



**Steuerberaterverband
Mecklenburg-Vorpommern e.V.**

Die Immobilien-GmbH: Gestaltungspotentiale erkennen und nutzen

Dipl-FinW. (FH) Nico Schley, Steuerberater, Rechtsanwalt, FA f. StR

Rostock, 11.09.2024

Rechtlicher Hinweis:

Der Steuerberaterverband Mecklenburg-Vorpommern e. V. ist für den Inhalt dieses Seminarskriptes nicht verantwortlich, insbesondere nicht für Urheberrechtsverletzungen. Für die Richtigkeit und für die Tatsache, dass der Inhalt des Seminarskriptes frei von Rechten Dritter ist, ist allein der/die Autor(en) dieses Skripts bzw. der/die Referent(en) des Seminars, zu dem dieses Skript gehört, verantwortlich.

Steuroptimierung durch die Immobilien-GmbH

Stand 9/2024

Nico Schley

Rechtsanwalt und Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht
Diplom-Finanzwirt (FH)
nico.schley@bavella.net



www.bavella.net

Inhalt

| | | |
|-------|---|----|
| 1 | Abgrenzung Immobilien-GmbH, vermögensverwaltende und gewerblich geprägte Personengesellschaft | 3 |
| 1.1 | Steuerliche Rahmenbedingungen | 3 |
| 1.1.1 | Abgrenzung „entprägte“ und gewerblich geprägte GmbH & Co. KG | 3 |
| 1.1.2 | Gebäudeabschreibungen | 13 |
| 1.2 | Wesentliche Regelungen des GrEStG, Reform des GrEStG zur Einschränkung der Share Deals und aktuelle Rechtsprechung zu § 6a GrEStG | 20 |
| 1.2.1 | „Prüfungsschema“ Grunderwerbsteuer / Aufbau GrEStG..... | 20 |
| 1.2.2 | Reform der Grunderwerbsteuer zum 1.7.2021 | 34 |
| 1.2.3 | Weitere Änderungen des GrEStG | 40 |
| 1.2.4 | Aktuelle Entwicklungen zu § 6a GrEStG (Konzernklausel)..... | 46 |
| 2 | Gestaltungsoptionen zur Optimierung der Gewerbesteuer | 50 |
| 2.1 | Vergünstigungssystem der erweiterten Kürzung..... | 52 |
| 2.1.1 | Allgemeines..... | 52 |
| 2.1.2 | Voraussetzungen der erweiterten Kürzung | 54 |
| 2.1.3 | Inanspruchnahme der erweiterten Kürzung im Erstjahr und im Jahr der Veräußerung der letzten Immobilie | 60 |
| 2.1.4 | Erweiterte Kürzung bei Betriebsaufspaltung..... | 69 |
| 2.1.5 | Abschirmwirkung der GmbH beim gewerblichen Grundstückshandel . | 76 |
| 2.1.6 | Erleichterungen bei der erweiterten Kürzung durch das FoStoG und das Wachstumschancengesetz | 79 |
| 2.2 | Weiterführende Literatur zur erweiterten Kürzung..... | 83 |
| 3 | Grunderwerbsteuerliche Gestaltungsmöglichkeiten | 84 |
| 3.1 | Grunderwerbsteuerersparnis durch Verkauf unter Wert an die eigene GmbH .. | 84 |
| 3.2 | Weitergehende Hinweise | 87 |

1 Abgrenzung Immobilien-GmbH, vermögensverwaltende und gewerblich geprägte Personengesellschaft

1.1 Steuerliche Rahmenbedingungen

1.1.1 Abgrenzung „entprägte“ und gewerblich geprägte GmbH & Co. KG a) Gewerblich geprägte GmbH & Co. KG (§ 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG)

Besteuerungskonzept

Eine Mitunternehmerschaft als solche unterliegt nicht der Einkommensteuer und ist insoweit einkommensteuerrechtlich kein selbstständiges Steuerrechtssubjekt. Aus diesem Grund wird gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 EStG das von Mitunternehmerschaften erzielte Einkommen anteilig unmittelbar den einzelnen Mitunternehmern als „originäre eigene Einkünfte“ zugerechnet und bei diesen nach deren persönlichen Merkmalen der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer unterworfen (Transparenzprinzip, vgl. *Wacker*, in Schmidt, EStG, 41. Auflage 2022, § 15 Rz. 160).

Die Mitunternehmerschaft ist allerdings partielles Steuerrechtssubjekt, wenn es um die Qualifikation und Ermittlung der Einkünfte geht. Sie hat damit grundsätzlich eine eigene Bilanz zu erstellen und die Aufzeichnungspflichten der §§ 140 AO ff. zu erfüllen. Gewinn und Verlust werden somit von der Mitunternehmerschaft ermittelt. Darüber hinaus ist im Rahmen der Gewerbesteuer die Mitunternehmerschaft selbst Steuersubjekt.

Der ermittelte Gewinn, den der Mitunternehmer zu versteuern hat, setzt sich gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 EStG aus folgenden zwei Komponenten zusammen:

(i) aus dem Gewinnanteil, der nach der gesetzlichen oder vertraglichen Gewinnverteilungsabrede vom Gewinn der Mitunternehmerschaft auf ihn entfällt,

- (ii) aus den Vergütungen des Mitunternehmers für
- eine Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft
 - die Hingabe von Darlehen
 - die Überlassung von Wirtschaftsgütern.

Die Einkünfte aus dem Gewinnanteil und den Vergütungen sind **additiv** miteinander verbunden, so dass sich für die Berechnung des Gesamtgewinns des Mitunternehmers folgende Darstellung ergibt:

$$\begin{aligned} & \text{Gewinnanteil des Gesellschafters (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1} \\ & \mathbf{1. Halbsatz EStG)} \\ & + \text{ Sondervergütungen (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1} \\ & \mathbf{2. Halbsatz EStG)} \\ & = \text{Gesamtgewinn des Mitunternehmers} \end{aligned}$$

Die vom Mitunternehmer erzielten gewerblichen Einkünfte sind sein Anteil am Gesamtgewinn der Mitunternehmerschaft. Dieser Gesamtgewinn wird in zwei Stufen ermittelt:

Auf der **ersten Gewinnermittlungsstufe** ist Ausgangspunkt die Handelsbilanz der Personengesellschaft, aus der nach Maßgabe der einkommensteuerrechtlichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften (§§ 4 bis 7k EStG) die Steuerbilanz abgeleitet wird. Aus der Steuerbilanz ergibt sich der Anteil des Gesellschafters am Gewinn oder Verlust der Gesellschaft (vgl. BFH v. 10.11.1980, GrS 1/79, BStBl. II 1981, 164).

Hinzukommen kann die Aufstellung von **Ergänzungsbilanzen**, sofern die Bilanzansätze einzelne Gesellschafter betreffend von der Gesamthandsbilanz abweichen. Die Ergänzungsbilanz enthält Korrekturen der Steuerbilanz, welche u.a. dann notwendig sind, wenn es zu einem Gesellschafterwechsel gekommen ist oder einzelne Wirtschaftsgüter in die Personengesellschaft eingebracht werden.