

## **Sonderbilanzen bei Personengesellschaften - WTS**

Am 10. Dezember 2024 lud der Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Betriebliche Steuerlehre im Rahmen der Veranstaltung „Unternehmensbesteuerung IV: Systeme steuerlicher Gewinnermittlung“ zu einem Gastvortrag zum Thema „Sonderbilanzen bei Personengesellschaften“ von Herrn StB/RA Dr. Klaus Dumser und Herrn StB Tobias Eckert ein.

Herr Prof. Dr. Egner eröffnete die Veranstaltung, indem er die Studierenden begrüßte und die Referenten vorstellte. Nach seinem Studium und einer anschließenden Promotion im Bereich der Rechtswissenschaften an der Universität Bayreuth war Herr Dr. Dumser bei verschiedenen Big4-Gesellschaften tätig. Herr Eckert hat sowohl seinen Bachelor als auch Master ebenfalls an der Universität Bayreuth absolviert. Herr Eckert ist derzeit Senior Manager, Herr Dr. Dumser Standortleiter und Partner bei WTS in Nürnberg.

Zu Beginn stellte Herr Dr. Dumser kurz die WTS vor. WTS fokussiert sich vor allem auf die steuerliche Beratung von Konzernen und (internationalen) mittelständischen Unternehmen. Insgesamt ist WTS mit 1.600 Mitarbeitern an 14 Standorten in Deutschland vertreten.

Inhaltlich startete Herr Eckert in den Vortrag mit einem Überblick über die Theorie des Betriebsvermögens und die Gewinnermittlung bei Mitunternehmerschaften. Das Betriebsvermögen einer Mitunternehmerschaft setzt sich zum einen aus dem Vermögen der Gesellschaft und zum anderen aus dem Vermögen des Gesellschafters (Sonderbetriebsvermögen) zusammen. Diese Aufteilung spiegelt sich grundsätzlich auch in der zweistufigen Gewinnermittlung bei Personengesellschaften (PersG) als transparente Objekte wider. Grundlage für die Gewinnermittlung ist die aus der Handelsbilanz abgeleitete Steuerbilanz der Gesellschaft (Gesamthand). Zu dieser ersten Stufe der Gewinnermittlung gehören auch die Ergänzungsbilanzen der Mitunternehmer, die Bewertungsunterschiede an Wirtschaftsgütern enthalten. Bestandteil der zweiten Stufe der Gewinnermittlung sind die Sonderbilanzen, welche das zentrale Thema des Vortrags darstellen. Sonderbilanzen sind extra Steuerbilanzen, die für jeden Mitunternehmer gebildet werden können und Wirtschaftsgüter beinhalten, die im zivilrechtlichen Eigentum der Mitunternehmer stehen, aber einen Bezug zu der PersG aufweisen (sog. Sonderbetriebsvermögen). Herr Dr. Dumser betonte dabei, dass genau diese steuerliche Fiktion eines im zivilrechtlichen Eigentum des Mitunternehmers stehendes Wirtschaftsgutes als steuerliches Betriebsvermögen, woraus dann gewerbliche Einkünfte generiert werden, das Thema Sonderbilanzen / Sonderbetriebsvermögen (SBV) in der Praxis so komplex macht. Aufgrund des Transparenzprinzips bei PersG gibt es auch ein zweistufiges Besteuerungsverfahren: Auf Ebene der Gesellschaft wird der Gewinn im Rahmen einer gesonderten und einheitlichen Feststellung erklärt, woraus dann der Gewinnanteil des einzelnen Mitunternehmers für seine Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuererklärung übernommen wird.

Daraufhin stieg Herr Eckert mit der Frage, wie man auf die Idee kommt, Wirtschaftsgüter des Mitunternehmers der Gesellschaft zuzurechnen, tiefer in das Thema Sonderbilanzen und SBV ein. Die Begründung für diese steuerliche Fiktion findet sich in § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG. Demnach gehören Vergütungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb. Daraus ergibt sich der Grundgedanke, wenn Einkünfte aus der Quelle gewerblich sind, muss auch die Quelle selbst gewerbliches Vermögen sein. Ein Wirtschaftsgut des Gesellschafters kann entweder Privatvermögen, notwendiges SBV I und II oder gewillkürtes SBV I und II sein. Sollte ein Mitunternehmer an mehreren Mitunternehmerschaften beteiligt sein, wird das Wirtschaftsgut der Mitunternehmerschaft zugeordnet, bei der es als erstes die Voraussetzungen für SBV erfüllt sind. Notwendiges SBV I sind Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb der PersG unmittelbar dienen, z. B. eine Immobilie, die der Mitunternehmerschaft als Betriebsgrundstück zur Verfügung gestellt wird. SBV II liegt vor, wenn Wirtschaftsgüter des Mitunternehmers unmittelbar zur Begründung oder Stärkung seiner Beteiligung an der PersG eingesetzt wird. Als Beispiel brachte hier Herr Eckert die Anteile des Kommanditisten einer GmbH & Co. KG an der Komplementär-GmbH an. In der GuV stellen Einnahmen aus einem Wirtschaftsgut, das SBV ist, dann Sonderbetriebsreinnahmen und Aufwendungen Sonderbetriebsausgaben beim Gesellschafter dar. Daneben gibt es noch Sondervergütungen, welche bspw. Tätigkeitsvergütungen umfassen.

Zur Anwendung der Theorie und als Einblick in die Praxis haben Herr Dr. Dumser und Herr Eckert noch zwei leicht abgewandelte Fälle aus der Praxis mitgebracht, welche zusammen mit den Studierenden gelöst wurden. Diese zeigten, dass die Komplexität des SBV vor allem in Strukturierungsfragen, d. h. bei Übertragungen von Wirtschaftsgütern oder Einbringungen von Unternehmensteilen, im Zusammenhang mit PersG liegt.

Nach Ende des Vortrags standen die Referenten noch für Fragen der Studierenden zur Verfügung.