



Betriebsübertragungen

Einleitung: Jahressteuergesetz 2018 bringt Rechtssicherheit bei Trennung von Grund & Boden und Gebäude

Stichwörter: Betriebsübertragung, Steuerberater, GmbH, Jahressteuergesetz, Umgründung

Text: Wird der Betrieb eines Einzelunternehmens gemeinsam mit dem bisher betrieblich genutzten Gebäude auf eine GmbH übertragen, so kann dies unter Anwendung der begünstigenden Bestimmungen des Umgründungssteuergesetzes erfolgen. Mit dem Jahressteuergesetz 2018 wurde nunmehr eine gesetzliche Grundlage geschaffen, die aus umgründungssteuerlicher Sicht eine Trennung von Grund und Boden und dem betrieblich genutzten Gebäude im Rückwirkungszeitraum ermöglicht. Damit kann der Grund und Boden im Privatvermögen des einbringenden Unternehmers zurückbehalten und lediglich das für die betrieblichen Zwecke notwendige Gebäude auf die GmbH übertragen werden, wodurch sich für den Steuerpflichtigen zahlreiche steuerliche Vorteile ergeben können:

Wann ist die Übertragung einer Liegenschaft auf eine GmbH steuerlich sinnvoll?

- Die Entnahme des Grund und Bodens aus dem Betriebsvermögen erfolgt zu Buchwerten, wodurch es zu keiner zusätzlichen Steuerbelastung kommt. Würde hingegen auch das Gebäude im Privatvermögen zurückbehalten und nicht auf die GmbH übertragen werden, käme es hinsichtlich des Gebäudes zu einer Aufdeckung der stillen Reserven. Der Unterschiedsbetrag zwischen dem Teilwert (dieser entspricht in etwa dem Verkehrswert) und dem Buchwert des Gebäudes wäre – ähnlich wie bei einem Verkauf – mit 30% Immobilienertragsteuer zu versteuern.
- Überdies kann bei Übertragung der Liegenschaft auf die GmbH ein höherer AfA-Satz von bis zu 2,5% pro Jahr geltend gemacht werden. Im Vergleich dazu wäre bei einem Zurückbehalten des Gebäudes im Privatvermögen samt anschließender Vermietung an die GmbH lediglich eine AfA von 1,5% pro Jahr als Werbungskosten steuerlich absetzbar.
- Darüber hinaus können künftige Gewinnausschüttungen in Form von kapitalertragsteuerfreien Einlagenrückzahlungen zusätzlich in Höhe des Buchwertes des übertragenen Gebäudes vorgenommen werden.
- Ein weiterer Vorteil liegt darin, dass Verluste, die aufgrund hoher Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen entstehen, auf Ebene der GmbH vorgetragen und in Folgejahren mit steuerpflichtigen Einkünften verrechnet werden können. Ein entsprechender Verlustvortrag im privaten Bereich ist jedoch nicht möglich.

Jahressteuergesetz 2018 bringt gesetzliche Klarstellung zu Trennung von Grund & Boden und Gebäude

Die Trennung von Grund und Boden und Gebäude kann zivilrechtlich mittels eines nachträglichen Baurechts erfolgen. Im Rahmen der Anwendung des Umgründungssteuerrechts ist darauf zu achten, dass der Einbringungsvertrag und der Baurechtsvertrag aufeinander Bezug nehmen, das Gesuch auf Einverleibung des Baurechts im Rückwirkungszeitraum der Umgründung (somit also im Zeitraum zwischen dem Umgründungstichtag und dem Tag der Unterfertigung des Einbringungsvertrages) gestellt werden muss und das Baurecht in weiterer Folge auch tatsächlich eingetragen wird.

Beispiel:

Die Einbringung eines Betriebes in eine GmbH soll rückwirkend zum Einbringungstichtag 31.12.2018 erfolgen, wobei nur das betrieblich genutzte Gebäude mitübertragen werden soll, während der Grund und Boden im Privatvermögen des Einbringenden zurückbleibt. Um rechtswirksam eine Trennung von Grund und Boden und Gebäude zu erreichen, wird am 5.4.2019 zunächst der Baurechtsvertrag unterfertigt. In diesem Vertrag wird bereits auf den späteren Einbringungsvertrag Bezug genommen. Am 15.4.2019 wird das Gesuch auf Einverleibung des Baurechts beim Grundbuchgericht gestellt. Am 20.6.2019 wird der Einbringungsvertrag unterzeichnet, wobei auch in diesem Vertrag auf den Baurechtsvertrag Bezug genommen wird. Unter Beachtung der umgründungssteuerlichen Rückwirkungsfrist von maximal 9 Monaten ist der Einbringungsvertrag samt Umgründungsbilanzen bis spätestens 30.9.2019 an das zuständige Finanzamt einzureichen. Das Baurecht wird schlussendlich am 7.10.2019 im Grundbuch eingetragen. Eine Trennung von Grund und Boden (Zurückbehalten im Privatvermögen) und Gebäude (Übertragung auf die GmbH) wäre in diesem Fall erfolgreich gewesen.

Ob bzw. inwieweit im Rahmen einer Umgründung Liegenschaften überhaupt auf eine GmbH übertragen werden oder (teilweise) im Privatvermögen zurückbehalten werden sollen, ist jedoch stets anhand der konkreten Umstände im jeweiligen Einzelfall zu beurteilen.