Downloaded from Blogs on 15.11.2026 01:54h

By PwC Deutschland | 14. Februar 2019

Wertaufstockung bei Einbringung eines Mitunternehmeranteils mit negativem Kapitalkonto

Die Voraussetzungen des Buchwertansatzes nach § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 Umwandlungssteuergesetz sind sowohl für jeden Gesellschafter als auch für jeden einzelnen Sacheinlagegegenstand gesondert zu prüfen. Dies gilt nach Meinung des Bundesfinanzhofs auch bei Einbringung mehrerer Mitunternehmeranteile mit positiven und negativen Kapitalkonten.

Downloaded from Blogs on 15.11.2026 01:54h

Die Kläger waren Gesellschafter der A-GbR und der B-GbR. Mit Gesellschaftsvertrag vom Mai 2010 errichteten sie die E-GmbH, an deren Stammkapital die Kläger jeweils zur Hälfte beteiligt sind. Die Stammeinlagen sollten im Wege der Sacheinlage der von den Klägern "als Gesellschafter der Gesellschaften bürgerlichen Rechts unter den Firmen „F-GbR“ und „G-GbR“ zu gleichen Anteilen betriebenen Unternehmen mit allen Aktiva und Passiva" aufgebracht werden. Steuerlich sollte die Einbringung gemäß § 22 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG 2006) zu Buchwerten auf den 1. Januar 2010 zurückbezogen werden. In ihrer Bilanz zum 31. Dezember 2009 wies die A-GbR ein negatives Kapital und die B-GbR ein positives Kapital aus. Das Finanzamt verneinte eine Saldierung des positiven mit dem negativen Kapitalkonto, indem es von einer Aufstockung der Buchwerte der eingebrachten Wirtschaftsgüter der A-GbR ausging, was zu einem entsprechenden Veräußerungsgewinn und zu diesbezüglich geänderten Körperschaftsteuerbescheiden 2010 bis 2012 führte.

Saldierungsverbot für gleichzeitig erbrachte Sacheinlagen

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hatte zuvor entschieden, dass bei Einbringung mehrerer Mitunternehmeranteile mit teils positivem und teils negativem Kapitalkonto in einem einheitlichen Vorgang durch dieselbe Person **keine Saldierung** des negativen Kapitalkontos bei einer Mitunternehmerschaft mit dem positiven Kapitalkonto aus einer anderen Mitunternehmerschaft erfolgt, die eine Aufdeckung stiller Reserven bis zur Höhe des negativen steuerlichen Eigenkapitals verhindern könnte. Diese Rechtsfindung wurde nun vom BFH im Revisionsverfahren bestätigt. Eine Gesamtbetrachtung bzw. Saldierung der jeweils eingebrachten Mitunternehmeranteile an der A-GbR und B-GbR ist nach Überzeugung der obersten Steuerrichter nicht im Gesetzeswortlaut angelegt.

§ 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 UmwStG 2006 beziehe sich auf das "eingebrachte Betriebsvermögen" (ein Betrieb oder Teilbetrieb oder ein Mitunternehmeranteil) sowie auf das "übernommene Betriebsvermögen". Der Wortlaut der Vorschrift beschränkt die Prüfung der Buchwertfortführung somit auf den einzelnen - konkreten - Sacheinlagegegenstand (hier: "ein Mitunternehmeranteil"). Auf die Person des Einbringenden kommt es nicht an. Aus dem insoweit eindeutigen Gesetzeswortlaut folgt für die obersten Steuerrichter, dass die Voraussetzungen des § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 UmwStG 2006 für jeden einzelnen Sacheinlagegegenstand und im Streitfall für jeden einzelnen der eingebrachten Mitunternehmeranteile eigenständig zu prüfen sind.

In der Sache, so der BFH, habe das Finanzgericht zwar zu Recht entschieden, dass die Wertansätze der beiden von den Klägern eingebrachten Mitunternehmeranteile an der A-GbR aufgrund deren negativen Kapitals aufzustocken waren. Die Sache war aber an das Finanzgericht zurückzuverweisen, da es bezüglich des Körperschaftsteuerbescheids 2010 keine ausreichenden Feststellungen getroffen hat, ob es sich bei dem Verrechnungskonto der A-GbR um eine betrieblich veranlasste Verbindlichkeit handelte oder ob dieses Konto durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Einlagen ausweist und somit als Unterkonto des Kapitalkontos das bisher angesetzte negative Kapital mindert.

Fundstelle

Downloaded from Blogs on 15.11.2026 01:54h

BFH-Urteil vom 13. September 2018 (I R 19/16), veröffentlicht am 13. Februar 2019

Schlagwörter

Einkommensteuerrecht, Mitunternehmeranteil, Personengesellschaften, Saldierungsverbot, Wertaufstockung, negatives Kapitalkonto