

Steuerrechtliche Voraussetzungen der Übergabe

Eifeler Nachfolgetag für das Gastgewerbe
Tagungszentrum Vogelsang IP
21. Februar 2018

- / Grundlagen
- / Entgeltliche Übertragung ...
 - / ... eines Einzelunternehmens
 - / ... einer GmbH & Co. KG
 - / ... einer GmbH
 - / ... mit einer Betriebsaufspaltung
 - / ... einzelner Wirtschaftsgüter
- / Betriebsverpachtung

Allgemeine Besteuerungsgrundlagen

- / Gewinnbesteuerung: Einkommensteuer / Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer
- / Veräußerungsgewinnbesteuerung
 - / Bei Personengesellschaften und Einzelunternehmen: Kaufpreis – Kapitalkonto
 - / Bei Kapitalgesellschaften: Kaufpreis – Anschaffungskosten der Beteiligung
- / Ziele:
 - / Vermeidung der ungewollten Aufdeckung stiller Reserven
 - / Vermeidung der Gewerbesteuer

Entgeltliche Übertragung eines Einzelunternehmens I

Veräußerer

- / Voraussetzung: Veräußerung aller wesentlichen Betriebsgrundlagen oder des gesamten Gewerbebetriebs
- / Veräußerungsgewinn zu 100% steuerpflichtig
- / 1/5 Regelung (Progressionsglättung)
- / ab 55 Jahre oder bei dauernder Berufsunfähigkeit:
 - / Freibetrag 45.000 € für Gewinne bis 136.000 € (jedoch nur einmal im Leben)
 - / Freibetrag schmilzt ab für Gewinne > 136.000 €
 - / ermäßigter Steuersatz: 56% des „normalen“ Steuersatzes, min. jedoch 14% (jedoch nur einmal im Leben) bei Veräußerungsgewinnen ≤ 5,0 Mio. €
- / Veräußerungsverluste sind insgesamt abzugsfähig

Entgeltliche Übertragung eines Einzelunternehmens II

Beispiel 1 – Verkauf des Gewerbebetriebs

	positives Kapitalkonto		negatives Kapitalkonto		
Veräußerungserlös	250 T€		250 T€		
Buchwert (Kapital)	100 T€		- 100 T€		
Gewinn		150 T€		350 T€	
Freibetrag § 16 (4) EStG	45 T€		45 T€		
Abschmelzen	136 T€ - Gewinn	- 14 T€	- 31 T€	- 214 T€	- 0 T€
Zu versteuern		119 T€		350 T€	
Steuersatz (angenommen)	35,00 %		40,00 %		
Ermäßigter Steuersatz (56% vom St.-Satz)	19,60 %		22,40 %		
Steuer 2018 (keine GewSt)		<u>23 T€</u>		<u>78 T€</u>	
Liquidität:	250 T€ - 23 T€ = 227 T€		250 T€ - 78 T€ = 172 T€		

Entgeltliche Übertragung eines Einzelunternehmens III

Steuerrechtliche Folgen beim Erwerber

- / Finanzierungskosten (Zinsen) sind abzugsfähig
- / Aufteilung des Kaufpreises auf die einzelnen Wirtschaftsgüter; entsprechende Verteilung der vorhandenen stillen Reserven*
 - / überschüssiger Kaufpreisanteil ist Firmenwert
- / Abschreibung des Kaufpreises entsprechend der Nutzungsdauer der einzelnen Wirtschaftsgüter des Einzelunternehmens

*Stille Reserven: Differenz zwischen Kaufpreis / Verkehrswert und Buchwert

Entgeltliche Übertragung eines Einzelunternehmens IV

Beispiel 2 – Kauf eines Gewerbebetriebs

Kaufpreis zum 1.1.18	Buchwert Veräußerer	Stille Reserven	Anschaffungskosten Erwerber	RND	AfA-Volumen
entfällt auf:					
- Grund & Boden	5 T€	15 T€	20 T€	-	-
- Immobilie (betrieblich)	30 T€	50 T€	80 T€	33	2,4 T€
- Einbauten	30 T€	70 T€	100 T€	10	10,0T€
- bewgl. Anlagevermögen	35 T€	-	35 T€	5	7,0 T€
- Geschäfts und Firmenwert	-	15 T€	15 T€	15	1,0 T€
= Summe	100 T€	150 T€	250 T€		20,4 T€
zzgl. Finanzierungsaufwand (jährliche Zinszahlungen)					10,0 T€
Summe abzf. Betriebsausgaben					30,4 T€

Entgeltliche Übertragung einer GmbH & Co. KG I

Veräußerer

- / Voraussetzung: Veräußerung des gesamten (Mitunternehmer-) Anteils (einschließlich Veräußerung oder Entnahme des Sonderbetriebsvermögens)
- / Veräußerungsgewinn zu 100% steuerpflichtig
- / 1/5 Regelung (Progressionsglättung)
- / ab 55 Jahre oder bei dauernder Berufsunfähigkeit:
 - / Freibetrag 45.000 € für Gewinne bis 136.000 € (jedoch nur einmal im Leben)
 - / Freibetrag schmilzt ab für Gewinne > 136.000 €
 - / ermäßigter Steuersatz: 56% des „normalen“ Steuersatzes, min. jedoch 14% (jedoch nur einmal im Leben) bei Veräußerungsgewinnen ≤ 5,0 Mio. €
- / Veräußerungsverluste sind insgesamt abzugsfähig

Entgeltliche Übertragung einer GmbH & Co. KG II

Beispiel 3 – Verkauf einer Beteiligung an einer PersGes ohne Sonderbetriebsvermögen

	positives Kapitalkonto		negatives Kapitalkonto		
Veräußerungserlös	250 T€		250 T€		
Buchwert (Kapital)	100 T€		- 100 T€		
Gewinn		150 T€		350 T€	
Freibetrag § 16 (4) EStG	45 T€		45 T€		
Abschmelzen	136 T€ - Gewinn	- 14 T€	- 31 T€	- 214 T€	- 0 T€
Zu versteuern		119 T€		350 T€	
Steuersatz (angenommen)	35,00 %		40,00 %		
Ermäßigter Steuersatz (56% vom St.-Satz)	19,60 %		22,40 %		
Steuer 2018 (keine GewSt)		<u>23 T€</u>		<u>78 T€</u>	
Liquidität:	250 T€ - 23 T€ = 227 T€		250 T€ - 78 T€ = 172 T€		

Entgeltliche Übertragung einer GmbH & Co. KG III

Beispiel 4 – Verkauf einer Beteiligung an einer PersGes mit Entnahme des Sonderbetriebsvermögens ins Privatvermögen

	positives Kapitalkonto		negatives Kapitalkonto	
Veräußerungserlös Beteiligung	250 T€		250 T€	
Buchwert (Kapital)	100 T€	150 T€	- 100 T€	350 T€
Entnahme Grundstück zum Verkehrswert	500 T€		500 T€	
Buchwert	300 T€	200 T€	300 T€	200 T€
Freibetrag § 16 (4) EStG: 45 T€				
Gewinn (kein Freibetrag wg. Abschmelzung)		350 T€		550 T€
Steuersatz (angenommen)	40,00 %		42,00 %	
Ermäßigter Steuersatz (56% vom St.-Satz)	22,40 %		23,50 %	
Steuer 2018 (keine GewSt)		<u>78 T€</u>		<u>129 T€</u>
Liquidität:	250 T€ - 78 T€ = 172 T€		250 T€ - 129 T€ = 121 T€	

Entgeltliche Übertragung einer GmbH & Co. KG IV

Steuerrechtliche Folgen beim Erwerb

- / Finanzierungskosten (Zinsen) sind abzugsfähig
- / Aufteilung des Kaufpreises auf die einzelnen Wirtschaftsgüter; entsprechende Verteilung der vorhandenen stillen Reserven
 - / überschüssiger Kaufpreisanteil ist Firmenwert
- / Abschreibung des Kaufpreises entsprechend der Nutzungsdauer der einzelnen Wirtschaftsgüter der Personengesellschaft

Entgeltliche Übertragung einer GmbH & Co. KG V

Beispiel 5 – Kauf eines Anteils an einer PersGes

Kaufpreis zum 1.1.18	Buchwert Veräußerer	Stille Reserven	Anschaffungskosten Erwerber	RND	AfA-Volumen
entfällt auf:					
- Grund & Boden	5 T€	15 T€	20 T€	-	-
- Immobilie (betrieblich)	30 T€	50 T€	80 T€	33	2,4 T€
- Einbauten	30 T€	70 T€	100 T€	10	10,0T€
- bewgl. Anlagevermögen	35 T€	-	35 T€	5	7,0 T€
- Geschäfts und Firmenwert	-	15 T€	15 T€	15	1,0 T€
= Summe	100 T€	150 T€	250 T€		20,4 T€
zzgl. Finanzierungsaufwand (jährliche Zinszahlungen)					10,0 T€
Summe abzf. Betriebsausgaben					30,4 T€

Entgeltliche Übertragung einer GmbH I

Veräußerer

Verkauf der Anteile an einer GmbH (Kapitalgesellschaft) durch natürliche Person

- / Steuerpflichtig, wenn in den letzten 5 Jahren eine Beteiligung > 1%
- / Veräußerungserlös ist zu 60% steuerpflichtig
- / Veräußerungskosten nur zu 60% abzugsfähig
- / Freibetrag 9.060 € für Gewinne bis 36.100 €
 - / Freibetrag schmilzt ab für Gewinne > 36.100 €

Entgeltliche Übertragung einer GmbH II

Beispiel 6 – Verkauf der Beteiligung durch eine natürliche Person

Veräußerungserlös		250 T€	
Anschaffungskosten		100 T€	
Gewinn			150 T€
Freibetrag § 17 (3) EStG		9 T€	
Abschmelzen	36 T€ - 150 T€	- 114 T€	- 0 T€
zu versteuern	Veräußerungserlös		150 T€
davon steuerpflichtig	60 %		90 T€
Steuersatz		32,00 %	
Steuer 2018 (keine GewSt)			<u>29 T€</u>
Liquidität:	250 T€ - 29 T€ = 221 T€		

Entgeltliche Übertragung einer GmbH III

Steuerrechtliche Folgen beim Erwerb im Privatvermögen

- / Finanzierungskosten zu 60% abzugsfähig
- / Keine Abschreibung des Kaufpreises
- / Übernahme der Beteiligung

Entgeltliche Übertragung mit einer Betriebsaufspaltung I

Problemkreis Betriebsaufspaltung:

- / Werden wesentliche Betriebsgrundlagen an die GmbH (Betriebsunternehmen) zur Nutzung überlassen (häufig Betriebsgrundstücke) und kann der Eigentümer sowohl in der GmbH als auch im Besitzunternehmen mit einheitlichem Willen entscheiden, so entsteht steuerlich eine „Betriebsaufspaltung“. Das Besitzunternehmen ist Gewerbebetrieb und das Grundstück sowie die Anteile an der GmbH sind notwendiges Betriebsvermögen.
- / Wird die GmbH verkauft und das Grundstück verbleibt beim bisherigen Eigentümer, fehlt es an der Durchsetzung des einheitlichen Willens und es kommt zur zwangsweisen Betriebsaufgabe im Besitzunternehmen.
- / Dies bedeutet: Ungewollte Aufdeckung und Versteuerung der stillen Reserven!

Entgeltliche Übertragung mit einer Betriebsaufspaltung II

Beispiel 7 – Verkauf der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft mit Betriebsaufspaltung

	positives Kapitalkonto		negatives Kapitalkonto	
Veräußerungserlös Beteiligung	250 T€		250 T€	
Buchwert (Kapital)	100 T€	150 T€	- 100 T€	350 T€
Steuerpflichtig	60%		60%	
Steuersatz	90 T€		210 T€	
Steuersatz	32,00 %	29 T€	38,00 %	80 T€
Entnahme Grundstück (Verkehrswert)*	500 T€		500 T€	
Buchwert	300 T€	200 T€	300 T€	200 T€
Freibetrag § 16 (4) EStG	45 T€		45 T€	
Abschmelzen (136 T€ - 200 T€)	- 64 T€	0 T€	- 64 T€	0 T€
	200 T€		200 T€	
Steuersatz	37,00 %		37,00 %	
Erm. Steuersatz (56% vom St.-Satz)	20,70 %		20,70 %	
	41 T€		41 T€	
Steuer 2018 gesamt	<u>70 T€</u>		<u>121 T€</u>	
Liquidität:	250 T€ - 70 T€ = 180 T€		250 T€ - 121 € = 129 T€	

* Hinweis:
Die Besitzgesellschaft ist Einzelunternehmen oder GbR

Entgeltliche Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter I

Vorteile eines asset deals (Einzelverkauf)

- / Vermeidung unerwünschter Rechtsnachfolgen
- / Überbrückung von Behaltefristen
 - / z. B. Erbschaftsteuer
- / Bei Aufdeckung stiller Reserven können Verlustvorträge genutzt werden

Entgeltliche Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter II

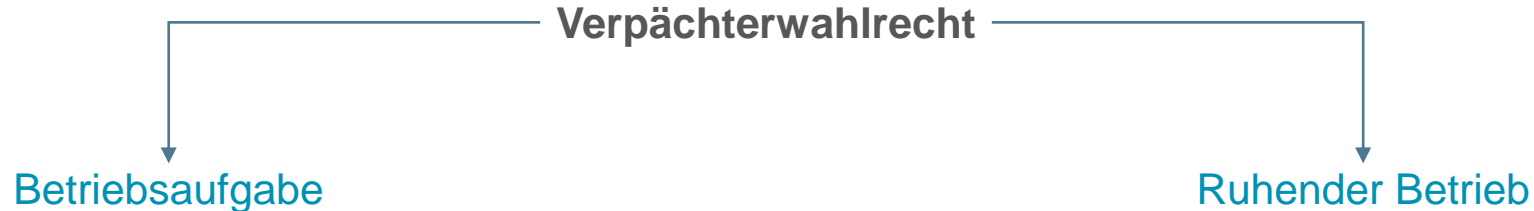
Steuerrechtliche Folgen beim Erwerber

- / Kaufpreis – Buchwert = Gewinn/Verlust
- / Einzelunternehmen/Personengesellschaft:
 - / einkommen-, gewerbe- und i.d.R. umsatzsteuerpflichtig
- / Kapitalgesellschaft:
 - / körperschaft-, gewerbe- und i.d.R. umsatzsteuerpflichtig
- / Nachteil: Besteuerung ohne Freibeträge und Tarifbegünstigung

Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung der Verpachtung

- / Alle wesentlichen Betriebsgrundlagen werden verpachtet.
- / „Lebender Betrieb“ wird verpachtet, den der Pächter genau so weiterführt.
- / Fortführung des Betriebes nach Ablauf der Pachtzeit muss durch den Verpächter möglich sein.
- / Ergebnis:
 - / Durch die Verpachtung entsteht keine Betriebsaufspaltung.
 - / Durch die Verpachtung entsteht kein Sonderbetriebsvermögen.

Betriebsverpachtung II



- / Aufgabeerklärung (innerhalb von 3 Monaten!)
- / Aufdeckung der stillen Reserven unter Berücksichtigung von Ermäßigungen und Freibeträgen, wenn Voraussetzungen erfüllt sind
- / Danach: Einkünfte aus Vermietung & Verpachtung
 - / keine Gewerbesteuer
 - / Abschreibungsvolumen

- / Keine Betriebsaufgabe oder Betriebsveräußerung, d.h. keine Versteuerung der stillen Reserven
- / Weiterhin gewerbliche Einkünfte
 - / aber: keine Gewerbesteuer

Pachten sind beim Pächter Betriebsausgabe, beim Verpächter Betriebseinnahme, es kommt durch Hinzurechnungen der Pachten beim Pächter dort zur Belastung mit Gewerbesteuer.

Vorteile der Verpachtung:

- / Vermeidung von Aufdeckung stiller Reserven
- / Finanzierung ggf. für den Pächter einfacher darstellbar
- / Überbrückung von Behaltfristen (z.B. Erbschaftsteuer)

Steuerfolgen bei Beendigung der Betriebsverpachtung:

- / Wiederaufnahme der betrieblichen Tätigkeit → „normaler“ Gewerbebetrieb
- / Betriebliche Beendigung → Betriebsaufgabe:
 - / Besteuerung wie beim Verkauf des Unternehmens (s. o.)
 - / Bei fortlaufender Vermietung: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beim Verpächter, weiterhin Betriebsausgabe beim Pächter

Ihr persönlicher Kontakt



Volker Loesenbeck

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Partner

dhpg

Carmanstraße 48
53879 Euskirchen

T +49 2251 7009 0

F +49 2251 7009 50

E volker.loesenbeck@dhpg.de

Unsere Standorte in Deutschland

/ Bonn

Marie-Kahle-Allee 2
53113 Bonn
T +49 228 81000 0
F +49 228 81000 20
E bonn@dhpG.de

/ Bornheim

Adenauerallee 45-49
53332 Bornheim
T +49 2222 7007 0
F +49 2222 7007 199
E bornheim@dhpG.de

/ Gummersbach

Bunsenstraße 10a
51647 Gummersbach
T +49 2261 8195 0
F +49 2261 8195 199
E gummersbach@dhpG.de

/ Trier

Simeonstiftplatz 1
54290 Trier
T +49 651 2006853 0
F +49 651 2006853 60
E trier@dhpG.de

/ Aachen

Adalbertsteinweg 34
52070 Aachen
T +49 241 8874783 0
F +49 241 8874783 20
E aachen@dhpG.de

/ Euskirchen

Carmanstraße 48
53879 Euskirchen
T +49 2251 7009 0
F +49 2251 7009 50
E euskirchen@dhpG.de

/ Köln

Erna-Scheffler-Straße 3
51103 Köln
T +49 221 33636 0
F +49 221 33636 36
E koeln@dhpG.de

/ Wiesbaden

Kranzplatz 11
65183 Wiesbaden
T +49 611 99930 0
F +49 611 99930 30
E wiesbaden@dhpG.de

/ Berlin

Jean-Monnet-Straße 2
10557 Berlin
T +49 30 203015 0
F +49 30 203015 20
E berlin@dhpG.de

/ Frankfurt am Main

Lurgiallee 16
60439 Frankfurt am Main
T +49 69 57005 0
F +49 69 57005 190
E frankfurt@dhpG.de

/ Saarbrücken

Am Staden 13
66121 Saarbrücken
T +49 681 387242 0
F +49 681 387242 10
E saarbruecken@dhpG.de