

# Keine Entwarnung für zahnärztliche BAG

## Rechtslage bei der Überführung von Wirtschaftsgütern weiterhin unklar

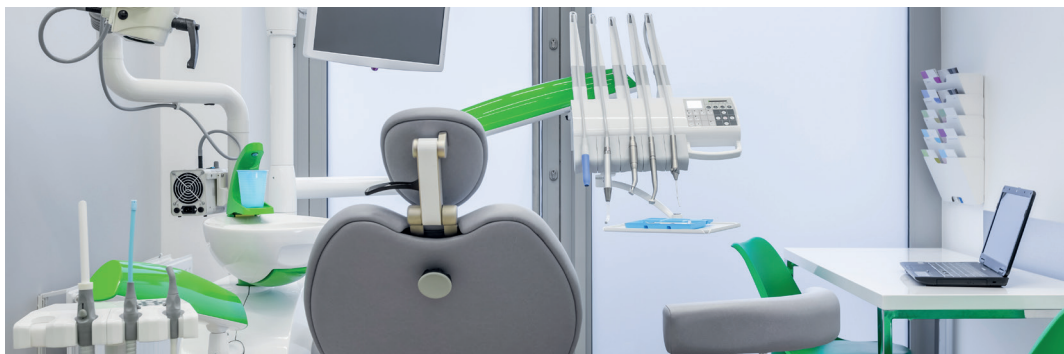
Für viele Freiberufler sind Berufsausübungsgemeinschaften in der Rechtsform der Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) interessant, weil diese recht unkompliziert mit Berufskollegen gegründet werden können und man meist sehr individuell und flexibel die jeweiligen Beitragspflichten und Gewinnentnahmerechte der Gesellschafter untereinander regeln kann.

Dienen Wirtschaftsgüter wie das Praxisgrundstück, ein Praxisfahrzeug oder die Praxisausstattung eines Freiberuflers künftig überwiegend der GbR, sind diese grundsätzlich zum Buchwert (entspricht dem Wert in der Bilanz) in das steuerliche Sonderbetriebsvermögen des Mitunternehmers zu überführen. Bei geringfügiger Nutzung seitens der Gesellschaft ist meist auch eine freiwillige Überführung durch den Mitunternehmer möglich – allerdings ebenfalls zwingend zum Buchwert!

Und selbst die unentgeltliche Überführung von Wirtschaftsgütern aus dem (Sonder-) Betriebsvermögen des Freiberuflers in das zivilrechtliche Gesellschaftsvermögen der Personengesellschaft (sogenanntes Gesamthandsvermögen) muss zwingend zum Buchwert durchgeführt werden. Das Gleiche gilt, wenn die Überführung zwar nicht unentgeltlich erfolgt, sondern gesellschaftsrechtlich veranlasst ist – insbesondere, wenn im Gegenzug zusätzliche Stimmrechte und eine höhere Beteiligungsquote am allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel gewährt werden.

Wird das Wirtschaftsgut zum Verkehrswert (vergleichbar mit dem Marktwert) veräußert, liegt hingegen ein vollentgeltlicher Vorgang vor, bei dem alle stillen Reserven (Differenz zwischen Verkehrswert und Buchwert) zu versteuern sind. Doch was passiert, wenn der Mitunternehmer ein Wirtschaftsgut unterhalb des Verkehrswerts verkauft? Hier gibt es seit etlichen Jahren einen Streit der verschiedenen Senate des Bundesfinanzhofes (BFH), der bis heute nicht entschieden wurde – ja schlimmer noch: Eine bedeutende, jüngst erwartete Entscheidung wurde nun sogar auf unbestimmte Zeit verschoben.

Im Kern geht es bei diesem Streit um die Frage, ob die sogenannte modifizierte oder strenge Trennungstheorie anzuwenden ist. Aber was bedeutet das im Detail? Das letzte Wort darüber hat der Bundesfinanzhof. Zunächst muss man wissen,



dass beim BFH, dem Obersten Gerichtshof des Bundes für Steuern und Zölle, ganze 11 Senate mit jeweils einem Vorsitzenden Richter tätig sind. Je nachdem, welcher Senat entscheidet, kann es daher auch schon mal zu unterschiedlichen Ergebnissen kommen. So auch in diesem Fall.

Die von den Bundesfinanzrichtern des IV. Senats favorisierte modifizierte Trennungstheorie ähnelt der sogenannten Einheitstheorie, die auch bei der Übertragung von ganzen Betrieben anzuwenden ist. Beide Methoden zeichnet aus, dass nur dann ein entgeltlicher Vorgang anzunehmen ist, wenn die Gegenleistung zumindest den Buchwert übersteigt, weil dann immer auch stille Reserven vergütet werden. Wird der Buchwert hingegen nicht überschritten, liegt insgesamt ein unentgeltlicher Vorgang vor.

Die Finanzverwaltung ist hingegen der Auffassung, dass eine gewährte Gegenleistung für die Überführung eines Wirtschaftsguts immer auch einen entgeltlichen Charakter hat und daher zwingend auch anteilig zur Besteuerung der stillen Reserven führen muss (sogenannte strenge Trennungstheorie).

Der X. Senat des BFH hat sich im Grunde dieser Auffassung angeschlossen. Das Kuriose ist jedoch, dass er in der Sache nicht entscheiden musste, weil die Finanzverwaltung vor einer rechtskräftigen Entscheidung schlicht die Steuerbescheide zu Gunsten des Klägers geändert hatte. Insoweit gibt es derzeit keine rechtsverbindliche Antwort darauf, wie teilentgeltliche Vorgänge steuerlich richtig zu behandeln sind.

Aber hat die jahrelange Verhandlung und Auseinandersetzung mit den unterschiedlichen Theo-

rien seitens der obersten Finanzrichter tatsächlich keinerlei greifbaren Erkenntnisgewinn zutage gefördert? Nun, nicht ganz. Denn auch wenn das Finanzamt im vorliegenden Fall einen Rückzieher machte, so wurde immerhin deutlich, dass zumindest ein Senat des BFH die Meinung der Finanzverwaltung favorisierte (strenge Trennungstheorie). Das Risiko, dass rückwirkend von einem entgeltlichen Vorgang ausgegangen wird, ist also immer latent vorhanden.

Insoweit sollten Zahnärzte bei entsprechenden Übertragungen versuchen, teilentgeltliche Vorgänge entweder gänzlich zu vermeiden oder diese entsprechend unter anteiliger Auflösung der stillen Reserven erklären. Letzteres sorgt zumindest für neues Abschreibungspotenzial, wodurch die künftigen steuerpflichtigen Gewinne etwas geringer ausfallen.

Wer kein Risiko eingehen möchte, sollte geplante Umstrukturierungen immer vorab mit seinem Steuerberater besprechen.



Marc Stiebling,  
Steuerberater im  
ETL ADVISION-Verbund aus  
Essen, spezialisiert auf die  
Beratung von Zahnärzten

[Weitere Infos](#)

**ETL ADVISA Essen**

Tel.: +49 (0) 201 / 3654830

[www.advisa-essen.de](http://www.advisa-essen.de) · [advisa-essen@etl.de](mailto:advisa-essen@etl.de)

Bild: [gettyimages/in4mal](#) · Porträt und Text: ETL ADVISA