



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 5. Mai 2021

BETREFF **Zweifelsfragen zu § 6 Absatz 3 EStG;
Auswirkungen des BFH-Urteils vom 10. September 2020 - IV R 14/18 (BStBl 2021 II
S. xxx)**

BEZUG Änderung des BMF-Schreibens vom 20. November 2019 (BStBl I S. 1291)
Ergebnis der Erörterungen zu TOP 8 der ESt II/21

GZ **IV C 6 - S 2240/19/10003 :017**

DOK **2021/0450777**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird das BMF-Schreiben vom 20. November 2019 (BStBl I S. 1291) wie folgt geändert:

Rn. 9 wird wie folgt gefasst:

„Wird im Zeitpunkt der Übertragung des Anteils am Gesamthandsvermögen funktional wesentliches Sonderbetriebsvermögen zurückbehalten und zeitgleich (vgl. Rn. 9a) in das Privatvermögen des Übertragenden überführt, ist eine Buchwertfortführung nach § 6 Absatz 3 Satz 1 EStG nicht zulässig, weil sich das funktional wesentliche Sonderbetriebsvermögen zum Zeitpunkt der Entnahme noch im Betriebsvermögen des Übertragenden befand und bei einer derartigen Konstellation gerade nicht alle im Übertragungszeitpunkt noch vorhandenen wesentlichen Betriebsgrundlagen des vorhandenen Betriebs nach § 6 Absatz 3 Satz 1 EStG übertragen werden (vgl. hierzu das BFH-Urteil vom 29. November 2017, I R 7/16, BStBl 2019 II S. 738). Es liegt in diesem Fall insgesamt grundsätzlich eine tarifbegünstigte Aufgabe des gesamten Mitunternehmeranteils vor (BFH-Beschluss vom 31. August 1995, VIII B 21/93, BStBl II S. 890). Die stillen Reserven im Gesamthandsvermögen und im Sonderbetriebsvermögen sind aufzudecken. § 6 Absatz 3 Satz 2 EStG ist nicht anwendbar, da der

Übertragende mit der Übertragung des (gesamten) Anteils am Gesamthandsvermögen nicht mehr Mitunternehmer ist.“

Nach Rn. 9 wird folgende neue Rn. 9a eingefügt:

„Bei der Prüfung, ob die Übertragung des Anteils am Gesamthandsvermögen und die Veräußerung an Dritte oder die Überführung ins Privatvermögen zeitgleich vorgenommen werden, ist auf das im Zeitpunkt der Übertragung vorhandene Betriebsvermögen abzustellen. Hierfür ist eine zeitpunktbezogene Prüfung vorzunehmen, bei der der Zeitpunkt des Übergangs des wirtschaftlichen Eigentums (§ 39 Absatz 2 Nummer 1 Satz 1 AO) maßgeblich ist. Es ist unschädlich, wenn vor Übertragung des (verbliebenen) gesamten Mitunternehmeranteils eine (funktional) wesentliche Betriebsgrundlage aus diesem durch Veräußerung an Dritte oder Überführung in das Privatvermögen ausgeschieden ist. Dies ist auch dann der Fall, wenn es sich nur um eine "juristische Sekunde" handelt (vgl. BFH-Urteil vom 10. September 2020 - IV R 14/18, BStBl 2021 II S. xxx). Rn. 11 und 12 gelten sinngemäß.“

Rn. 10 wird wie folgt gefasst:

„Die gleichzeitige Anwendung der beiden Buchwertprivilegien nach § 6 Absatz 5 EStG Auslagerung von funktional wesentlichem Betriebsvermögen/Sonderbetriebsvermögen) und § 6 Absatz 3 EStG ist möglich, denn es steht der Anwendung des § 6 Absatz 3 EStG nicht entgegen, dass im Zeitpunkt der Übertragung nach § 6 Absatz 3 EStG zum Betriebsvermögen/Sonderbetriebsvermögen der Mitunternehmerschaft gehörende Wirtschaftsgüter zeitgleich nach § 6 Absatz 5 EStG überführt oder übertragen werden (BFH-Urteile vom 2. August 2012, IV R 41/11, BStBl 2019 II S. 715 und vom 12. Mai 2016, IV R 12/15, BStBl 2019 II S. 726).“

Rn. 13 wird wie folgt gefasst:

„Wird aufgrund einheitlicher Planung zeitlich vor der Übertragung des Mitunternehmeranteils funktional wesentliches Betriebsvermögen/Sonderbetriebsvermögen unter Aufdeckung der stillen Reserven entweder entnommen (z. B. durch unentgeltliche Übertragung auf einen Angehörigen) oder zum gemeinen Wert veräußert, kann der Mitunternehmeranteil gleichwohl nach § 6 Absatz 3 EStG zum Buchwert übertragen werden, sofern es sich bei dem verbleibenden „Restbetriebsvermögen“ weiterhin um eine funktionsfähige betriebliche Einheit handelt (BFH-Urteil vom 9. Dezember 2014, IV R 29/14, BStBl 2019 II S. 723). § 6 Absatz 3 EStG ist hier also nur dann anwendbar, wenn funktional wesentliches Betriebsvermögen/Sonderbetriebsvermögen bereits vor dem Zeitpunkt der Übertragung des Mitunternehmeranteils entweder veräußert oder entnommen wurde. Zeitgleiche Veräußerungen oder Entnahmen sind dagegen - mit Ausnahme von Überführungen und Übertragungen nach § 6 Absatz 5 EStG - für eine Buchwertfortführung nach § 6 Absatz 3 EStG schädlich (siehe hierzu auch Rn. 9a

sowie BFH-Urteile vom 29. November 2017, I R 7/16, BStBl 2019 II S. 738 und vom 10. September 2020 - IV R 14/18, BStBl 2021 II S. xxx).“

Rn. 19 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Die unter I. dargestellten Grundsätze zur Anwendung der BFH-Urteile vom 2. August 2012 - IV R 41/11 - (BStBl 2019 II S. 715), vom 12. Mai 2016 - IV R 12/15 - (BStBl 2019 II S. 726), vom 9. Dezember 2014 - IV R 29/14 - (BStBl 2019 II S. 723) und vom 10. September 2020 - IV R 14/18 - (BStBl 2021 II S. xxx) zur Übertragung des gesamten Anteils am Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft sind bei der Übertragung eines Teils des Anteils am Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft entsprechend anzuwenden.“

Rn. 31 wird wie folgt gefasst:

„Voraussetzung für eine Buchwertübertragung i. S. d. § 6 Absatz 3 Satz 2 EStG ist nicht, dass das zurückbehaltene Sonderbetriebsvermögen dauerhaft zum Betriebsvermögen derselben Mitunternehmerschaft gehört. Denn nach dem BFH-Urteil vom 12. Mai 2016 - IV R 12/15 - (BStBl 2019 II S. 726) entfällt die Buchwertprivilegierung der unentgeltlichen Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils unter Zurückbehaltung eines Wirtschaftsgutes des Sonderbetriebsvermögens nicht deshalb rückwirkend, weil das zurückbehaltene Wirtschaftsgut zu einem späteren Zeitpunkt von dem Übertragenden zum Buchwert nach § 6 Absatz 5 EStG in ein anderes Betriebsvermögen übertragen wird. Wird Betriebsvermögen/Sonderbetriebsvermögen aufgrund einheitlicher Planung vor der unentgeltlichen Aufnahme einer natürlichen Person in ein bestehendes Einzelunternehmen oder der unentgeltlichen Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils entnommen oder unter Aufdeckung der stillen Reserven zum Verkehrswert veräußert, schließt dies eine Buchwertübertragung nach § 6 Absatz 3 EStG nicht aus. Die zeitgleiche Entnahme oder Veräußerung ist jedoch schädlich (vgl. auch Rn. 13 und 9a).“

Dieses Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.