

PRIVATE VERÄUSSERUNGSGESCHÄFTE NACH § 23 EStG – STEUERTATBESTÄNDE MIT BEZUG ZUM „UNTERNEHMERISCHEN“

BEREICH

MERKBLATT 09 | 2018 | NR. 1848

INHALT

1. Einlage ins Betriebsvermögen als Veräußerung
 - 1.1 Auswirkungen des Einlagezeitpunktes
 - 1.2 Ersatztatbestände Veräußerung
2. Verdeckte Einlage von Grundstücken in eine Kapitalgesellschaft
3. Veräußerungsgeschäfte bei vermögensverwaltenden Immobiliengesellschaften
 - 3.1 Akteur ist jeweils dasselbe Subjekt
 - 3.2 Akteur sind jeweils unterschiedliche Subjekte

In diesem Merkblatt werden die sogenannten Ersatztatbestände zur Veräußerung, wie die Einlage in ein Betriebsvermögen oder die verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft, sowie die Behandlung von Veräußerungsgeschäften in vermögensverwaltenden Personengesellschaften als auch durch deren Gesellschafter als Veräußerungsgeschäfte i. S. d. § 23 EStG dargestellt. Gerade diese Tatbestände weisen eine hohe Komplexität auf und werden oft nicht erkannt. Dies kann zu Haftungsrisiken sowohl im Vorfeld bei der entsprechenden Beratung des Mandanten als auch im Zuge der Steuererklärung führen, wenn die entsprechenden Sachverhalte nicht ordnungsgemäß erklärt werden. Die vielfältigen Problematiken des § 23 EStG in Verbindung mit dem betrieblichen Bereich werden zur Veranschaulichung des Kernproblems anhand stark vereinfachter Beispiele dargestellt.

HINWEIS Die Einzelheiten zu den Spekulationsgeschäften und die steuererheblichen Tatbestände nach § 23 EStG im Privatbereich werden im DWS-Merkblatt Nr. 1847 gesondert dargestellt.

1. EINLAGE INS BETRIEBSVERMÖGEN ALS VERÄUSSERUNG

1.1 Auswirkungen des Einlagezeitpunktes

Nach § 23 Abs. 1 Satz 5 EStG gilt als Veräußerung von Grundstücken und Rechten, die den Vorschriften des BGB über Grundstücke unterliegen (z. B. Erbbaurecht, Mineralgewinnungsrecht), auch die Einlage eines solchen Wirtschaftsguts in das Betriebsvermögen. Voraussetzung ist, dass die Veräußerung aus dem Betriebsvermögen dann innerhalb der 10-Jahresfrist seit Anschaffung des Wirtschaftsguts erfolgt. Der Gewinn oder Verlust entsteht in dem Zeitpunkt, in dem der Veräußerungserlös aus dem Verkauf aus dem Betriebsvermögen heraus zufließt.¹ Dies ist insofern systematisch, da die Einkünfte aus § 23 i. V. m. § 22 Nr. 2 EStG eine Überschusseinkunftsart ist, bei der grundsätzlich das Zuflussprinzip anzuwenden ist.² Eine Ausnahme vom § 11 EStG kommt jedoch bei den Werbungskosten i. Z. m. Einkünften nach § 23 EStG zur Anwendung: So sind Werbungskosten bei dieser Einkunftsart abweichend vom Abflussprinzip erst im Jahr des Zuflusses des Veräußerungserlöses anzusetzen.³

Dass die Einlage eines Grundstücks bzw. von Rechten, die den Vorschriften über Grundstücke nach dem BGB unterliegen, zu einem steuerpflichtigen Veräußerungstatbestand i. S. d. § 23 EStG führen kann, sollte unbedingt beachtet werden. Bei einer Veräußerung dieses Wirtschaftsguts innerhalb der 10-Jahresfrist werden dann nicht nur ein, sondern sogar zwei steuerpflichtige Tatbestände realisiert. Dass der Verkauf des

1 § 23 Abs. 3 Satz 6 EStG.

2 § 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG, § 11 EStG.

3 H 23 „Werbungskosten – 2. Spiegelstrich“ EStH.