

Die GbR steuerfrei verlassen

Scheiden kann teuer werden. Das gilt auch für diejenigen, die eine Personengesellschaft verlassen. Wenn Sie aber geschickt vorgehen, lässt das Finanzamt Sie in Ruhe.



Foto: Meinert

Egal ob GbR, KG oder GmbH & Co. KG – Personengesellschaften sind in der Landwirtschaft als Rechtsform sehr beliebt. Zwar ist es in der Praxis relativ unproblematisch, eine Personengesellschaft zu gründen. Wollen Sie die Gesellschaft nach ein paar Jahren jedoch wieder auflösen oder möchte nur einer der Gesellschafter ausscheiden, ist das etwas komplizierter. Die Gesellschafter sollten dabei insbesondere die Steuer im Blick halten.

Zwei Varianten: Marius Consemann hat mit seinen Nachbarn Fridolin Bergmann und Walter Allmann vor einigen Jahren die Personengesellschaft ABC-GbR gegründet, um den Ackerbau und die Schweinemast zusammenzulegen (Namen und Fall erfunden).

Nun will Consemann aber aus der Personengesellschaft ausscheiden, weil sein Junior den Betrieb übernimmt und von der GbR nicht überzeugt ist. Die Gesellschafter haben jetzt folgende Möglichkeiten:

1. Entweder sie lösen die gesamte Personengesellschaft auf und verteilen das Gesellschaftsvermögen untereinander oder aber
2. nur Consemann allein scheidet aus der Personengesellschaft aus und seine Nachbarn Bergmann und Allmann führen die GbR weiter.

Egal, welchen Weg die Landwirte gehen, Consemann erwartet, dass er von der Gesellschaft oder aber den verbleibenden einzelnen Gesellschaftern, durch Sachwerte, beispielsweise Maschinen oder aufstehendes Getreide, die der Gesellschaft gehören und gegebenenfalls durch einen zusätzlichen geldlichen Wertausgleich abgefunden wird.

Ob Consemann nur seinen Mitunternehmeranteil an der GbR aufgibt oder die Landwirte die Personengesellschaft vollständig auflösen – im Normalfall müssen die Gesellschafter damit rechnen, dass sie die stillen Reserven aufdecken. Das ist die Differenz zwischen dem Verkehrswert und dem Buchwert der Wirtschaftsgüter, die Consemann

übernimmt. Die drei Landwirte müssen diesen entstehenden Veräußerungsbeziehungswise Entnahmegewinn im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung versteuern.

Hierzu ein Beispiel: Consemann tritt aus der ABC-GbR aus und erhält als Abfindung einen Teil der Fläche. Der Verkehrswert liegt bei 200 000 €. Der Buchwert bei 110 000 €. Angenommen die stillen Reserven, die auf der Fläche ruhen, betragen 90 000 € (Verkehrswert abzüglich Buchwert). Da die drei Landwirte zu gleichen Anteilen an der Gesellschaft beteiligt sind, ist jedem Gesellschafter ein Drittel des Entnahmegewinns zuzurechnen. Bei einem Steuersatz von 40% schulden die Gesellschafter dem Finanzamt also immerhin 36 000 €!

Sonderfall Realteilung: Landwirt Consemann kann aber auch aus der Gesellschaft austreten, ohne die stillen Reserven aufzudecken. Denn ein Sonderfall stellt die sogenannte Realteilung dar. Wenn die Gesellschafter einige Punkte beachten, ist die Auflösung der Personengesellschaft sogar steuerneutral. In den nächsten Beispielen zeigen wir Ihnen, wie so eine Realteilung möglich ist.

Die gesamte GbR auflösen

Nachdem Allmann angedeutet hat, dass er die GbR verlassen wird, wollen auch die anderen zwei Landwirte nicht mehr Teil der Gesellschaft sein sondern möchten diese auflösen. Im Gesellschaftsvermögen der ABC-GbR befinden sich zwei Schweinemastställe und 50 ha Ackerbau. Es gibt nun zwei Wege, welche die Gesellschafter einschlagen können.

1. Die „echte“ Realteilung

Die Landwirte Consemann und Bergmann erhalten jeweils einen der Schweinemastställe. Allmann bekommt dafür die Ackerflächen. Alle drei führen Ihren „Realteilungsanteil“, nachdem sie die GbR aufgelöst haben, in Form eines land- und forstwirtschaftlichen Einzelbetriebes fort.

Der Fiskus spricht in diesem Fall von einer „echten“ Realteilung, denn es handelt sich um eine Betriebsaufgabe der GbR, aus der drei Einzelunternehmen hervorgehen. Die einzelnen Teile der Gesellschaft – die zwei Mastställe und die Flächen – sind für sich allein lebensfähig.



Foto: Höner

Treten Sie aus einer GbR aus und bekommen dabei Flächen, können Sie diese nur zu Buchwerten übernehmen, wenn Sie sie in anderes Betriebsvermögen überführen.

Alle wesentlichen Betriebsgrundlagen überführen die alten ABC-Gesellschafter in das Betriebsvermögen ihrer Einzelbetriebe. Das heißt, die Landwirte können die übernommenen Wirtschaftsgüter zu Buchwerten übernehmen und decken keine stillen Reserven auf.

Unbedingt ins Betriebsvermögen. Da sie die gesamte Gesellschaft aufgeben und jeder einen Einzelbetrieb weiterführt oder begründet, wäre es sogar in Ordnung, wenn einer der Landwirte nur einzelne Wirtschaftsgüter aus dem Gesellschaftsvermögen bekommt, wie z. B. einen Trecker. Das ist besonders bei unterschiedlichen Beteiligungsverhältnissen an der Gesellschaft von Vorteil. Denn nicht immer halten die Gesellschafter gleich viele Anteile an der Gesellschaft.

Es müssen im Übrigen nicht zwingend alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in das Betriebsvermögen eines ehemaligen Gesellschafters übergehen. Die Gesellschaft hätte auch bereits zeitlich vorab die beiden Ställe verkaufen können, während nur einer von ihnen die Flächen übernimmt. Denn nur wenn mindestens eine wesentliche Betriebsgrundlage nach der Realteilung weiterhin als Betriebsvermögen eines Realteilers gilt, ist eine steuerneutrale Buchwertfortführung möglich.

Als wesentliche Betriebsgrundlage gelten sowohl solche Wirtschaftsgüter, in denen besonders hohe stille Reserven ruhen (wie zum Beispiel Genossenschaftsanteile) als auch solche, denen

eine besondere wirtschaftliche Bedeutung für die Betriebsführung zukommt (beispielsweise der Stall). Wichtig ist, dass die Gesellschafter das übernommene Gesellschaftsvermögen in ihr Betriebsvermögen überführen. Dabei ist es egal, ob es sich um einen bereits bestehenden Einzelbetrieb handelt, oder ob sie dafür extra einen neuen Betrieb gründen.

Sie können die übernommenen Wirtschaftsgüter aber auch in das Sonderbetriebsvermögen einer anderen Personengesellschaft an der sie beteiligt sind, überführen, also beispielsweise in ihre Vater-Sohn-GbR. Überführen sie die Wirtschaftsgüter hingegen in ihr Privatvermögen, müssen sie diese zum Verkehrswert entnehmen – die Landwirte decken die stillen Reserven zwangsläufig auf und müssen diese versteuern. Das kann teuer werden!

2. Realteilung mit Spitzenausgleich

Die drei Landwirte Allmann, Bergmann und Consemann haben ihr gemeinsames Gesellschaftsvermögen noch einmal detailliert bewertet. Sie sind sich nach wie vor einig, dass Consemann und Bergmann je einen Maststall erhalten und Allmann die Ackerflächen bekommt.

Da die Ackerflächen mit 600 000 € aber mehr wert sind als die Schweinemastställe (je 300 000 €), erhalten Consemann und Bergmann von Allmann jeweils zusätzlich 100 000 € – also einen sogenannten Spitzenausgleich. Nachdem sie die Gesellschaft aufgelöst ha-

ben, führen alle drei Gesellschafter ihren Realteilungsanteil in Form eines land- und forstwirtschaftlichen Einzelbetriebes fort.

Wenn die Gesellschafter sich auf diesem Weg einigen, ist das für die Realteilung unschädlich. Die Auflösung der

100 000 €) anteilig ab. Jetzt müssen sie die Differenz vom Spitzenausgleich zum anteiligen Buchwert des veräußerten Vermögens berechnen. In dieser Höhe decken Allmann und Bergmann die stillen Reserven auf und müssen diese bei ihrer Einkommensteuerveranlagung berücksichtigen.

Tipp: Gegebenenfalls können sie von dem Gewinn nach § 6b Einkommensteuergesetz eine Rücklage bilden, die sie dann wieder in den Betrieb reinvestieren. So vermeiden die Gesellschafter die Steuerlast.

Nur ein Gesellschafter tritt aus

Wollten die drei Gesellschafter bislang eine steuerneutrale Realteilung vornehmen, mussten sie die Gesellschaft – nach Auffassung der Finanzverwaltung – dazu zwingend vollständig auflösen. Es war nicht möglich, dass Consemann steuerneutral aus der Gesellschaft austritt, wenn seine beiden Kollegen die GbR alleine fortführen. Das galt zumindest bisher.

Es hat aber in den letzten Jahren eine Reihe von Urteilen zugunsten der Steuerzahler gegeben. Eine Realteilung setzt seitdem nicht mehr zwingend die Betriebsaufgabe der Personengesellschaft voraus. Will nur Landwirt Consemann aus der GbR austreten und seine beiden Nachbarn wollen aber an der GbR festhalten, haben die drei Landwirte nun zwei Möglichkeiten:

1. Die „unechte“ Realteilung

Der Bundesfinanzhof entschied 2015, dass die Grundsätze zur Realteilung in der Praxis auch gelten, wenn nur einer der Gesellschafter ausscheidet, einen Teilbetrieb übernimmt und die verbleibenden Gesellschafter die Personengesellschaft fortführen (Az.: III R 49/13).

Falls Bergmann und Allmann die GbR doch weiterführen wollen, wäre es also möglich, dass nur Consemann die Gesellschaft verlässt. Erhält er als Abfindung sämtliche Ackerflächen und wird er diese künftig in seinem landwirtschaftlichen Einzelbetrieb weiterbewirtschaften, kann er die Flächen zu Buchwerten übernehmen. Denn überführt er die Flächen in sein Betriebsvermögen, deckt er keine stillen Reserven auf.

Es ist nicht schädlich, dass seine Kollegen Bergmann und Allmann die Gesellschaft allein als Gewerbebetrieb fortführen.

2. Abfindung mit einzelnen Wirtschaftsgütern

Die Landwirte haben neuerdings noch eine weitere Möglichkeit: Seit diesem Jahr ist es jetzt für einen Gesellschafter sogar noch einfacher aus einer Personengesellschaft auszutreten. Denn die Richter am Bundesfinanzhof urteilten, dass die Gesellschaft keine stillen Reserven aufdeckt, wenn nur einer der Gesellschafter die GbR verlässt, er nur einzelne Wirtschaftsgüter bekommt und die anderen Gesellschafter die Gesellschaft weiterführen. Das heißt, er braucht nicht, wie bisher einen Teilbetrieb der Gesellschaft übernehmen (Bundesfinanzhof, Az.: IV R 31/14 und IV R 11/15).

Angenommen nur Consemann tritt aus der GbR aus und die anderen beiden Landwirte führen die GbR weiter. Als Abfindung erhält Consemann aber nicht die gesamten Flächen, sondern nur einen Teil davon. Diese überführt er in das Betriebsvermögen seines land- und forstwirtschaftlichen Einzelbetriebes. Er kann dann die Fläche zu Buchwerten übernehmen – stille Reserven deckt die Gesellschaft keine auf.

Verkauf erst nach drei Jahren! Aber Achtung: Bei Realteilungen, bei denen einer der Gesellschafter einen Teilbetrieb oder auch nur einzelne Wirtschaftsgüter übernommen hat, gilt ein „Nachbewertungsvorbehalt“. Dieser soll vermeiden, dass die Gesellschafter die Regeln der steuerneutralen Realteilung missbrauchen und kann somit die Steuerneutralität der Realteilung sogar rückwirkend aufheben.

Schnell gelesen

- Sie können aus einer Personengesellschaft austreten, ohne stille Reserven aufzudecken.
- Wollen Sie eine GbR verlassen, müssen Sie diese nicht mehr vollständig auflösen, um Wirtschaftsgüter zu Buchwerten zu übernehmen.
- Verlassen Sie eine GbR, sollten Sie übernommene Wirtschaftsgüter ins Betriebsvermögen eines anderen Betriebes überführen.
- Güter, die Sie bei der Realteilung erhalten, dürfen Sie erst nach einer Frist verkaufen – sonst decken Sie rückwirkend stille Reserven auf.



Foto: Meinert

Halten Sie schon bei der Gründung einer Personengesellschaft vertraglich fest, was passiert, wenn einer der Gesellschafter austritt.

Angenommen Sie haben eine Gesellschaft verlassen und daher einzelne Wirtschaftsgüter, zum Beispiel einen Teil der Ackerfläche, zu Buchwerten übertragen bekommen und verkaufen diese innerhalb von drei Jahren nach Abgabe der Feststellungserklärung

durch die Gesellschaft für das Jahr der Realteilung.

Dann setzt der Fiskus nachträglich den Verkehrswert der Fläche an und Sie decken somit doch noch die stillen Reserven auf. Das Finanzamt ändert die bereits ergangenen Feststellungsbe-

scheide und Sie und Ihre ehemaligen Gesellschafter müssen die aufgedeckten stillen Reserven rückwirkend entsprechend des (ehemaligen) Gewinnverteilungsschlüssels versteuern.

Wollen Sie vermeiden, dass der Fiskus nachträglich alle Gesellschafter zur Kasse bittet, sollten Sie das bereits in Ihrem Gesellschaftsvertrag schriftlich festhalten.

Schreiben Sie, dass im Fall der Fälle der veräußernde Realteiler die entstehende „Mehrsteuer“ allein zu tragen beziehungsweise zu erstatten hat. Haben Sie das nicht bereits im Vertrag festgelegt, können Sie dies im Rahmen der Realteilung regeln.

Die verschiedenen Beispiele zeigen: Wollen Sie eine Personengesellschaft auflösen oder tritt nur einer der Gesellschafter aus, kann dies mittlerweile in den meisten Fällen steuerneutral erfolgen – Sie müssen nur die Voraussetzungen erfüllen. *-mm-*

Unsere Experten

Gesine Niebuhr und Felix Reimann, **wetreu Alfred Haupt KG, Münster.**



Foto: Heil

Tritt einer der Gesellschafter aus, kommt es zwischen den Gesellschaftern schnell zum Streit.

Personengesellschaft kann also zu Buchwerten und damit steuerneutral erfolgen, wenn:

- eine Aufgabe der Gesellschaft vorliegt und
- einer der Landwirte mindestens eine wesentliche Betriebsgrundlage – hier einen der Ställe oder Fläche – nach der Auflösung der GbR in das Betriebsvermögen seines Einzelbetriebes überführt.

Lediglich beim Spitzenausgleich decken sie womöglich stille Reserven auf: Da Consemann deutlich mehr erhält, als Allmann und Bergmann „kauft“ er ihnen quasi dessen Vermögen (je

IHR PLUS AN NÄHE.

Die R+V-AgrarPolice – Rundum-Schutz für den Betrieb.

Partnerschaft für den Erfolg:
Betriebsleiter Lutz Decker und R+V-Fachberater Michael Edzards

Besuchen Sie uns auf der AGRITECHNICA 2017 in Halle 15, Stand H 15.

Erfahren Sie mehr in allen Volksbanken Raiffeisenbanken, R+V-Agenturen oder auf www.agrarkompetenzzentrum.ruv.de