Downloaded from Blogs on 03.11.2026 03:23

By PwC Deutschland | 01 October 2020

Gewinnrealisierung bei Abspaltung eines Teilbetriebs von einer Kapitalgesellschaft

Befinden sich bei einer Abspaltung die Anteile an dem übertragenden Rechtsträger im notwendigen Sonderbetriebsvermögen II des Gesellschafters einer Personengesellschaft und werden diesem infolge der Abspaltung Anteile an dem übernehmenden Rechtsträger zugeteilt, bleiben diese Anteile bis zu ihrer Entnahme ebenfalls notwendiges Sonderbetriebsvermögen II. Nach einem Urteil des BFH kann zu einem Sondergewinn des Gesellschafters sowohl der "Anteilstausch" selbst als auch eine Entnahme der von dem übernehmenden Rechtsträger zugeteilten Anteile aus dem notwendigen Sonderbetriebsvermögen II führen.

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 03:23

Sachverhalt

Die Beteiligungen an einer AG wurden von Eheleuten (A und B) zu jeweils 50% im Sonderbetriebsvermögen II (SBV II) einer GmbH & Co. KG (Klägerin) gehalten. Im Streitfall spaltete die AG einen Teilbetrieb auf eine von A zu 100% gehaltene GmbH zur Aufnahme gegen Gewährung neuer Anteile ab. Nach der Abspaltung war A zu 99,6% und die Ehefrau zu 0,4% an der GmbH beteiligt. Die Beteiligungen an der GmbH waren jeweils dem Privatvermögen der Eheleute zuzurechnen. Nach Auffassung des Finanzamts verwirklichte die Ehefrau durch die Wertverschiebung zugunsten des Ehemannes den Entnahmetatbestand des § 4 Abs. 1 S. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) in ihrem SBV. Der Abspaltungsvorgang löse deshalb eine Sonderbetriebseinnahme des aus.

Das Finanzgericht hatte der Klage stattgegeben. Bei der nicht verhältniswahrenden Abspaltung sei es nicht zu einer Substanzabspaltung gekommen. Eine Wertverschiebung auf Ebene der Mitunternehmer infolge einer nicht verhältniswahrenden Abspaltung eines Teilbetriebs von einer im (Sonder-)Betriebsvermögen gehaltenen AG auf eine im Privatvermögen gehaltene GmbH löse keinen Entnahmetatbestand aus.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat die Vorentscheidung aufgehoben und die Sache an das Finanzgericht zurückgewiesen. Der BFH kann nicht abschließend beurteilen, ob die GmbH-Anteile von A und B statt als Privatvermögen - wie schon die Anteile beider Anteilseigner an der AG - als deren notwendiges Sonderbetriebsvermögen II bei der Klägerin zu behandeln sind.

Die vom Finanzamt angenommene disquotale Abspaltung wurde vom BFH verneint. Bei näherem Hinsehen war nämlich den beiden Kommanditisten als Anteilsinhabern des übertragenden Rechtsträgers (AG) jeweils ein neuer GmbH-Geschäftsanteil in Höhe von 100 € zugeteilt worden, also in dem Verhältnis, das ihrer Beteiligung an der AG (jeweils 50 %) entsprach, § 128 Satz 1 Umwandlungssteuergesetz (UmwG). Gleichwohl hat der BFH verschiedene - vom Finanzgericht noch nicht geprüfte - Möglichkeiten der Gewinnrealisierung gesehen.

Das Finanzgericht habe keine Feststellungen zum Vorliegen einer Betriebsaufspaltung getroffen. Dass die Klägerin - wie zwischen den Beteiligten unstreitig ist - (auch) im Streitjahr gewerbliche Einkünfte erzielt hat, könnte sich auch aus einer gewerblichen Prägung i.S. von § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG ergeben.

Das Finanzgericht wird unter Beachtung des Verböserungsverbots zu prüfen haben, ob und inwieweit es zu einer Gewinnrealisierung bereits durch einen "Tausch" der Anteile an der AG als übertragender Rechtsträger gegen Anteile an der GmbH als übernehmender Rechtsträger gekommen ist. Auf die Frage, ob die Spaltung zu einer Wertverschiebung zwischen den Anteilseignern führt, kommt es dabei nach Dafürhalten des BFH nicht an.

Das Finanzgericht wird zum einen eine Gewinnrealisierung im Wege des "Anteilstauschs" im Sonderbetriebsvermögen II von A und B zu untersuchen haben. Scheidet aus, dass die A und B im Rahmen

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 03:23

der Abspaltung zugeteilten GmbH-Anteile aufgrund einer (weiteren) Betriebsaufspaltung zwischen der Klägerin und der GmbH für deren Dauer als notwendiges Sonderbetriebsvermögen II bei der Klägerin zu behandeln sind, muss außerdem eine Entnahme der neu zugeteilten GmbH-Anteile zu betriebsfremden Zwecken (§ 4 Abs. 1 Satz 2 EStG) aus dem Sonderbetriebsvermögen II von A und B geprüft werden.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 28. Mai 2020 (**IV R 17/17**), veröffentlicht am 1. Oktober 2020.

Keywords

Abspaltung, Einkommensteuerrecht, Personengesellschaften, Sonderbetriebsvermögen II