

By PwC Deutschland | 30. Mai 2023

Übertragung eines Wirtschaftsguts aus dem Privatvermögen in eine gewerbliche Personengesellschaft

Die Übertragung eines Wirtschaftsguts des Privatvermögens auf eine gewerbliche Personengesellschaft gegen Einräumung einer Mitunternehmerstellung ist auch dann ein vollentgeltliches Geschäft, wenn der Wert des übertragenen Wirtschaftsguts nicht nur dem Festkapitalkonto, sondern auch einem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto gutgeschrieben wird. In seinem Urteil wendet sich der Bundesfinanzhof gegen die Entscheidung der Vorinstanz und bestätigt seine bisherige Rechtsprechung.

Hintergrund

Im Streitfall wurde ein den Gesellschaftern gemeinsam gehörendes Grundstück, welches sich in ihrem Privatvermögen befand, in eine Mitunternehmerschaft eingebracht. Mit dem Grundstück waren zuvor Einkünfte aus Vermietung + Verpachtung erzielt und insoweit auch AfA auf die auf dem Grundstück befindliche Windkraftanlage (WKA) vorgenommen worden. Im Gegenzug zu der Einbringung erhöhte sich das Festkapital (Kapitalkonto I) der Gesellschafter. Soweit der Wert des Wirtschaftsguts diesen Betrag überstieg, wurde er einem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto gutgeschrieben.

Das Finanzgericht hat in seiner Entscheidung in Abweichung zu zwei in 2008 ergangenen BFH-Urteilen entschieden, dass - wie vorliegend - die Übertragung eines Wirtschaftsguts aus dem Privatvermögen in eine gewerbliche Personengesellschaft mit Gutschrift sowohl auf dem Kapitalkonto I als auch auf einem Rücklagenkonto als teilentgeltlicher Vorgang zu werten sei, der nach der sog. strengen Trennungstheorie in einen entgeltlichen Erwerb und in einen unentgeltlichen Einlagevorgang aufzuteilen ist. In Höhe des unentgeltlichen Teils liege eine Einlage vor.

Entscheidung des BFH

Der BFH gab der Revision der Klägerin statt und hat die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Das Urteil des Finanzgericht war aufzuheben, weil es die Übertragung des im Privatvermögen befindlichen Grundstücks mit aufstehender WKA (bzw. der ideellen Anteile hieran) gegen Einräumung der Mitunternehmerstellungen zu Unrecht in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufgeteilt hat. Diese Übertragung ist als ein insgesamt entgeltlicher Vorgang zu beurteilen. § 7 Abs. 1 Satz 5 Einkommensteuergesetz (EStG) sei - so der BFH - nicht, auch nicht teilweise anwendbar.

Der BFH hält an seiner bisherigen Rechtsprechung zu diesem Thema - wie verlautet, aus Gründen der Rechtsprechungskontinuität - fest. Bei einer vereinbarungsgemäßen Gutschrift des Werts des eingebrachten Wirtschaftsguts in vorbezeichneter Weise liegt insgesamt ein tauschähnliches Geschäft vor. Dieser Vorgang ist auch entgeltlich, soweit eine anteilige Gutschrift auf dem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto erfolgt. Dies gelte jedenfalls dann, wenn die Einbringung insgesamt für Rechnung des Einbringenden erfolgt, d.h. es zu keinen Vermögensverschiebungen zwischen den Gesellschaftern kommt.

Im Streitfall ist der auf dem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto verbuchte Wertanteil des eingebrachten Wirtschaftsguts Bestandteil der vom Einbringenden im Austausch gegen die Einräumung der Mitunternehmerstellung geschuldeten Leistung und damit Teil des tauschähnlichen Geschäfts. Auch wenn die Gutschrift auf diesem Rücklagenkonto dem Einbringenden keine direkte Vermögensposition zuweist, gewährleistet sie doch, dass der Einbringende eine Mitunternehmerstellung in Höhe des Werts seines eingebrachten Wirtschaftsguts erhält. Insofern ist die anteilige Gutschrift auf dem gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto ein Teil der dem Einbringenden für seine Sacheinlage gewährten "tauschähnlichen Gegenleistung" und nicht nur eine reflexartige Wertsteigerung seiner Beteiligung.

Das Finanzgericht muss nun noch tatsächliche Feststellungen zum gemeinen Wert der übertragenen WKA treffen.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 23. März 2023 ([IV R 2/20](#)) – veröffentlicht am 25. Mai 2023.

Schlagwörter

Einkommensteuerrecht, Personengesellschaften, teilentgeltliche Überlassung, unentgeltliche Übertragung