

BETRIEBSAUFSPALTUNG

Einbringung nach § 24 UmwStG wird zur Steuerfalle!

von Dipl.-Finw. Marvin Gummels, Hage

| Einer der häufigsten Beratungsfehler tritt auf, wenn eine Betriebsaufspaltung ungewollt aufgelöst wird. Zur Umgehung dieses Risikos wird das Besitzunternehmen häufig steuerneutral nach § 24 UmwStG in eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG eingebracht. Doch das kann zur Steuerfalle werden, wenn die Einbringung innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb von Betriebsgrundstücken erfolgt. |

■ Der Musterfall

A hat 2015 ein unbebautes Grundstück für 100.000 EUR erworben. Im Jahr 2022 beläuft sich der Teilwert des Grundstücks auf 175.000 EUR. A vermietet das Grundstück seit 2022 an eine GmbH, an der er zu 100 % beteiligt ist. Es wird eine Betriebsaufspaltung begründet und das unbebaute Grundstück wird mit dem Teilwert von 175.000 EUR in das Besitzunternehmen eingelegt. Um die Betriebsaufspaltung abzusichern und eine ungewollte Aufdeckung stiller Reserven zu vermeiden, wird das Besitzunternehmen 2023 gemäß § 24 UmwStG in eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG eingebracht. Im Jahr 2023 beläuft sich der Teilwert des Grundstücks auf 190.000 EUR.

Betriebsaufspaltung wird durch die Einbringung zwar abgesichert ...

Die Steuerfalle

Durch die Einbringung wird die Betriebsaufspaltung abgesichert, da bei einer ungewollten sachlichen oder personellen Entflechtung aufgrund der gewerblichen Prägung der GmbH & Co. KG gemäß § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG kraft Gesetzes gewerbliche Einkünfte vorliegen. Zudem erfolgt die Einbringung steuerneutral zu Buchwerten, sodass das unbebaute Grundstück nicht zum Teilwert von 190.000 EUR, sondern zum Buchwert von 175.000 EUR überführt wird. Stille Reserven sind nicht aufzudecken.

Allerdings ist zu beachten, dass das Grundstück erst im Jahr 2015 angeschafft wurde und die Einlage des Grundstücks in das Besitzunternehmen im Jahr 2022 zum Teilwert von 175.000 EUR erfolgte (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 EStG). Da die eigentlich steuerneutrale Einbringung i. S. d. § 24 UmwStG in die GmbH & Co. KG als Veräußerung gilt (vgl. BMF 5.10.00, IV C 3 - S 2256 - 263/00, Rz. 4), wird gemäß § 23 Abs. 1 S. 5 Nr. 1 EStG ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft realisiert. Die Einlage des unbebauten Grundstücks in das Betriebsvermögen im Jahr 2022 gilt als Veräußerung i. S. d. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG, weil die Veräußerung aus dem Betriebsvermögen im Jahr 2023 innerhalb von zehn Jahren seit Anschaffung des Grundstücks im Jahr 2015 erfolgt. A muss deshalb 2023 folgenden Gewinn gemäß § 22 Nr. 2 i. V. m. § 23 EStG versteuern:

... aber Einlage des Grundstücks ins BV wird nachträglich zur Steuerfalle

■ Unerwartet zu versteuernder Veräußerungsgewinn

Einlagewert 2022 (§ 23 Abs. 3 S. 2 EStG)	175.000 EUR
– Anschaffungskosten 2015	– 100.000 EUR
= Veräußerungsgewinn	75.000 EUR