

Das aktuelle Interview

Gründung einfach – Trennung schwierig

In der Land- und Forstwirtschaft sowie im Gartenbau werden häufig Personengesellschaften, wie Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbR) oder Kommanditgesellschaften (KG), gegründet. Dies geht relativ unbürokratisch, ohne dass zum Beispiel die Beurkundung durch einen Notar erforderlich ist. Die Beendigung und Auseinandersetzung gestaltet sich aus steuerlicher Sicht dagegen deutlich schwieriger. Darüber sprachen wir mit Steuerberater Josef Klingen, PARTA Buchstelle für Landwirtschaft und Gartenbau GmbH, Leiter der Niederlassung Jülich.

LZ | Rheinland: Herr Klingen, wie läuft die Auseinandersetzung einer Mitunternehmerschaft in aller Regel ab und was ist daran aus Ihrer Sicht zu beachten?

J. Klingen: Zunächst einmal ist zu differenzieren zwischen einer Mitunternehmerschaft zwischen Familienangehörigen oder einer Mitunternehmerschaft

„Erfolgt eine Veräußerung oder Entnahme innerhalb von drei Jahren nach Abgabe der Steuererklärung der Mitunternehmerschaft für den Veranlagungszeitraum der Realteilung, müssen sie rückwirkend neu bewertet werden.“

Josef Klingen

zwischen fremden Dritten. Bei Familien-Personengesellschaften, also in der Regel einer Eltern-Kind-GbR, ist die Auflösung oft mit der Hofübergabe verbunden. Statt einer Auflösung kommt aber in dieser Konstellation eventuell auch das Ausscheiden nur eines Elternteils in Betracht, während das andere Elternteil mit dem Kind die Gesellschaft fortführen will. Bei fremden Dritten stellt sich bei einer Auflösung die Frage, ob es zukünftig noch eine Zusammenarbeit zwischen den Betrieben gibt oder nicht. Es ist also immer eine anlassbezogene Differenzierung vorzunehmen und die zukünftige Bewirtschaftung des Betriebes im Blick zu halten.

LZ | Rheinland: Welche steuerlichen Konsequenzen ergeben sich aus einer Auflösung?

J. Klingen: Bei der Auflösung von Personengesellschaften handelt es sich grundsätzlich um eine Betriebsaufgabe unter Aufdeckung der stillen Reserven. Stille Reserven nennt man die Differenz zwischen dem Verkehrswert und dem Buchwert, die in der Regel durch Abschreibung oder Wertsteigerung entstanden ist. Im Rahmen der steuerlichen Beratung ist es oft das Ziel, die Versteuerung dieser stillen Reserven und somit Ertragsteuern möglichst zu vermeiden. Dafür hat der Gesetzgeber den Begriff der Realteilung aufgenommen und daran steuerliche Vergünstigungen geknüpft.

LZ | Rheinland: Was steckt hinter dem steuerrechtlichen Begriff der Realteilung und was heißt das konkret?

J. Klingen: Mit Realteilung ist ursprünglich die endgültige Auflösung und Auseinandersetzung einer Personengesellschaft durch Teilung gemeint. Soweit Wirtschaftsgüter nach einer solchen Teilung weiterhin zu einem steuerlichen Betriebsvermögen gehören, kann eine Aufdeckung stiller Reserven unterbleiben. Die vorhandenen Buchwerte sind in dem neuen Unternehmen daher unverändert fortzuführen. Neuerdings unterscheidet der Bundesfinanzhof zwischen der „echten“ und der „unechten“ Realteilung. Mit der „echten“ Realteilung ist die tatsächliche Auflösung der Mitunternehmerschaft gemeint, während bei der „unechten“ Realteilung das Ausscheiden eines Mitunternehmers aus einer ansonsten fortbestehenden Mitunternehmerschaft definiert wird.



Viele Betriebe gründen Personengesellschaften. Steuerlich ist bei einer Beendigung oder Auseinandersetzung einiges zu beachten.

Foto: agrarfoto.com

Die Buchwertfortführung ist jedoch für beide Konstellationen möglich.

LZ | Rheinland: Und welche weiteren Voraussetzungen müssen für eine Buchwertfortführung vorliegen?

J. Klingen: Eine Buchwertfortführung setzt voraus, dass den bisherigen Mitunternehmern entweder Teilbetriebe, bestimmte Mitunternehmeranteile oder einzelne Wirtschaftsgüter zugewiesen werden. Es spielt dabei keine Rolle, ob es Wirtschaftsgüter sind, die der Gesellschaft alleine gehören. Diese Wirtschaftsgüter werden in der Gesellschaftsgesamthandsbilanz erfasst. Es können aber auch die Wirtschaftsgüter verteilt werden, die nur einem der Gesellschafter gehören, was häufig beim Grund und Boden oder Gebäuden der Fall ist. Diese Wirtschaftsgüter werden steuerlich in einer sogenannten Sonderbilanz erfasst. Entscheidend ist, dass die dem Realteiler zugeordneten Wirtschaftsgüter nach der Teilung oder dem Ausscheiden einem Betriebsvermögen zugeführt werden.

LZ | Rheinland: Gibt es aktuelle Fälle zur Realteilung aus der Rechtsprechung und welche Änderungen ergeben sich daraus für die steuerliche Praxis?

J. Klingen: Ja, solche Fälle gibt es. Sogar der Bundesfinanzhof, der BFH, das höchste deutsche Finanzgericht, hatte erst kürzlich in einigen Verfahren zu entscheiden, in denen die Finanzverwaltung die stillen Reserven lieber schon im Zeitpunkt der Auseinandersetzung versteuert hätte. Inhaltlich ging es um die sogenannte Sachwertab-



findung. Dabei bekommen Gesellschafter anstatt eines Abfindungsanspruchs in Geld einzelne Wirtschaftsgüter übertragen. Streitig war dabei speziell die Frage, ob eine begünstigte Sachwertabfindung unter Buchwertfortführung auch mit Einzelwirtschaftsgütern erfolgen kann. Der BFH hat dies inzwischen zugunsten der Steuerpflichtigen entschieden.

LZ | Rheinland: Hat diese Rechtsprechung auch Auswirkungen auf Mitunternehmenschaften in der Land- und Forstwirtschaft?

J. Klingen: Auch wenn der BFH über gewerbliche Fälle entschieden hat, hat er damit die klassische Auseinandersetzung von landwirtschaftlichen Mitunternehmenschaften insbesondere zwischen Familienangehörigen ebenfalls geklärt. Häufig wird eine Eltern-Kind-GbR mit der Beantragung der Altersrente durch das Elternteil aufgelöst. Wenn noch keine Eigentumsübertragung auf das Kind erfolgen soll, wird häufig der Weg gewählt, dass das Elternteil sämtliche Flächen und Gebäude dem Kind verpachtet und das Kind anschließend als Einzelunternehmer auf der Pachtfläche des Elternteils den operativen Betrieb fortführt. Mit der neuen BFH-Rechtsprechung ist nun geklärt, dass diese Art der Auseinandersetzung einer Eltern-Kind-GbR in der Land- und Forstwirtschaft steuerneutral, also ohne Aufdeckung von stillen Reserven, umgesetzt werden kann.

LZ | Rheinland: Das hört sich nach einer deutlichen Erweiterung der Gestaltungsmöglichkeiten an. Gibt es weitere Besonderheiten, die dringend beachtet werden sollten?

J. Klingen: Ja, werden einzelne Wirtschaftsgüter im Rahmen einer Realteilung in das Betriebsvermögen eines Ge-

sellschafters überführt, greift eine Sperrfrist. Erfolgt eine Veräußerung oder Entnahme innerhalb von drei Jahren nach Abgabe der Steuererklärung der Mitunternehmenschaft für den Veranlagungszeitraum der Realteilung, müssen sie rückwirkend neu bewertet werden. Hintergrund ist, dass eine Versteuerung verschoben wurde. Zu einem späteren Zeitpunkt wird die Versteuerung dann rückwirkend nachgeholt. Dies gilt aber nur für die wesentlichen Wirtschaftsgüter, wie Grund und Boden und Gebäude, nicht aber für das Inventar, also Maschinen, Tiere oder auch Vorräte. Diese können ganz normal veräußert werden, dafür gilt keine Frist.

LZ | Rheinland: Herr Klingen, was möchten Sie unseren Leserinnen und Lesern abschließend noch zu diesem Thema mit auf den Weg geben?

J. Klingen: Das Thema Auseinandersetzung von Mitunternehmenschaften ist aus steuerlicher Sicht derart komplex, da es zahlreiche Möglichkeiten der Verteilung des Vermögens gibt, auch unter Übernahme von Verbindlichkeiten oder Guthaben der Gesellschaft. Die geplante Auflösung oder Auseinandersetzung sollte daher früh genug von einem Steuerberater begleitet werden. ◀