

Die Einbringung in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG. Eine kritische Analyse anhand zweier Fallbeispiele

Bearbeitet von
Anja Bettzieche

Erstauflage 2016. Taschenbuch. 76 S. Paperback

ISBN 978 3 95934 882 9

Format (B x L): 15,5 x 22 cm

Gewicht: 134 g

[Steuern > Körperschaftsteuer, Umwandlungssteuerrecht](#)

schnell und portofrei erhältlich bei


DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](#) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Leseprobe

Textprobe:

Kapitel 2 Zweck und Anwendungsvoraussetzungen:

2. 1 Bedeutung der Vorschrift:

§ 24 UmwStG behandelt die Einbringung eines Betriebes, Teilbetriebes bzw. Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft unter Gewährung einer Gesellschafterstellung. Damit zeigt diese Vorschrift Ähnlichkeiten zu den im sechsten Teil des UmwStG (§§ 20 ff. UmwStG) beschriebenen Regelungen über die Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft.

§ 24 UmwStG soll Unternehmensumstrukturierungen durch ein einheitliches und innerhalb der EU übereinstimmendes System erleichtern, sodass eine doppelte Besteuerung der stillen Reserven weitestgehend vermieden werden kann. Dies wird durch ertragsteuerliche Sonderfälle ermöglicht, die dazu führen, dass eine Einbringung in eine Personengesellschaft nicht wie andere Sacheinlagen als Tausch bzw. tauschähnlicher Vorgang bewertet wird. Somit kann eine zwingende Aufdeckung der enthaltenen stillen Reserven umgangen werden.

Zur Anwendung kommt § 24 UmwStG in den drei durch § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 bis 3 EStG genannten betrieblichen Einkunftsarten:

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft i. S. d. § 13 EStG.

- Einkünfte aus Gewerbebetrieb i. S. d. § 15 EStG und:

- Einkünfte aus selbstständiger Arbeit i. S. d. § 18 EStG.

2. 2 Tatbestandsvoraussetzungen der Einbringung:

Der Begriff der Einbringung nach § 24 Abs. 1 UmwStG ist von zentraler Bedeutung für den siebten Teil des UmwStG und eröffnet damit die Nutzung der steuerlichen Vorteile. Es ist zwingend erforderlich, dass alle Voraussetzungen erfüllt sind, damit die nachfolgenden Bestimmungen (§ 24 Abs. 2 bis 6 UmwStG) sowohl für die aufnehmende Personengesellschaft als auch für den Einbringenden Anwendung finden [...].

2. 3 Einbringung eines Betriebes:

Für den Betriebsbegriff gibt es keine gesetzliche Definition. Nach § 15 Abs. 2 EStG definiert sich ein Gewerbebetrieb als selbstständige nachhaltige Tätigkeit, die durch eine Gewinnerzielungsabsicht gekennzeichnet ist und am allgemein wirtschaftlichen Geschehen teilnimmt. Es darf sich dabei aber nicht um eine Vermögensverwaltung, Land- und Forstwirtschaft, einen freien Beruf oder um eine andere selbstständige Betätigung handeln. Damit wird der Betriebsbegriff tätigkeitsorientiert erklärt. Andererseits existiert aber auch ein Objektbezug. Einkünfte aus einer gewerblichen / selbstständigen Tätigkeit oder aus einer Ausübung von Land-

und Forstwirtschaft werden sowohl durch eine charakteristische Betätigung als auch mittels Kapitaleinsatz erzielt. Beide Komponenten bilden somit die wirtschaftliche und steuerliche Basis für die Einkommensentstehung und sind letztlich der Grund, warum Wertveränderungen des Betriebsvermögens Berücksichtigung bei der Ermittlung von Gewinneinkünften finden.

Für die Erklärung des Betriebsbegriffes kann an die inhaltsgleiche Vorschrift des § 20 Abs. 1 UmwStG angeknüpft werden. Die Einbringung stellt einen Unterfall einer Betriebsveräußerung nach § 16 Abs. 1 EStG dar. Da für die Umsetzung des § 24 Abs. 1 UmwStG eine Geschäftstätigkeit nicht liquidiert werden darf, fallen unter den Begriff Betrieb die Wirtschaftsgüter, die nach § 4 Abs. 1 S. 1 EStG zum betrieblichen Vermögen des Einbringenden gehören. Dazu zählen die Wirtschaftsgüter, die für die Generierung von Gewinneinkünften (§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG) benötigt werden und dem Inhaber des Betriebes persönlich zuzuordnen sind (§ 39 AO). Die Einbringung eines Betriebes setzt die Überlassung aller wesentlichen betrieblichen Grundlagen voraus. Ein Wirtschaftsgut wird als eine essentielle Betriebsgrundlage deklariert, wenn es nach funktionalen Gesichtspunkten für die Organisationseinheit als unverzichtbar einzustufen ist (z. B. Maschinen und Grundstücke). Diese Einschätzung erfolgt unabhängig davon, ob stille Reserven enthalten sind oder nicht. Es gilt aber zu beachten, dass eine Einbringung i. S. d. § 24 Abs. 1 UmwStG nicht vorliegt, wenn der zeitliche und sachliche Zusammenhang der Übertragung fehlt. Das Zurückhalten nicht wesentlicher betrieblicher Grundlagen ist dagegen unschädlich (z. B. Verbindlichkeiten).

Eine Beteiligung sowohl an einer Personengesellschaft als auch an einer Mitunternehmerschaft kann nicht als Einbringungsgegenstand deklariert werden. Dabei spielt es keine Rolle, ob der Betrieb durch die Überlassung wesentliche Betriebsgrundlagen für seine Tätigkeitsausübung erhält. Im UmwStG wird der Mitunternehmeranteil als ein selbstständiger Einbringungsgegenstand angesehen, sodass im Zuge einer Betriebseinbringung nach § 24 UmwStG die Zurückbehaltung unschädlich ist. Es entsteht eine Abschirmwirkung, die durch das Ausgliederungsmodell in der praktischen Umsetzung ausgenutzt wird.

Als Betrieb i. S. d. § 24 Abs. 1 UmwStG und damit als Gegenstand einer Einbringung gelten:

- ein tätiger Gewerbebetrieb.
- ein Gewerbebetrieb im Aufbau.
- ein ruhender Gewerbebetrieb.
- ein verpachteter Gewerbebetrieb.
- ein Besitzeinzelunternehmen im Zuge einer Betriebsaufspaltung.
- eine freiberufliche Praxis.
- eine Partnerschaftsgesellschaft.
- ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft.
- ein Betrieb einer Körperschaft.
- ein Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts.
- ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb einer steuerbefreiten Körperschaft.

Auch ein entstehender Gewerbebetrieb kann als Betrieb nach § 24 Abs. 1 UmwStG angesehen werden, wenn bereits die wesentlichen betrieblichen Grundlagen vorhanden sind und somit bei

stetiger Weiterverfolgung des gesetzten Entwicklungsplanes eine selbstständige Organisation zu erwarten ist. Dabei spielt es keine Rolle, ob der Betrieb für sich schon werbend tätig ist oder nicht. Für ein verpachtetes bzw. auslaufendes Unternehmen gilt, dass, solange der Inhaber noch nicht seinen Willen für eine Betriebsaufgabe endgültig geäußert hat und folglich noch alle notwendigen Betriebsgrundlagen verfügbar sind, eine steuerneutrale Einbringung nach § 24 UmwStG möglich ist. Ein Besitzeinzelunternehmen kann im Zuge einer Betriebsaufspaltung als Einbringungsgegenstand in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG angesehen werden, wenn der Vorgang der Einbringung letztendlich nicht zu einer Betriebsaufgabe führt (z. B. wegen fehlender personeller Verbindungen). Da sich eine personelle Verstrickung lediglich über eine Beteiligung an dem Besitzunternehmen erschließt, sind die Anteile an der Gesellschaft funktional als wesentliche Betriebsgrundlagen einzustufen, und somit besteht eine Verpflichtung, diese einzubringen.