Downloaded from Blogs on 13.11.2026 06:56h

By PwC Deutschland | 25. Juni 2019

Keine Nachversteuerung bei Anteilsübertragungen auf Stiftung

Die unentgeltliche Übertragung eines Mitunternehmeranteils auf eine rechtsfähige Stiftung begründet nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs keine entnahmeunabhängige Nachversteuerungspflicht nach § 34a Einkommensteuergesetz für die in der Vergangenheit in Anspruch genommene Thesaurierungsbegünstigung.

Downloaded from Blogs on 13.11.2026 06:56h

Klärungsbedürftig war die Frage, ob die Übertragung einer Kommanditbeteiligung auf eine neu gegründete Stiftung für den Übertragenden/Stifter eine Nachversteuerung vormals tariflich nach § 34a Einkommensteuergesetz (EStG) begünstigt besteuerter Gewinnanteile zur Folge hatte. Der Kläger war alleiniger Kommanditist einer GmbH & Co. KG. Gewinnanteile aus der Vergangenheit beließ er in erheblichem Umfang in der Gesellschaft und nahm insoweit die Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG in Anspruch, versteuerte diese begünstigten Gewinne somit lediglich mit einem Satz von 28,25 %. Die Begünstigung nach § 34a EStG wird allerdings nur „unter Vorbehalt“ gewährt: Voraussetzung für eine Beibehaltung des Steuervorteils ist, dass zwecks Stärkung der Eigenkapitalbasis der Unternehmen die thesaurierten Gewinne auch dort verbleiben. Aus diesem Grund erfolgt u. a. dann eine Nachversteuerung, wenn der Steuerpflichtige/Gesellschafter die Gewinne in einem späteren Jahr doch entnimmt. Der sogenannte nachversteuerungspflichtige Betrag wird vom Finanzamt jedes Jahr gesondert festgestellt. Aber: Nicht nur die Entnahme thesaurierter Gewinne wird nachversteuert, sondern auch die im Gesetz in § 34a Abs. 6 EStG – grundsätzlich abschließend – bezeichneten Vorgänge, nämlich u. a. (im Streitfall relevant: § 34a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG) die Einbringung eines Betriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Kapitalgesellschaft oder eine Genossenschaft (§ 20 UmwStG) sowie der Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft.

Da die Übertragung der Kommanditbeteiligung auf die Beteiligungsträgerstiftung jedoch nicht vom Gesetzeswortlaut des (einzig in Betracht kommenden) Nachversteuerungstatbestands des § 34a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG erfasst wird, musste geklärt werden, ob die Vorschrift des § 34a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG bei Übertragungen eines Betriebs/Mitunternehmeranteils auf eine Stiftung oder – allgemein betrachtet – bei unentgeltlichen Übertragungen auf eine Körperschaft analog anwendbar ist. Sowohl das Finanzgericht als auch der BFH verneinten dies und gaben insofern dem Kläger Recht.

Keine analoge Anwendung des § 34a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG

Eine analoge Anwendung des § 34a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG kommt nicht in Betracht, so der BFH in seinem Urteilstenor. Der Wortlaut des § 34a EStG sei hinsichtlich der Kapitalgesellschaften und Genossenschaften abschließend; er enthalte keine Hinweise auf Stiftungen oder andere Gebilde. Eine erweiternde Auslegung - von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften auf andere juristische Personen wie Stiftungen - widerspricht nach dem Verständnis der obersten Steuerrichter dem Gesetzeswortlaut.

Sollte eine Regelungslücke bestehen, wäre diese nicht planwidrig, so der BFH. Das Gesetzgebungsverfahren habe gezeigt, dass der Gesetzgeber die Reichweite der Nachversteuerungstatbestände gründlich durchdacht hat. Wenn der Gesetzgeber nämlich alle Fälle eines Wechsels von der transparenten Besteuerung zum Körperschaftsteuersystem erfassen wollte, hätte nichts nähergelegen, auch sämtliche Einbringungen und Übertragungen auf ein Körperschaftsteuersubjekt in § 34a Abs. 6 EStG aufzunehmen. Eine derart weite Begriffsfassung sei dem Gesetzgeber auch an anderer Stelle des EStG nicht fremd gewesen: So zum Beispiel in § 6 Abs. 5 Sätze 5 und 6 EStG zum Ansatz des Teilwerts bei Übertragung von Wirtschaftsgütern, wo ausdrücklich Übertragungen auf "Körperschaften,

Downloaded from Blogs on 13.11.2026 06:56h

Personenvereinigungen oder Vermögensmassen" genannt werden.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 17. Januar 2019 (III R 49/17), veröffentlicht am 21. Juni 2019

Schlagwörter

Einkommensteuerrecht, Körperschaftsteuerrecht, Nachversteuerung, Stiftung