



Wittekindstraße 31
50937 Köln
Mobil: +49 171 362 16 97
Fax: +49 221 420 06 41
wolf-georg.rohde@wgr-beratung.de
www.wgr-beratung.de
USt-ID-Nr. DE351159001

Köln, 03.02.2024

WGR-Aktuell Februar 2024

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

das Bundesverfassungsgericht mischt die Politik und den Gesetzgeber ganz schön auf, wie wir Ende letzten Jahres beim Bundeshaushalt gesehen haben. Die Richter sind ziemlich humorlos gegenüber Buchhaltungstricks. Nachhalt hat es reichlich gegeben, das nachhaltige Nachdenken jedoch nicht unbedingt gefördert, wie man an den täglichen Forderungen von Regierungspolitikern erkennen kann. Vielleicht wäre das nicht ganz so populär, wenn man das Ganze nicht mehr Sondervermögen nennt sondern als das bezeichnet, was es ist, nämlich Sonderschulden. Sondervermögen klingt nach wir haben was zu verteilen, Sonderschulden nach Ogott, das muss ja zurück gezahlt werden.

Gleich zu Beginn des Jahres hat das Bundesverfassungsgericht ein weiteres Urteil veröffentlicht, fast außerhalb der öffentlichen Wahrnehmung, aber erdbebenhaft in Fachkreisen. Es geht um das Steuerrecht, wie schon so oft in der Vergangenheit. Diesmal bekommt es der Gesetzgeber heftig aufs Dach und hoffentlich werden daraus Lehren gezogen.

Von dem Fall als solchen sind nur ganz wenige Unternehmer betroffen. Interessant wird der Fall dadurch, dass er geradezu typisches Versagen des Gesetzgebers entlarvt. Ein Erklärungsversuch.

Manche Unternehmer haben mehrere Betriebe oder eine einheitlichen Betrieb in mehrere Betriebe aufgeteilt. Jahrzehntlang wurde es als zulässig betrachtet, dass Gegenstände des Betriebsvermögens zwischen diesen Betrieben zu Buchwerten hin- und hergeschoben werden konnten (sog. Mitunternehmererlass). Da die stillen Reserven steuerpflichtig blieben, ging dem Staat kein Steuersubstrat verloren und es ist ja nicht einzusehen durch quasi interne Transaktionen hohe Steuern zahlen zu müssen, obwohl beim Unternehmen keinerlei Geldzufluss stattfindet.

Vor mehr als 23 Jahren wollte der Gesetzgeber dies in gesetzgeberische Regeln fassen, der § 6 Abs. 5 EStG war geboren. Die ersten Fassungen waren grausam, sollten sie doch tatsächlich in nicht geringem Umfang interne Transaktionen steuerpflichtig machen, nach dem Motto, wenn die dämlichen Unternehmen zu wenig Gewinne machen, holen wir uns die Kohle bei internen Transaktionen. Sehr schnell merkte der damalige Gesetzgeber, der auch sonst viel Unheil angerichtet hatte (Mindestbesteuerung als Beispiel), dass das so doch nicht geht und hat stückchenweise beigegeben bezüglich diverser Buchwertübertragungsmöglichkeiten. Alle möglichen Varianten wurden in das Gesetz aufgenommen, nur eine nicht: Die Übertragung auf eine beteiligungsidentische Schwesterpersonengesellschaft. Ein solcher Fall wäre z.B. gegeben bei einer Übertragung der Betriebsimmobilien auf eine separate Immobilien-KG des gleichen Unternehmers.

Alle Versuche der Opposition und einzelner Bundesländer prallten am damaligen Gesetzgeber ab und selbstverständlich wurde auf alle warnenden Hinweise mittelständischer Unternehmen gepfiffen. Man hielt es nicht einmal für nötig zu begründen, weshalb Transaktionen zwischen Schwesterpersonengesellschaften von der Buchwertübertragung ausgenommen bleiben sollten.

Gleichwohl blieb die ganz große Katastrophe in der Praxis aus, weil findige Steuerberater den betroffenen Unternehmen zu helfen wussten: Durch Kettenübertragung oder durch das sog. 6b-Modell. Bei der Kettenübertragung wird die Immobilie erst auf den Unternehmer persönlich übertragen, in dessen sog. Sonderbetriebsvermögen, und anschließend aus diesem Sonderbetriebsvermögen auf die Schwestergesellschaft weiterübertragen. Noch kurioser der Umweg über die 6b-Rücklage: Der Betrieb verkauft die Immobilie zum Verkehrswert an die Schwestergesellschaft, bildet bezüglich des Gewinns eine Rücklage gemäß § 6b EStG und überträgt diese 6b-Rücklage anschließend auf die Anschaffungskosten der Schwesterpersonengesellschaft. Das faktische Ergebnis dieses doppelten Rittbergers mit eingebauten Saldo rückwärts ist schlicht die Fortführung der Buchwerte.

So weit so gut? Mitnichten, es kommt schlimmer. Nach jahrelangen heftigen Diskussionen unter Steuerrechtlern aber auch in der höchstrichterlichen Rechtsprechung gab es zwei Meinungen. Die eine lautete, das Gesetz sei nur etwas undeutlich formuliert und richtig ausgelegt müsse die Buchwertübertragung auch für Transaktionen zwischen Schwestergesellschaften gelten. Die andere Meinung sagte, der Ausschluss dieser Fallgestaltung sei verfassungswidrig, weil ein Versehen des Gesetzgebers angesichts der abgelehnten Gesetzesänderungen auszuschließen sei. Eine Meinung, dass die Vorschrift sinnhaft sei, war weit und breit nicht zu sehen.

Der BFH kam im Jahre 2013 zu dem Ergebnis, dass die Vorschrift verfassungswidrig sei und legte folgerichtig den Fall dem BVerfG vor. Kein Schreibfehler: das war tatsächlich 2013! Bis zu dieser Vorlage und erst recht danach gab es keine Meinung in der Literatur, die den offensichtlichen Fauxpax des Gesetzgebers verteidigt hätte. Der BFH zeigte sich höchst verwundert, weshalb diese gesetzgeberische Schikane nicht aufgehoben wird und verwies deutlich mit süffisantem Unterton, dass wegen der Gestaltungsmodelle ohnehin nur durch Unwissenheit einzelner Mehrsteuern vereinnahmt werden könnten. So etwas bezeichnet man landläufig als sog. Dummensteuer, die allerdings längst nicht nur Dumme trifft.

Kein Finanzminister kam in den 10 Jahren seit der Vorlage auf die Idee, dem Spuk zumindest für die Zukunft ein Ende zu bereiten. Stattdessen sahen alle Ihre Verantwortung darin, mal

abzuwarten, wie das BVerfG urteilen würde. Galt es eine Art Ganovenehre unter Finanzministern zu bewahren? Das BVerfG jedenfalls ließ sich Zeit. Der Beschluss vom 28.11.2022 (2 BvL 8/13) wurde am 12.1.2024 veröffentlicht. Das Ergebnis: Die Vorschrift ist verfassungswidrig, sie verstößt gegen den Gleichheitsgrundsatz von Art. 3 Abs. 1 GG.

Verfassungswidrig heißt in diesem Fall nicht wie bei anderen Verfahren (z.B. Erbschaftsteuer, Grundsteuer), dass dem Gesetzgeber auferlegt wurde, eine verfassungskonforme Neuregelung zu treffen. Vielmehr darf die Vorschrift insgesamt nicht angewendet werden, also von Beginn an nicht. Soweit Bescheide noch offen sind, müssen diese also geändert werden, auch wenn es sich um einen Fall aus dem Jahr 2002 handelt.

Die Begründung des BVerfG sollte sich der Gesetzgeber zu Herzen nehmen. In einfachen Worten formuliert erkennt das BVerfG bereits den Sinn der Vorschrift nicht, weil die stillen Reserven steuerpflichtig bleiben und mangels gesteigerter Leistungsfähigkeit ein Steuerzugriff nicht zu rechtfertigen sei. Das wäre für sich betrachtet schon schlimm genug, dumme und unsinnige Gesetzesbestimmungen liegen schließlich durchaus im Ermessen des Gesetzgebers. Sie dürfen aber nicht gleichheitswidrig sein, nach der Art, weiße Autos dürfen geradeaus auf der Straße nach Berlin fahren, während rote Autos eine Maut bezahlen müssen, die sie nur mittels Umweg durch die Lüneburger Heide vermeiden können.

Das BVerfG kann sich auch nicht damit abfinden, dass man die Steuerlast durch gängige Gestaltungsmodelle wie die Kettenübertragung oder das 6b-Modell vermeiden kann. Der Gesetzgeber darf den Steuerpflichtigen keinen unzumutbaren Aufwand auferlegen und auch sonst keinen nennenswerten finanziellen und rechtlichen Risiken aussetzen. Bemerkenswert erscheinen die Ausführungen des BVerfG insoweit als er darauf hinweist, dass solche Gestaltungen bereits deshalb einem (unzumutbaren) Risiko ausgesetzt werden, als dass die Finanzverwaltung darin einen Gestaltungsmissbrauch sehen könnte. Den Richtern scheint die Denkweise des BMF sehr vertraut zu sein, möchte man da anmerken.

Die Schelte des BVerfG für eine anerkannt unsinnige und durch nichts zu rechtfertigende Gesetzesgestaltung klingt wie Musik in den Ohren geplagter Unternehmer und sollte als eingerahmtes Bild auf den Schreibtischen der Gesetzesmacher platziert werden. Es bleibt zu hoffen, dass derartige gesetzgeberische Geisterfahrten zukünftig ausbleiben. Sollte gleichwohl etwas Gleichartiges in 2024 passieren, dürfen wir bis 2047 warten, bis das BVerfG das Ding weghaut.

Wir wünschen Ihnen und uns mehr Vernunft und weniger Ideologie, ganz besonders im Steuerrecht.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Redaktionsteam WGR-Aktuell