

Realteilung - Ein Werkzeug zur Umstrukturierung von Mitunternehmerschaften

Am 15.12.2020 lud der Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbes. Betriebliche Steuerlehre im Rahmen der Vorlesung „Unternehmensbesteuerung IV: Systeme steuerlicher Gewinnermittlung“ zum Online-Vortrag von Dr. Klaus Dumser und Herrn Tobias Eckert, M. Sc. ein. Thema des Vortrages war die Realteilung, welche ein Werkzeug zur Umstrukturierung von Mitunternehmerschaften darstellt.

Prof. Dr. Egener eröffnete die Veranstaltung und begrüßte Herrn Dr. Dumser und Herrn Eckert. Herr Eckert ist Senior Consultant bei WTS in Nürnberg. Er studierte an der Universität Bayreuth und befindet sich zurzeit in der Vorbereitung für die mündliche Steuerberaterprüfung. Herr Dr. Dumser ist Partner, Steuerberater, Rechtsanwalt sowie Fachanwalt für Steuerrecht. Zudem ist er Leiter des WTS-Standortes in Nürnberg, welcher im April 2020 aufgebaut wurde und bereits 18 Mitarbeiter zählt. Dort erfolgt die Beratung für alle Bereiche des Steuerrechts.

Anlass des Vortrages war der Realteilungserlass vom 19.12.2018. Zum Einstieg begann Herr Dr. Dumser mit einem Praxisbeispiel, welches den aktuellen Streit zwischen den Tengemann-Erben beschreibt. Bei einer einfachen Vermögensteilung und -übertragung würde es zu einer Aufdeckung und Versteuerung der stillen Reserven kommen. Um dies zu verhindern, kann durch die Realteilung (§16 Abs. 3 EStG) eine Übertragung zum Buchwert erfolgen.

Nachdem die historische Entwicklung der Realteilung dargestellt wurde, verdeutlichte Herr Eckert den Unterschied zwischen der echten und der unechten Realteilung. Die echte Realteilung stellt eine Betriebsaufgabe auf Ebene der Mitunternehmerschaft (§16 Abs. 3 S. 1 EStG) dar. Durch das BMF-Schreiben aus 2018 erkennt die Finanzverwaltung auch das Ausscheiden eines Mitunternehmers aus einer zweigliedrigen Mitunternehmerschaft und die Fortführung des Betriebs in Form eines Einzelunternehmens durch die verbleibenden Mitunternehmer (Anwachsung) als Tatbestand einer steuerbegünstigten Realteilung an. Eine unechte Realteilung liegt vor, wenn ein Mitunternehmer aus einer mehrgliedrigen Mitunternehmerschaft gegen Übertragung von Wirtschaftsgütern ausscheidet, die beim ausscheidenden Mitunternehmer zumindest teilweise weiterhin Betriebsvermögen darstellen, während die verbleibenden Mitunternehmer die Mitunternehmerschaft fortführen. Eine Neuerung durch den Realteilungserlass ist, dass sowohl bei der Abfindung anhand von einzelnen Wirtschaftsgütern als anhand von Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen eine unechte Realteilung anerkannt wird. Dagegen stellt die ausschließliche Übertragung von Wirtschaftsgütern ins Privatvermögen oder die Abfindung in Geld keine Realteilung dar.

Anschließend ging Herr Eckert auf den Gegenstand der Realteilung ein. Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile oder Einzelwirtschaftsgüter aus dem Gesamthandsvermögen (und unter bestimmten Voraussetzungen aus dem Sonderbetriebsvermögen) können in das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen Mitunternehmer übertragen werden, sofern die Besteuerung der stillen Reserven im Inland sichergestellt ist. Der Referent stellt klar, dass keine begünstigte Realteilung vorliegt, wenn Wirtschaftsgüter des SBV eines Mitunternehmers in ein anderes (S-)BV desselben Mitunternehmers überführt werden. Sodann ist der Wirkungsbereich des § 6 Abs. 5 EStG eröffnet.

Außerdem thematisierte Herr Dumser den Spitzen- und Wertausgleich. Dieser ist notwendig, wenn der Wert des übernommenen Vermögens nicht dem Anteil am Gesamthandsvermögen entspricht. Der Mitunternehmer leistet folglich eine Zahlung aus eigenen Mitteln an die anderen Mitunternehmer. Es wurde betont, dass Körperschaftsklauseln und Sperrfristenregelungen beachtet werden müssen. Die Körperschaftsklausel besagt, dass eine Übertragung zum Buchwert nicht möglich ist, wenn einzelne Wirtschaftsgüter unmittelbar oder mittelbar auf Körperschaften (insb. Kapitalgesellschaften) übertragen werden. In diesem Fall ist der gemeine Wert anzusetzen. Zudem erfolgt eine rückwirkende Aufdeckung der stillen Reserven, wenn eine Veräußerung oder Entnahme während der Sperrfrist erfolgt. Darüber hinaus sind weitere Steuerarten, wie die Gewerbesteuer, Umsatzsteuer und Grunderwerbssteuer bei der Realteilung zu berücksichtigen.

Es kann konstatiert werden, dass den Studierenden ein guter Überblick über die vielfach als komplex und undurchsichtig beurteilte Realteilung verschafft wurde. Anhand mehrerer Beispiele wurden die Inhalte zudem vertieft, was zum besseren Verständnis beigetragen hat. Im Rahmen der abschließenden Fragerunde nahm sich Herr Dumser viel Zeit, um alle offenen Fragen der Zuhörer zu beantworten.