

71. Düsseldorfer Steuerfachtagung

17. Februar 2020

Thema 4

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

BFH-Urteil vom 25.09.2018, IX R
35/17

Referent

Dr. Stephanie Thomas, RA/StB

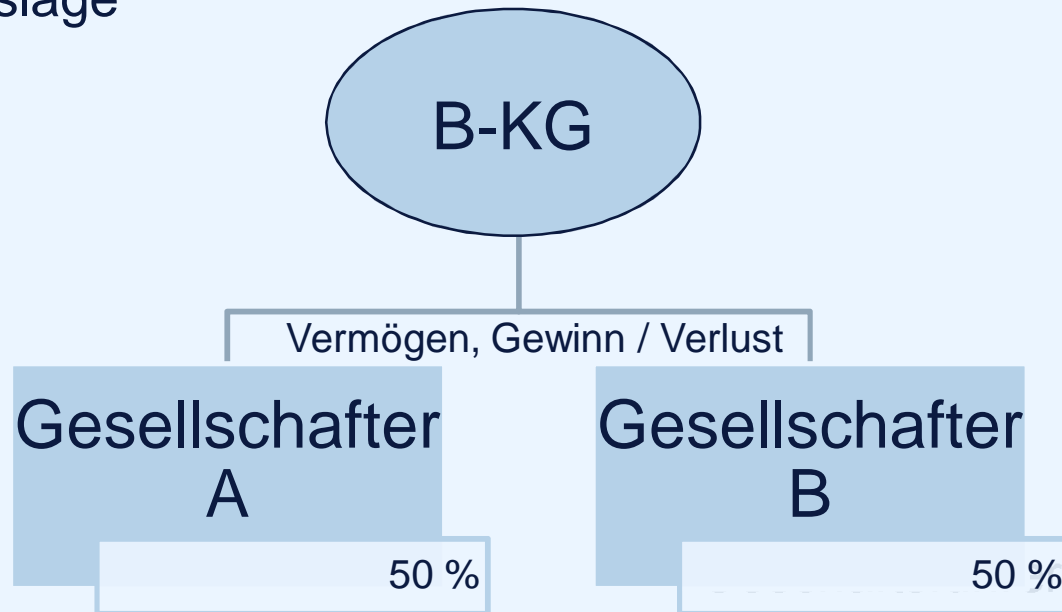
Kommentator

Ministerialrat Thorsten Kontny

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

A. Sachverhalt

Ausgangslage



- ➔ Gegenstand der vermögensverwaltenden B-KG: Halten, Verwalten und Vermietung von Grundbesitz
- ➔ Geschäftsjahr = Kalenderjahr
- ➔ **B** möchte seine Beteiligung an der **B-KG** an **C** verkaufen

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

A. Sachverhalt

Ausgangslage



Vertragliche Vereinbarungen:

- Zurechnung des Gewinns der **B-KG** an **C** ab 01.07.2020
- Zustimmung zu der Übertragung ist durch **A** erfolgt

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

A. Sachverhalt

Frage:

Ist die vorgenommene Gewinnabgrenzung zwischen der Verkäuferin **B** und dem Käufer **C** ertragsteuerlich anzuerkennen?

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

I. Vorbemerkung

Übertragung von Beteiligungen an PersG

Zivilrechtliche
Wirksamkeit: mit Abtretung der Beteiligung

Abtretung (Bedingungen):

- Eintragung des Erwerbers ins HR
- Kartellrechtliche Genehmigung
- USW.

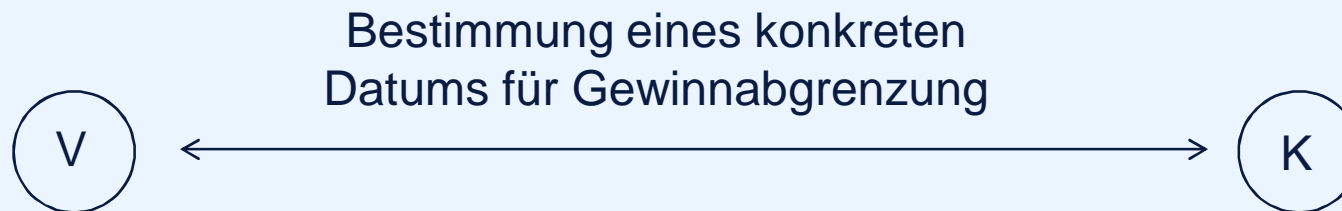
Keine Terminierung eines **Stichtags** möglich

Vertragliche Festlegung des **Zeitpunkts** des **wirtschaftlichen** Eigentums

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

I. Vorbemerkung



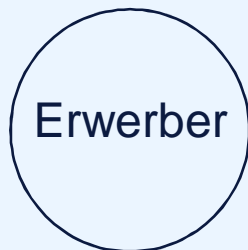
- Rückbeziehung der Gewinnabgrenzung
- Umgehung des Problems der unterjährigen Gewinnabgrenzung und Erstellung einer Zwischenbilanz:
Zuweisung des Gewinns des laufenden GJ an den Erwerber

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

I. Vorbemerkung

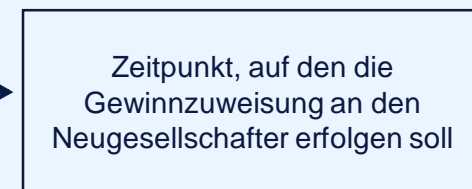
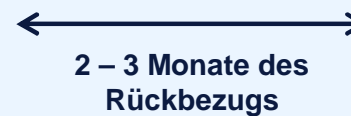
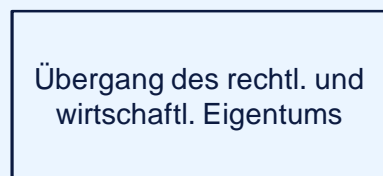
- Steuerrechtl. Rspr.: rückbezügliche Gewinnabgrenzung **nicht** möglich



- rechtlicher o. mindestens wirtschaftlicher Eigentümer des PersG-Anteils
- Voraussetzung: Tatbestand der Einkünfterzielung muss beim Gesellschafter erfüllt sein



- ab diesem Zeitpunkt Zurechnung des Gewinns/Verlustes möglich
- unbeachtlich: Zeitpunkt der Vereinbarung
- Ausnahme:



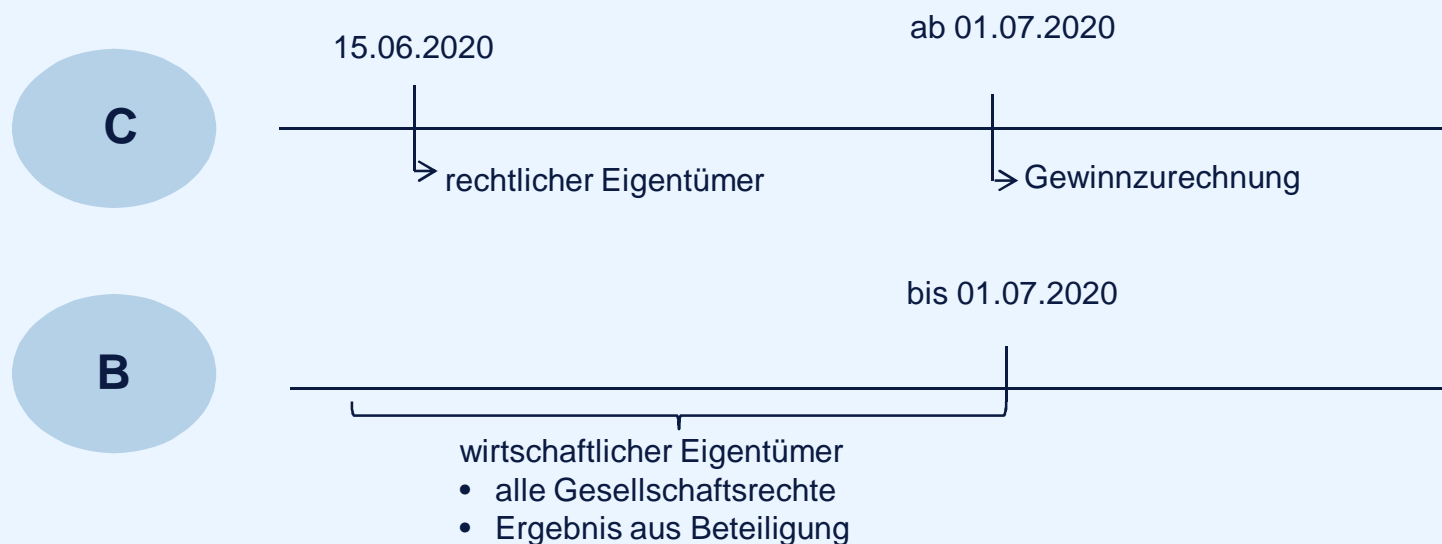
Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

II. Hinweise im Einzelnen

Grundfall:

- Grundsätze der bisherigen Verwaltungsauffassung und Rspr.
- Gewinnzuweisung an C: nach Übergang des zivilrechtlichen Eigentums



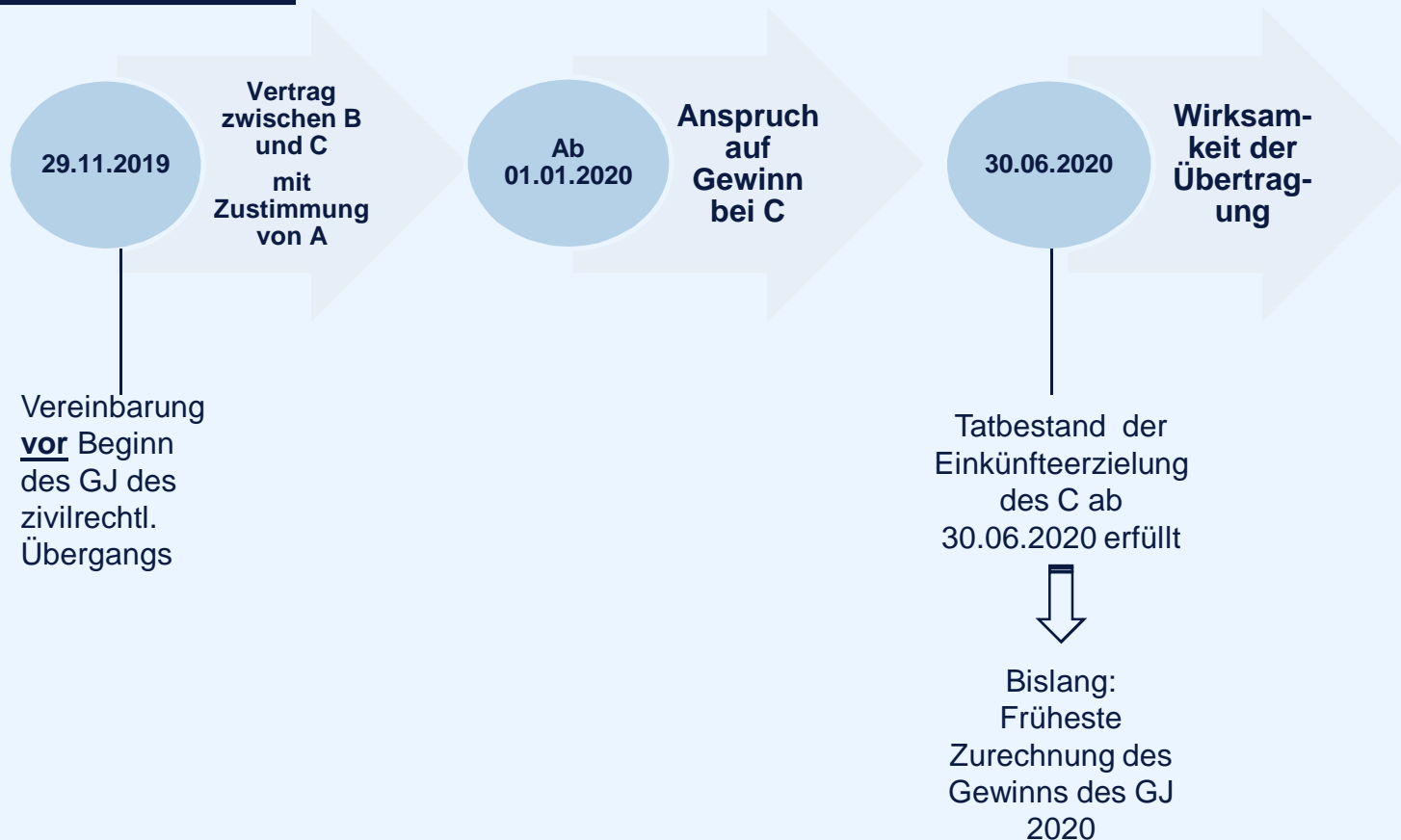
- Ermittlung des Gewinns:
Zwischenrechnung oder sachgerechte Schätzung

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

II. Hinweise im Einzelnen

Abwandlung 1:



Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

II. Hinweise im Einzelnen

Abwandlung 1:

- **BFH vom 25.09.2018, IX R 35/17**
- Zurechnung des Gewinns des gesamten Jahres bei unterjährig eintretenden Gesellschaftern (+), wenn
 1. Vereinbarung für die Zukunft getroffen
 2. Zustimmung aller Gesellschafter
 3. abweichende Verteilung: begründet, nicht rechtsmissbräuchlich

- siehe auch EStR 2012

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

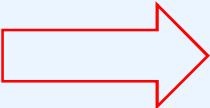
II. Hinweise im Einzelnen

Abwandlung 1:



- Vereinbarung vor Beginn des relevanten GJ
- Zustimmung durch alle Gesellschafter

- Zustimmung zur Anteilsübertragung **nicht** ausreichend
- Zustimmung zur **Vereinbarung über die Gewinnzurechnung** notwendig

 Gewinn 2020: ab 01.01.2020 **C** (nicht mehr **B**) zuzurechnen

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

II. Hinweise im Einzelnen

Abwandlung 2:



BFH:

- Vereinbarung unter Beteiligung aller Gesellschafter muss für einen **in der Zukunft liegenden Zeitpunkt** getroffen werden
- Vereinbarung vor Beginn des GJ nicht erforderlich



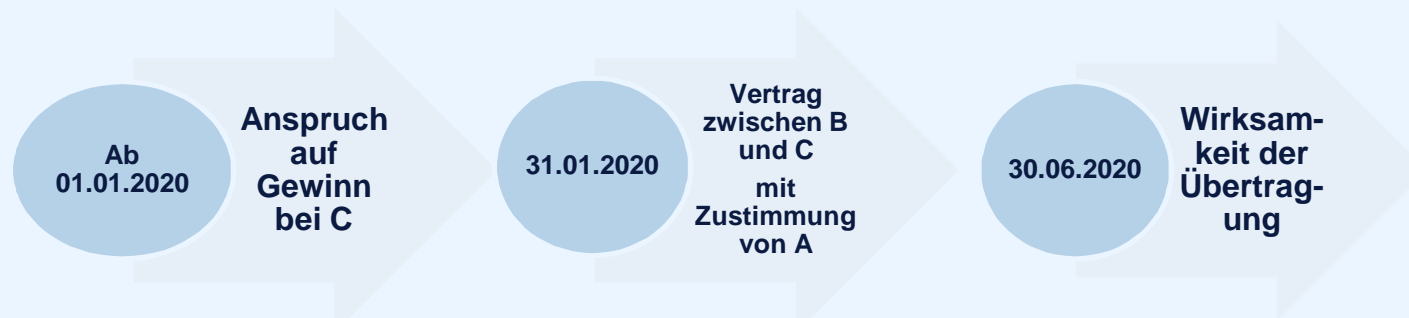
Gewinn 2020: ab 01.02.2020 C (nicht mehr B) zuzurechnen

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

II. Hinweise im Einzelnen

Abwandlung 3:



- Vereinbarung + Zustimmung **nach** Beginn des GJ

- Bezug auf einen in der **Vergangenheit** liegenden Zeitpunkt



BFH v. 25.09.2018:

- Veränderung des Gewinnverteilungsschlüssels durch alle Gesellschafter für einen **in der Zukunft liegenden Zeitpunkt**
- Vereinbarung vor Beginn des GJ nicht erforderlich

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

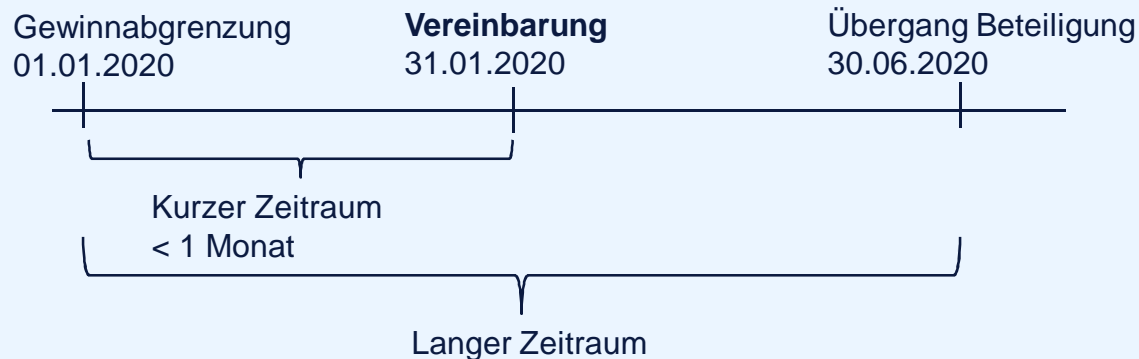
II. Hinweise im Einzelnen

Abwandlung 3:

Anerkannte Ausnahme des Rückbezugs: **Übergang der Beteiligung** an der PersG → kurzzeitiger Rückbezug

Voraussetzungen:

- kurzer Zeitraum
- Vertretbarkeit (nach Umständen des Falles)
- kein steuerlicher Vorteil
- Vereinfachung der Besteuerung



➡ Übertragung Ausnahme von Übergang der Beteiligung auf Vereinbarung

➡ **Gewinn 2020: steuerlich vollständig dem Gesellschafter C zuzurechnen**

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

II. Hinweise im Einzelnen

Abwandlung 4: B-KG ist eine **gewerblich** geprägte GmbH & Co. KG



BFH:

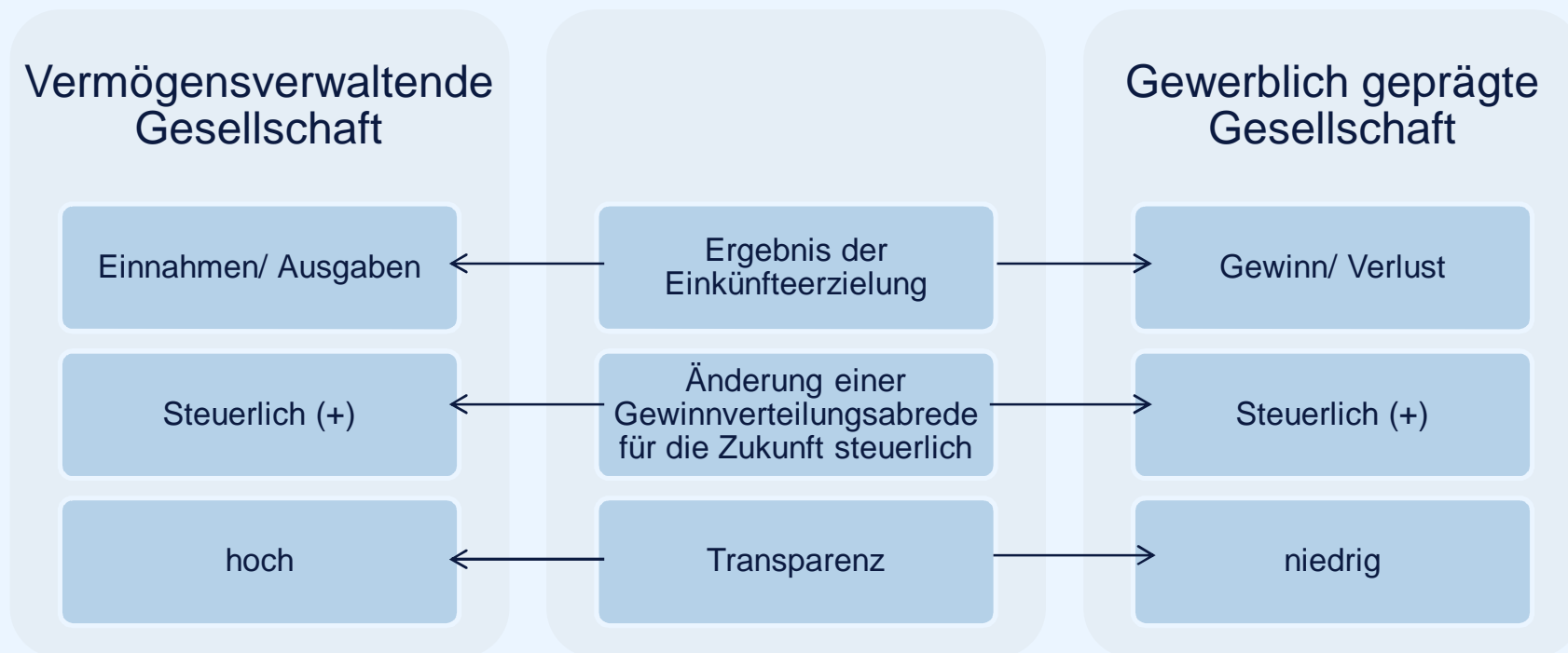
- Rückbezug auf einen Zeitpunkt **vor** Eintritt des Gesellschafters **nicht** möglich
- Zurechnung des Gewinns/Verlusts **nach** Eintritt des Gesellschafters
 - Tatbestand der Einkünfteerzielung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb mit den anfallenden Geschäftsvorfällen
- Änderung der Gewinnverteilungsabrede nur (+), wenn Bezug auf **künftige** Gewinne und Verluste

Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

B. Lösungshinweise

II. Hinweise im Einzelnen

Abwandlung 4: B-KG ist eine **gewerblich** geprägte GmbH & Co. KG



Unterjährige Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften

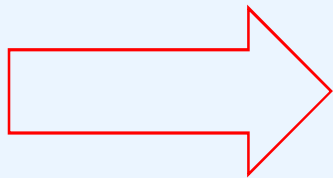
B. Lösungshinweise

II. Hinweise im Einzelnen

Abwandlung 4: B-KG ist eine **gewerblich** geprägte GmbH & Co. KG



- Steuerrechtliche Vergleichbarkeit
- „erst-recht-Schluss“
- Übertragung der Entscheidung (+)



Gewinn 2020: steuerlich vollständig dem Gesellschafter C zuzurechnen

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit.



RA / StB / FAStR Dr. Stephanie Thomas

WWS Wirtz, Walter, Schmitz GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

www.wws-gruppe.de

