

BFH-Urteil mit weitreichenden Folgen

**Parkhaus als erbschaftsteuerlich nicht begünstigtes
Verwaltungsvermögen**

Ist ein Parkhaus als erbschaftsteuerrechtlich begünstigtes Vermögen anzusehen? Diese Frage wird im kürzlich veröffentlichten Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) behandelt. Das Finanzamt und in der Folge das Finanzgericht Köln haben diese Frage – zur Überraschung vieler – verneint. Mit Spannung haben viele nach München geschaut: Der BFH hat hier ein möglicherweise sehr weitreichendes Urteil gefällt, das sich für viele Unternehmensnachfolgen nachteilig auswirken könnte.

Immobilien im Betriebsvermögen: Wann sind Immobilien erbschaftsteuerlich begünstigt?

Durch die Steuerbefreiungen des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes können Unternehmen und Unternehmensanteile im Gegensatz zu anderen Vermögenswerten bei einer Übertragung begünstigt werden. Hierzu sind Entlastungen von 85 bis 100 Prozent möglich. Um in den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung zu fallen, muss die Voraussetzung erfüllt sein, dass das begünstigungsfähige Betriebsvermögen nicht zu mindestens 90 Prozent aus schädlichem Verwaltungsvermögen besteht. Zu diesem schädlichen Verwaltungsvermögen zählen regelmäßig Immobilien, die „Dritten zur Nutzung überlassen werden“. Eine Überlassung kann dabei sowohl kurzfristig als auch langfristig entgeltlich als auch unentgeltlich erfolgen.

Von dem Grundsatz, dass an Dritte zur Nutzung überlassene Grundstücke Verwaltungsvermögen darstellen, werden im Gesetz die folgenden sechs Ausnahmen genannt:

- Fälle, bei denen eine sogenannte Betriebsaufspaltung vorliegt oder der/die Erblassende/Schenkende die Immobilie im sogenannten Sonderbetriebsvermögen hält,
- ausgewählte privilegierte Verpachtungen ganzer Betriebe,

- Vermietungen innerhalb eines Konzerns,
- Wohnungsunternehmen,
- Verpachtung zum Absatz eigener Produkte,
- Verpachtung einzelner land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundstücke.

Das Gesetz trifft dabei keine direkten Aussagen darüber, wie mit Grundstücken umzugehen ist, die zwar an Dritte zur Nutzung überlassen werden, bei denen es sich jedoch aufgrund von gewerblichen Zusatzleistungen insgesamt um eine originär gewerbliche Tätigkeit und nicht um eine risikoarme Vermietung handelt, die den Charakter einer Vermögensverwaltung hat.

Auffassung der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung vertritt in den Erbschaftsteuerrichtlinien die Auffassung, dass in Fällen, bei denen neben einer Überlassung von Grundstücken beziehungsweise Grundstücksteilen weitere Zusatzleistungen durch das Unternehmen erbracht werden, eine einheitliche Leistung vorliegt. Es handelt sich somit nicht um Verwaltungsvermögen. Hierzu wurden insbesondere Hotelbetriebe gezählt.

Das Beispiel des Hotels zeigt, dass die Überlassung des Hotelzimmers zeitlich beschränkt ist und Gäste

daneben eine Vielzahl von anderen Leistungen abrufen (Gastronomie, Spa, Housekeeping etc.). Die Überlassung der Immobilie rückt daher in den Hintergrund. Auch das unternehmerische Risiko ist gänzlich anders im Vergleich zur langfristigen Vermietung von Wohnungen oder Gewerbeimmobilien.

Für diese Fälle hat sich die Verwaltung durch die Erwähnung von Beherbergungsbetrieben selbst gebunden und würde diese Immobilien auch nicht ohne weiteres dem Verwaltungsvermögen zuordnen. Besonders interessant: Die Literaturauffassung sah bei einem Parkhaus bis dato die gleichen Grundsätze. Mit Spannung wurde deshalb erwartet, wie der BFH den Sachverhalt einschätzt.

Auffassung der Rechtsprechung: Gewerbliche Zusatzleistungen sind unbeachtlich

In dem kürzlich veröffentlichten Urteil hat der BFH sich nicht nur zum Urteils Sachverhalt (Parkhaus) geäußert. Vielmehr hat das Gericht ausgeführt, dass die durch die Finanzverwaltung in den Erbschaftsteuerrichtlinien geäußerte wirtschaftliche Betrachtung von Nutzungsüberlassungen von Grundstücken rechtlich fehlerhaft ist. Der BFH argumentiert wie folgt: Hätte der Gesetzgeber gewollt, dass eine im Zusammenhang mit der Nutzungsüberlassung vorliegende gewerbliche Zusatzleistung zu beachten wäre, hätte das im Gesetz festgehalten werden müssen. Im Kontext von Wohnungsunternehmen ist das zum Beispiel erfolgt. Das Gericht betont sogar, dass auch Beherbergungsbetriebe nicht von der Definition des Verwaltungsvermögens ausgenommen sind.



Was folgt aus dem Urteil und für wen hat es Bedeutung?

Die Finanzverwaltung hat sich selbst auferlegt, das Kriterium der „weitere(n) gewerblichen Leistung“ zu berücksichtigen und führt Beherbergungsbetriebe und Campingplätze beispielhaft auf. Bis auf Weiteres sollten somit zum Beispiel Hotelbetriebe nicht aufgegriffen werden.



Demgegenüber müssen sich aber Betriebe, die im Rahmen eines Leistungsbündels auch anteilig Grundstücksteile an ihre Kundinnen und Kunden (mit-)vermieten, darauf einstellen, dass die Auslegung der Erbschaftsteuerrichtlinie im Vorhinein mit der Finanzverwaltung abgestimmt wird (beispielsweise im Rahmen einer verbindlichen Auskunft). Die Finanzgerichte sind an die Urteilsgrundsätze des BFH gebunden und werden hier keine Hilfestellung bieten.

Auf den ersten Blick sind somit Unternehmen, die neben der Grundstücksüberlassung gewerbliche Zusatzleistungen anbieten, darauf angewiesen, dass die zuständigen Finanzämter das angebotene Leistungsbündel als ausreichend ansehen und sich weiterhin an die entsprechende Richtlinienstelle gebunden fühlen.

Die vorliegende Problematik ist dabei insbesondere in den folgenden Branchen zu finden:

- Logistik- und Lagerunternehmen
- Alten-, Pflege- und Seniorenheime sowie betreutes Wohnen
- Schienennetzbetreibende
- Sportanlagenbetreibende (zum Beispiel Tennis- oder Golfplätze)
- Messebetreibende
- Warenhausbetreibende (sogenannte Shop-in-Shop-Konzepte) und Einkaufszentren

Für die der/die Erblassende/Schenkende von Unternehmen dieser Branchen besteht daher ein signifikantes Risiko einer hohen Erbschaft- und schenkungsteuerlichen Mehrbelastung. Gleichzeitig findet hier eine Ungleichbehandlung zu anderen Gewerbebranchen statt, die nicht unter die vorgenannte Rechtsprechung fallen und daher in der Folge mit einer steuerlichen Begünstigung rechnen können.

Zudem bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung dieses Urteil im Bundessteuerblatt veröffentlicht. Dann wären die Urteilsgrundsätze auch für die Finanzverwaltung bindend und würden wohl die Erbschaftsteuerrichtlinie überschreiben. Dies ist allerdings in den Fällen zum sogenannten Wohnungsunternehmen, in denen der BFH sich sehr eng am Wortlaut orientiert hat, in der Vergangenheit auch nicht erfolgt.

Was bedeutet das für Sie?

Sollten Sie ein Unternehmen betreiben, das Dritten Grundstücke oder Grundstücksteile im Rahmen der Ausübung ihres Gewerbebetriebs überlässt und in der Zukunft die Übertragung Ihres Unternehmens in Erwägung ziehen, besteht nach der aktuellen Rechtsprechung, Handlungsbedarf. Im Hinblick auf eine mögliche Übertragung ist es empfehlenswert, frühzeitig in die Planung der Übertragung und die Bewertung des Vermögens einzusteigen. Denn trotz der belastenden Entscheidung des BFH und der damit einhergehenden Benachteiligung der genannten Unternehmen lässt sich durch Strukturierungen und die passgenaue Beratung eine Erbschaft- und schenkungsteuerliche Begünstigung erreichen.

Quelle: BFH, Urteil vom 28.02.2024, Az. II R 27/21)

Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.

Kontakt

KPMG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft AG



Kay Klöpping

Partner, Tax
Family Offices & Private Clients
T +49 521 9631-1390
kkloeping@kpmg.com



Stefan Bethlehem

Partner, Tax
Family Offices & Private Clients
T +49 521 9631-1273
sbethlehem@kpmg.com



Marvin Mühlenstädt

Assistant Manager
Corporate Tax Services
T +49 521 9631-1534
mmuehlenstaedt@kpmg.com

www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2024 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.