

PUBLIKATION

STAND: APRIL 2017

NEUER REALTEILUNGSERLASS: BMF ÄUSSERT SICH ZUR SACHWERTABFINDUNG

Das BMF hat als Reaktion auf das Urteil des BFH vom 17. September 2015 (Az. III R 49/13, [wir berichteten](#)) am 20. Dezember 2016 einen neuen Realteilungserlass veröffentlicht. Dieser ersetzt den alten Realteilungserlass vom 28. Februar 2006.

Wesentliche Neuerung ist die geänderte Auffassung des Bundesfinanzministeriums zur Sachwertabfindung. In seinem Urteil vom 17. September 2015 hat der BFH erstmals entschieden, dass der Begriff der Realteilung auch den Fall umfasst, dass ein Mitunternehmer unter Mitnahme eines Teilbetriebs ausscheidet und die Gesellschaft von den übrigen Gesellschaftern fortgeführt wird.

Der BFH löst sich somit von einem zivilrechtlichen Verständnis des Begriffs der Realteilung, wonach zwingende Voraussetzung eine zivilrechtliche Naturalteilung der Gesellschaft war. Vielmehr nimmt der BFH nun eine eigenständige steuerrechtliche Auslegung des Begriffs vor, die auch eine Realteilung unter den genannten Umständen für möglich erachtet. Dabei stützt sich das Gericht insbesondere auf die Gesetzesbegründung des StEntlG 1999/2000/2002, wonach eine Realteilung auch bei einer Sachwertabfindung möglich sein soll. Auch besteht nach Ansicht des BFH kein Bedürfnis für eine Besteuerung, wenn im Wege der Umstrukturierung die steuerliche Erfassung der stillen Reserven sichergestellt ist.

Bislang folgte die Finanzverwaltung mit der früheren Rechtsprechung des BFH einer zivilrechtlichen Auslegung des Begriffs der Realteilung, die die Auflösung der Mitunternehmerschaft voraussetzt. Schied demnach ein Mitunternehmer aus einer Mitunternehmerschaft aus, die von den verbliebenen Mitunternehmern fortgesetzt wurde und erhielt er als Abfindung Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens, so sollte keine Realteilung vorliegen.

An diesem Verständnis ändert sich auch im neuen Realteilungserlass grundsätzlich nichts. Das BMF schränkt seine ursprüngliche Auffassung indes (nur) für den im BFH-Urteil genannten Fall ein, dass ein Mitunternehmer unter Mitnahme eines Teilbetriebs ausscheidet und die Mitunternehmerschaft von den verbleibenden Mitunternehmern oder – wenn nur noch ein Mitunternehmer verbleibt – von diesem als Einzelunternehmen fortgeführt wird (Abschn. II Satz 7 und 8). Hier wird auch ausdrücklich auf die Gerichtsentscheidung verwiesen.

Bemerkenswert ist jedoch, dass das BMF bei seiner Ansicht bleibt, dass keine Realteilung vorliege, wenn eine Sachwertabfindung mit Einzelwirtschaftsgütern erfolge. Da im zu entscheidenden Fall ein Teilbetrieb übertragen worden war, äußerte sich der BFH ausdrücklich nicht zu Einzelwirtschaftsgütern. Die Urteilsbegründung legt indes nahe, dass die Erwägungen des BFH für jede Art der Sachwertabfindung gelten.

Trotz dieser deutlichen Positionierung des BFH hat sich das BMF dazu entschlossen, in der Sachwertabfindung durch Einzelwirtschaftsgüter keine Realteilung zu sehen. Eine Änderung der Verwaltungsansicht dürfte sich daher erst nach einer klarstellenden Entscheidung des BFH ergeben. Insofern dürfte die Realteilung auch weiter ein umstrittenes Feld bleiben, das die Gerichte beschäftigen wird.

Der neue Realteilungserlass äußert sich auch erstmals zur Frage, was unter einer „Realteilung mit Spitzenausgleich“ zu verstehen ist. Sie soll dann vorliegen, wenn ein Mitunternehmer aus eigenen Mitteln eine Ausgleichzahlung an einen anderen Mitunternehmer leistet, weil er Wirtschaftsgüter erhalten hat, deren Verkehrswerte den Wert seines Anteils am Gesamthandsvermögen übersteigen. Wird ein Spitzen- oder Wertausgleich gezahlt, liegt im Verhältnis des Spitzenausgleichs zum Wert des übernommenen Betriebsvermögens ein entgeltliches Geschäft vor. In Höhe des um den anteiligen Buchwert verminderten Spitzenausgleichs entsteht ein Veräußerungsgewinn für den veräußernden Realteiler. Dieser Gewinn ist nicht nach §§ 16 und 34 EStG begünstigt, sondern als laufender Gewinn zu versteuern.

BEI RÜCKFRAGEN WENDEN SIE SICH BITTE AN: