

# Unternehmenssteuerreform – das Ende der Betriebsaufspaltung?

Die Betriebsaufspaltung kommt mal als steuerliches Schreckgespenst und mal als Sparstrumpf daher. Je nach Situation der Steuerzahler kann die Betriebsaufspaltung willkommenes Steuerspar-Vehikel oder aber latente Steuergefahr darstellen. Durch die Unternehmenssteuerreform stehen erhebliche steuerliche Änderungen an, die sich insbesondere im Bereich der Gewerbesteuer negativ auswirken. Das dadurch der Steuerspareffekt nicht per se hinfällig wird, zeigt der folgende Beitrag von Mareike Schmedding, Steuerberaterin in der Kanzlei Wirth / Kollegen aus Münster.

## Was ist eine Betriebsaufspaltung?

Die Betriebsaufspaltung ist die Aufspaltung eines Betriebes in ein Betriebs- und ein Besitzunternehmen. Das Besitzunternehmen vermietet oder verpachtet die ihm zuzurechnenden Wirtschaftsgüter an die Betriebsgesellschaft. Ob es sich bei den zwei geschaffenen Unternehmen tatsächlich wirtschaftlich um einen Betrieb handelt, wird davon abhängig gemacht, dass eine personelle und sachliche Verflechtung zwischen den Unternehmen besteht. Dies bedeutet, nur wenn beide Gesellschaften von den gleichen Personen beherrscht werden und die durch das Besitzunternehmen zur Verfügung gestellten Wirtschaftsgüter eine wesentliche Betriebsgrundlage für das Betriebsunternehmen darstellen, liegt auch eine Betriebsaufspaltung vor. Das Steuerrecht kennt eine Vielzahl von Betriebsaufspaltungen. In der klassischen Betriebsaufspaltung ist das Betriebsunternehmen eine Kapitalgesellschaft und das Besitzunternehmen eine Personengesellschaft. Folge der Betriebsaufspaltung ist, dass das Vermögen der Besitzgesellschaft steuerverhaftetes Betriebsvermögen ist und die Einkünfte aus der Betriebsgesellschaft Einkünfte aus Gewerbebetrieb darstellen.

## Vorteile der Betriebsaufspaltung:

Neben dem Vorteil der zivilrechtlichen Haftungsbeschränkung, der von der Unternehmenssteuerreform unberührt bleibt, gab/gibt es unter anderem folgende steuerliche Beweggründe, eine klassische Betriebsaufspaltung herbeizuführen:

- Gewerbesteuerfreibetrag des Besitzunternehmens
- Staffeltarif bei der Gewerbesteuer des Besitzunternehmens
- Pauschalierte Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer der Gesellschafter des Besitzunternehmens
- Direkte Besteuerung der Gesellschafter des Besitzunternehmens

Wesentlicher Beweggrund für die Betriebsaufspaltung war/ist die Ersparnis bei der Gewerbesteuer. Rechnerisch kann dies an untenstehendem vereinfachten Beispiel nachvollzogen werden.

## Änderungen durch die Unternehmenssteuerreform

Folgende Änderungen ((+) positiv, (-) negativ) zu der dargestellten Modellrechnung ergeben sich durch die Un-

ternehmenssteuerreform bereits zum 1.1.2008:

- Wegfall des Staffeltarifs (-)
- Die Gewerbesteuer ist nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig (-)
- Die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer wird von dem 1,8-fachen des Gewerbesteuermessbetrages auf das 3,8-fache angehoben (+)
- Die Mieten/Pachten werden für gewerbesteuerliche Zwecke durch Hinzurechnungen zum Gewerbeertrag anteilig nicht mehr bei der Betriebsgesellschaft als Betriebsausgabe anerkannt (-)
- Bei den Gesellschaftern besteht die Möglichkeit zur Thesaurierungsbesteuerung zu optieren (+)

Während es bei der Hinzurechnung in den Jahren vor 2008 darauf ankam, ob die gezahlten Miet-, Pacht- oder Leasingzahlungen auf Seiten des Empfängers der Gewerbesteuer unterliegen, wird diese Unterscheidung jetzt nicht mehr gemacht. Hier wird das so genannte Korrespondenzprinzip durchbrochen, da die Mieten und Pachten auf der Empfängerseite der Gewerbesteuer unterliegen, auf der anderen Seite jedoch nur anteilig von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgezogen werden können. Neu ist auch insbesondere, dass die Mieten für unbewegliche Wirtschaftsgüter (Grundbesitz) nun zu 65 Prozent in die Bemessungsgrundlage für die Hinzurechnung eingehen. Hier von betroffen sind insbesondere die Miet- und Pachtzahlungen an eine Immobilien Besitzgesellschaft. Diese Mietzahlungen werden im Ergebnis nach Abzug eines Freibetrages von 100.000 mit rund 16,25 Prozent der Gewerbesteuer unterworfen. Leasinggebühren werden erstmalig mit 5 Prozent dem Gewerbeertrag hinzugerechnet. Ab 2008 erhöht sich somit die Bemessungsgrundlage anteilig um die als Betriebsausgabe gebuchten Miet-/Pachtzahlungen. In der Modellbe-

KEINE Betriebsaufspaltung		
Kapitalgesellschaft	2007	TEuro
Gewinn		1.500
abzüglich Miete/Pacht		0
		1.500
abzüglich Gewerbesteuer		270
Körperschaftsteuerpflichtiger Gewinn		1.230
Körperschaftsteuer		307
Gewerbesteuer		270
<b>Steuerbelastung GmbH</b>		<b>578</b>
Ausschüttung an Gesellschafter (entspricht Gewinn BesitzGes.)		419
<b>Steuerbelastung Gesellschafter (HEK)</b>		<b>94</b>
<b>Summe Steuerbelastung ohne Betriebsaufspaltung</b>		<b>672</b>
Betriebsaufspaltung		
Kapitalgesellschaft (Betriebsgesellschaft)	2007	TEuro
Gewinn		1.500
abzüglich Miete/Pacht		-500
		1.000
abzüglich Gewerbesteuer		180
Körperschaftsteuerpflichtiger Gewinn		820
Körperschaftsteuer		205
Gewerbesteuer		180
<b>Steuerbelastung Betriebsunternehmen</b>		<b>385</b>
Personengesellschaft (Besitzgesellschaft)		
	2007	TEuro
Gewinn		500
abzüglich Gewerbesteuer		81
Einkommensteuerpflichtiger Gewinn		419
Einkommensteuer (inklusive Anrechnung)		148
Gewerbesteuer		81
<b>Steuerbelastung Besitzunternehmen</b>		<b>229</b>
<b>Summe Steuerbelastung mit Betriebsaufspaltung</b>		<b>614</b>
<b>Vorteil Betriebsaufspaltung</b>		<b>58</b>

Der Vorteil aus der Betriebsaufspaltung lässt sich in diesem Fall auf 58 TEuro oder 4 Prozent (auf 1.500 TEuro) beziffern.

rechnung errechnet sich der Hinzurechnungsbeitrag wie folgt:

500.000 Euro  $\cdot$  1/4 = 125.000 Euro  
 125.000 Euro  $\cdot$  65 Prozent = 81.250 Euro

Die Gewerbesteuer hierauf beträgt 81.250 Euro  $\cdot$  3,5 Prozent = 2.843,75 Euro

Die Modellberechnung ab 2008 ist unten dargestellt. Der Vorteil aus der Betriebsaufspaltung lässt sich in diesem Fall auf 32 TEuro oder 2 Prozent (auf 1.500 TEuro) beziffern. Im Ergebnis ist die Betriebsaufspaltung ab 2008 damit nur noch halb so günstig. Dies ist zum einen auf die Hinzurechnung der Mieten/Pachten und zum anderen auf die Reduzierung des Steuersatzes in der GmbH zurückzuführen. Über diese modellhaften Berechnungen hinaus kann sich die Tatsache, dass es sich bei den Anteilen an der Betriebs-GmbH um (Sonder-) Betriebsvermögen handelt, ebenfalls positiv oder negativ auswirken. Für die Ausschüttungen und die

Werbungskosten (z. B. Refinanzierungskosten) gilt das Teileinkünfteverfahren, nachdem 60 Prozent der Einkünfte steuerpflichtig sind. Die Abgeltungssteuer von 25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag/Kirchensteuer gilt in diesem Fall nicht. Dies wirkt sich bei Gesellschaftern im Höchststeuersatz ohne Werbungskosten negativ aus, während Gesellschafter mit einem unter 25 Prozent liegenden Steuersatz und/oder hohen Finanzierungskosten hiervon profitieren können. Die Vorteilhaftigkeit der Betriebsaufspaltung wird im Ergebnis durch die zahlreichen Änderungen durch die Unternehmenssteuerreform geschmälert. Bereits bestehende Betriebsaufspaltungen haben jedoch keine zusätzliche Steuerbelastung zu befürchten. Das Gestaltungsinstrument hat damit an Bedeutung verloren, dürfte jedoch weiterhin bei „spitzrechnenden“ Steuerzahlern im Fokus bleiben.

*Mareike Schmedding*

KEINE Betriebsaufspaltung		
Kapitalgesellschaft	2008	TEuro
Gewinn		1.500
abzüglich Miete/Pacht		0
		<hr/> 1.500
abzüglich Gewerbesteuer		0
Körperschaftsteuerpflichtiger Gewinn		<hr/> 1.500
Körperschaftsteuer		225
Gewerbesteuer		231
<b>Steuerbelastung GmbH</b>		<hr/> <b>456</b>
Ausschüttung an Gesellschafter (entspricht Gewinn BesitzGes.)		500
<b>Steuerbelastung Gesellschafter (Abgeltungssteuer)</b>		<b>125</b>
<b>Summe Steuerbelastung ohne Betriebsaufspaltung</b>		<b>581</b>

Betriebsaufspaltung		
Kapitalgesellschaft (Betriebsgesellschaft)	2008	TEuro
Gewinn		1.500
abzüglich Miete/Pacht		-500
		<hr/> 1.000
abzüglich Gewerbesteuer		0
Körperschaftsteuerpflichtiger Gewinn		<hr/> 1.000
Gewerbesteuerliche Hinzurechnung		65
Gewerbesteuerpflichtiger Gewinn		<hr/> 1.065
Körperschaftsteuer		150
Gewerbesteuer		164
<b>Steuerbelastung Betriebsunternehmen</b>		<hr/> <b>314</b>

Personengesellschaft (Besitzgesellschaft)		
	2008	TEuro
Gewinn		500
abzüglich Gewerbesteuer		0
Einkommensteuerpflichtiger Gewinn		<hr/> 500
Einkommensteuer (inklusive Anrechnung)		162
Gewerbesteuer		73
<b>Steuerbelastung Besitzunternehmen</b>		<hr/> <b>235</b>
<b>Summe Steuerbelastung mit Betriebsaufspaltung</b>		<b>549</b>
<b>Vorteil Betriebsaufspaltung</b>		<b>32</b>

Die Modellrechnung setzt eine Vollentnahme der Gewinne aus der Personengesellschaft voraus. Die Wahlmöglichkeit zur Thesaurierungsbesteuerung wurde außer Acht gelassen.



Altenberge ist ein Grundzentrum im Kreis Steinfurt mit ca. 11.000 Einwohnern, 14 km nordwestlich von Münster gelegen, mit gut ausgebauter Infrastruktur.

Die nahe gelegenen Autobahnen (A1, A31, A43), über die B54 als Zubringer zu erreichen, eröffnen gute Verkehrsverbindungen.

Altenberge liegt an der Bahnlinie Münster-Enschede (NL).

Der Regionalflughafen Münster/Osnabrück ist 18 km entfernt.

### Gewerbeflächen

Rund 100.000 qm an der B 54, Anschlußstelle Süd (5 Minuten bis zur A1)

### Wohnbauflächen

für 149 Euro/qm voll erschlossen in den Baugebieten „Lütke Berg III“ und „Eisenbahnstraße“

### Gemeinde Altenberge Der Bürgermeister

Kirchstraße 25  
 48341 Altenberge  
 Tel. 0 25 05 / 82-0  
 Fax 0 25 05 / 82-40  
 gemeinde@altenberge.de  
 www.altenberge.de