master of Laws (L.L.M)
angestellt bei der Sozietät
VOSS SCHNITGER STEENKEN
BÜNGER & PARTNER in Oldenburg

Die Vorschrift umfasst beispielsweise die Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens zwischen einem Gesellschafter und der Mitunternehmerschaft sowie zwischen den jeweiligen Sonderbetriebsvermögen verschiedener Gesellschafter derselben Mitunternehmerschaft.

Der reine Wortlaut des § 6 Abs. 5 S. 3 EStG sieht jedoch keine Anwendbarkeit der Vorschrift für Übertragungen zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften (Schwesterpersonengesellschaften) vor. Auf diesen Wortlaut hatte die Finanzverwaltung bisher ihre Rechtsauffassung gestützt und entsprechend die steuerneutrale Überführung bzw. Übertragung abgelehnt (vgl. Rz. 18 des BMF-Schreibens vom 08.12.2011). Der IV. Senat des BFH vertrat die Auffassung, dass eine analoge Anwendung der Vorschrift möglich sei und es zu keiner Neuzuordnung der stillen Reserven komme. Der I. Senat des BFH hingegen teilte die Meinung der Finanzverwaltung und hat die Rechtsfrage dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vorgelegt. Das BVerfG hat nun mit dem teilweise sehnsüchtig erwarteten Beschluss vom 28.11.2023, 2 BvL 8/13 (Veröffentlichung am 12.1.2024) entschieden, dass die Vorschrift insoweit mit dem Gleichbehandlungsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar sei. Die Wirtschaftsgüter werden weiterhin denselben Steuerpflichtigen zugeordnet, nämlich den hinter den Schwesterpersonengesellschaften stehenden Gesellschaftern, wodurch die stillen Reserven weiterhin steuerverstrickt sind. Es sei ferner nicht nachvollziehbar, warum einzelne Übertragungsschritte steuerneutral möglich sind, der direkte Weg zwischen personenidentischen Schwesterpersonengesellschaften jedoch eine zwangsweise Realisierung stiller Reserven nach sich zieht. Es ist an dieser Stelle zwingend zu beachten, dass eine vollständige Beteiligungsidentität vorliegt. Geringfügige Abweichungen können weiterhin dazu führen, dass eine steuerneutrale Überführung bzw. Übertragung ausgeschlossen ist. Zeitgleich hat das BVerfG den Gesetzgeber dazu verpflichtet, den festgestellten Verfassungsverstoß rückwirkend für Übertragungsvorgänge nach dem 31.12.2000 zu beseitigen und eine Neuregelung zu treffen. Die damit geschaffene Rechtssicherheit – insbesondere für Altfälle – ist lobenswert.

Bei laufenden bzw. ruhenden Einspruchsverfahren hinsichtlich der steuerneutralen Überführung bzw. Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern sollte bei der zuständigen Finanzverwaltung unter Hinweis auf das Urteil eine entsprechende Bescheidänderung bewirkt werden.

Es bleibt somit weiterhin sehr spannend, wie die Neuregelung des § 6 Abs. 5 EStG – unter Berücksichtigung der verfassungsrechtlichen Vorgaben – aussehen wird.

