

## GESTALTUNGSTIPP

## Unentgeltliche Übertragung eines (Teil-)Betriebs oder Mitunternehmer(teil)anteils

| Die unentgeltliche Übergabe z.B. eines Mitunternehmeranteils zu Buchwerten wird vor allem unter Familienangehörigen (etwa als Schenkung, im Erbfall oder in Erfüllung eines Vermächtnisses) vorkommen. Problematisch ist die Gestaltung, wenn im zeitlichen Zusammenhang mit der Übertragung Sonderbetriebsvermögen verkauft oder Rechte am übertragenen Vermögen vorbehalten werden. |

### 1. Grundsätze

Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder ein Mitunternehmeranteil unentgeltlich übertragen, sind bei der Ermittlung des Gewinns des bisherigen Betriebsinhabers die Buchwerten anzusetzen. (§ 6 Abs. 3 S. 1 EStG). Eine unentgeltliche Übertragung ist nur möglich, **wenn** sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen übergeben werden. Die Zurückbehaltung wesentlicher Betriebsgrundlagen führt stets dazu, dass sämtliche stillen Reserven aufzudecken sind.

Der Buchwertansatz gilt auch bei der unentgeltlichen Aufnahme einer natürlichen Person in ein bestehendes Einzelunternehmen sowie bei der unentgeltlichen Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils auf eine natürliche Person. Die Zurückbehaltung wesentlicher Betriebsgrundlagen ist hier jedoch unschädlich, wenn das zurückbehaltene Wirtschaftsgut weiterhin Betriebsvermögen derselben Mitunternehmerschaft bleibt, sofern der Rechtsnachfolger den übernommenen Mitunternehmeranteil über einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren nicht veräußert oder aufgibt.

Buchwertansatz für die übertragenen Wirtschaftsgüter

Unentgeltliche Aufnahme, Mitunternehmeranteil

### ■ Beispiel

Der Vater ist niedergelassener Arzt. Seiner Tochter, ebenfalls Ärztin, möchte er die Praxis unentgeltlich übertragen, dabei aber auf jeden Fall das zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehörende Betriebsgrundstück zurückbehalten. Für den Übergang auf die Tochter stehen zwei Varianten zur Verfügung:

**Variante 1:** Die Tochter übernimmt die Praxis (ohne Grundstück) unentgeltlich.

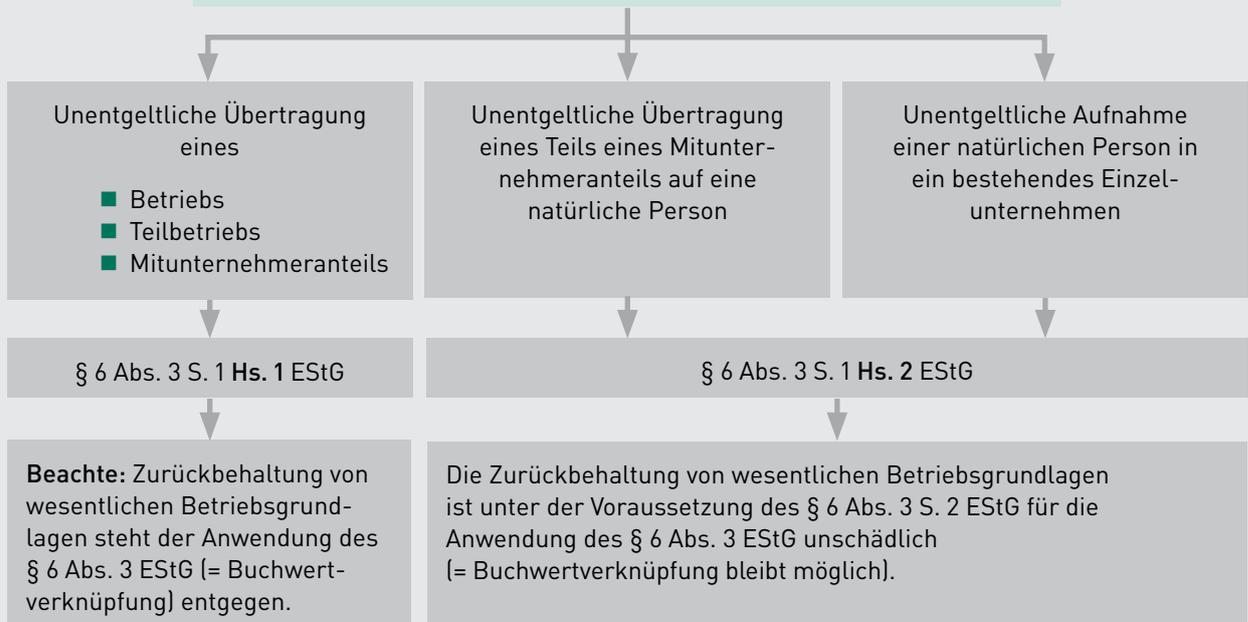
- Die Buchwertfortführung ist nicht möglich, da nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen unentgeltlich übergeben werden. Bei § 6 Abs. 3 S. 1 EStG ist die Zurückbehaltung wesentlicher Betriebsgrundlagen stets schädlich.
- Es liegt eine Betriebsaufgabe (§ 18 Abs. 3 S. 2 i.V. mit § 16 Abs. 3 EStG) mit Aufdeckung aller stillen Reserven vor.

**Variante 2:** Die Tochter wird als Mitunternehmerin unentgeltlich aufgenommen.

- Die Buchwertfortführung ist zulässig (§ 6 Abs. 3 S. 1, 2. HS EStG), wenn der Vater die zurückbehaltenen wesentlichen Betriebsgrundlagen der Mitunternehmerschaft überlässt und die Tochter die Bindungsfrist beachtet (§ 6 Abs. 3 S. 2 EStG).
- Der Vater könnte seinen Mitunternehmeranteil später – mit dem Grundstück – nach § 6 Abs. 3 S. 1 EStG der Tochter übertragen (vgl. BMF 3.3.05, IV B 2 - S 2241 - 14/05, BStBl I 05, 458).

## Unentgeltliche Übertragung eines (Teil-)Betriebs oder Mitunternehmer(teil)anteils

### Möglichkeiten der Buchwertfortführung (§ 6 Abs. 3 S. 1 EStG)



IWW Institut 2015

## 2. Aktuelle Rechtsprechungsentwicklung

Aus jüngerer Zeit stammen zwei Entscheidungen, die sich mit der Frage beschäftigen, ob der Buchwertansatz auch gilt, wenn zusammen mit der Übertragung Sonderbetriebsvermögen verkauft wird oder wenn Rechte am übertragenen Vermögen vorbehalten werden.

- Veräußert ein Mitunternehmer aufgrund einheitlicher Planung Sonderbetriebsvermögen, bevor er den ihm verbliebenen Mitunternehmeranteil unentgeltlich überträgt, steht dies der Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 3 EStG nicht entgegen (BFH 9.12.14, IV R 29/14, PFB online, Nachricht vom 28.1.15).
- Es ist auch dann von einer unentgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils zum Buchwert (§ 6 Abs. 3 S. 1 EStG) auszugehen, wenn sich der Übergebende den Nießbrauch am mitübertragenen Grundstück des Sonderbetriebsvermögens vorbehält (FG Münster 24.6.14, 3 K 3886/12 F; Rev. BFH IV R 38/14, PFB online, Nachricht vom 29.10.14).

### WEITERFÜHRENDE HINWEISE

- Praxisübergabe - Gestaltungsmöglichkeiten bei unentgeltlicher und teilentgeltlicher Übergabe einer Arztpraxis (Kratzsch, PFB 11, 305)
- Einkommensteuerrecht - Gestaltungsmöglichkeiten bei Übergabe einer freiberuflichen Praxis (Kratzsch, PFB 07, 194)

Keine Anwendung der Gesamtplanrechtsprechung

Nießbrauch am übertragenen Vermögen vorbehalten