

## **Gestaltungsberatung Ertragssteuerrecht**

# **Entgeltlichkeit der Einbringung von Einzelwirtschaftsgütern**

### **Anmerkungen zum BMF-Schreiben vom 20.05.2009**

#### **I. Bisherige Regelung**

Die Finanzverwaltung hatte mit BMF-Schreiben vom 26.11.2004 (IV B 2 -S 2178 - 2/04) mit Bezug auf das BFH-Urteil vom 19.11.1998 (VIII R 69/95) Stellung zur Behandlung der Einbringung zum Privatvermögen gehörender Wirtschaftsgüter in das betriebliche Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft genommen.

In Fällen, in denen eine Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten erfolgte, wurde danach vollumfänglich ein entgeltliches Geschäft angenommen. Im Gegensatz dazu stellten Vorgänge, bei denen eine (vollständige) Verbuchung auf dem Rücklagenkonto erfolgte, ein unentgeltliches Geschäft dar. Für Mischfälle, bei denen teils eine Verbuchung auf einem Kapitalkonto und teils auf einem (gesamthänderisch gebundenen) Rücklagenkonto erfolgte, war in soweit eine Aufteilung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Vorgang vorzunehmen.

#### **II. Neue Regelung**

Auf Grundlage des BFH-Urteils vom 17.07.2008 (I R 77/06) hat die Finanzverwaltung ihre Auffassung geändert und dieser am 20.05.2009 mit dem Erlass eines neuen BMF-Schreibens Rechnung getragen.

In Bezug auf die neue höchstrichterliche Rechtsprechung sind nunmehr auch die sog. Mischfälle, bei denen im Falle der Einbringung eines Wirtschaftsgutes als Sacheinlage in eine Personengesellschaft ein Teil des Einbringungswertes auf ein Kapitalrücklagenkonto gebucht wird, vollumfänglich als entgeltliches Veräußerungsgeschäft anzusehen. Damit wird die bisherige Auffassung, dass in derartigen Fällen insoweit eine Aufteilung vorzunehmen ist, aufgegeben.

Das BMF-Schreiben bezieht die Regelung zwar auf Grundlage des durch den BFH entschiedenen Streitfall ausdrücklich auf Kommanditgesellschaften. Es sind allerdings in keiner Weise sachliche Gründe erkennbar, dass die neue Auffassung bei Einbringungsfällen in alle Rechtsformen von Mitunternehmerschaften anzuwenden ist.

Mit dem Erlass des BMF-Schreibens vom 20.05.2009 ist das BMF-Schreiben vom 17.07.2008 allerdings nicht aufgehoben. Dies ist insofern von Bedeutung, dass die im

letztgenannten Schreiben vertretenen Grundsätze für Fälle, in denen eine vollständige Verbuchung auf einem (gesamthänderisch gebundenen) Rücklagenkonto erfolgt, weiter aufrechterhalten werden. Die Folge ist, dass nunmehr nur zwei Fälle zu unterscheiden sind: wird bei Einbringung eines Wirtschaftsgutes aus dem Privatvermögen in eine Mitunternehmerschaft eine Verbuchung des Einbringungswertes vollständig oder teilweise auf einem Kapitalkonto vorgenommen, liegt insgesamt ein entgeltliches Veräußerungsgeschäft vor. Wird der Gegenwert dagegen vollständig auf einem (gesamthänderisch gebundenen) Rücklagenkonto gebucht, handelt es sich um einen (vollumfänglich) unentgeltlichen Vorgang.

### **III. Anwendung, Rückwirkung und Vertrauensschutz**

Die neue Auffassung ist bereits für alle offenen Steuerfälle und somit grundsätzlich auch rückwirkend anzuwenden.

Allerdings sieht das BMF-Schreiben insoweit eine Vertrauensschutzregelung für die Fälle vor, in denen es bei Anwendung der neuen Rechtsansicht zu Verschärfungen im Vergleich zur bisherigen Regelung kommt. In diesen Fällen kann auf Antrag das bisherige Recht, allerdings unter Inkaufnahme aller Konsequenzen (bspw. § 23 Absatz (1) Satz 5 Nr. 1 EStG), in Anspruch genommen werden.

Es ist jedoch besonders darauf zu achten, dass dieses Wahlrecht nur für Fälle in Anspruch genommen werden kann, bei denen die Übertragung des Wirtschaftsgutes bis spätestens zum 30.06.2009 vorgenommen wurde. Darüber hinaus ist konsequenterweise zwingend notwendig, dass der Übertragende sowie der Übernehmer einheitlich verfahren.

Die neue Verwaltungsauffassung aufgrund der BFH-Rechtsprechung ist somit bei allen offenen Steuerfällen zu beachten, wobei in der steuerberatenden Praxis bei Übertragungen bis zum 30.06.2009 fallbezogen geprüft werden muss, ob eine Anwendung des „alten“ Rechts zu beantragen ist.

### **IV. Beratungshinweis**

Durch die geänderte Rechtsprechung sollten nicht nur sämtliche offenen Alt-Fälle nochmals auf ihre Handhabung überprüft werden. Bei allen zukünftigen Einbringungsvorgängen gilt es, die bisherigen vertraglichen Regelungen an die neue Auffassung der Finanzverwaltung anzupassen und sich von „Standard-Formulierungen“ zu lösen.

Gerne stehen wir Ihnen und Ihren Mandanten bei weiteren Fragen rund um die Thematik der Einbringungsvorgänge auch in einem persönlichen Gespräch zur Verfügung.

**Ihr Ansprechpartner:**

**Norbert Weßler**

Rechtsanwalt & Diplom-Finanzwirt  
norbert.wessler@s-h-p.com

KANZLEI FÜR RECHT UND STEUERN  
SHP Schneck, Hofmann & Partner  
Rechtsanwälte Fachanwälte Steuerberater



Dormagener Str. 76-78, 50129 Bergheim  
Tel 02271-757771; Fax 02271-757773  
eMail [info@s-h-p.com](mailto:info@s-h-p.com)  
web [www.s-h-p.com](http://www.s-h-p.com)

Partnerschaftsgesellschaft eingetragen im Handelsregister  
des Amtsgerichtes Essen unter PR 12 26  
geschäftsführender Gesellschafter:

Jörg Schneck, Dirk Hofmann, Dr. Klaus Bienemann, Jürgen Kneip

**WIR BERATEN BERATER !**

in Kooperation mit dem

