

ErbBstg Erbfolgebesteuerung

Nießbrauch als Königsweg der Nachfolgeplanung

Clever gestalten, Steuern sparen

SONDERAUSGABE



Nießbrauchsgestaltung

Übertragung von Anteilen an
Personen- und Kapitalgesellschaften
unter Nießbrauchsvorbehalt

Entschädigung

Entgeltlicher Verzicht auf den
Nießbrauch bei einem vermieteten
Grundstück

Nießbrauchsberechnung

Jahreswert nach § 15 Abs. 3 BewG
– bei Kapitalgesellschaftsanteilen
und vermietetem Grundbesitz

Inhalt

NIESSBRAUCHSGESTALTUNGEN

- 1 – Übertragung von Anteilen an gewerblichen Personengesellschaften unter Nießbrauchsvorbehalt

NIESSBRAUCHSRECHT

- 6 – Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften unter Nießbrauchsvorbehalt optimal gestalten

EINKÜNFTE AUS VERMIETUNG UND VERPACHTUNG

- 12 – Entgeltlicher Verzicht auf den Nießbrauch bei einem vermieteten Grundstück

BEWERTUNG DES NIESSBRAUCHSRECHTS

- 16 – Der Jahreswert nach § 15 Abs. 3 BewG als Basis der Nießbrauchsberechnung – insbesondere bei Kapitalgesellschaftsanteilen und vermietetem Grundbesitz

WIR HELFEN IHNEN GERNE!

Für Fragen zur Berichterstattung:

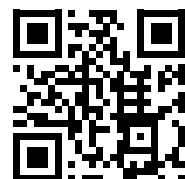
Dipl.-Finw. Horst Rönnig

Chefredakteur, (verantwortlich)

Telefon 02596 922-17

Fax 02596 922-80

E-Mail roennig@iww.de



Nehmen Sie Kontakt mit uns auf:

– Nießbrauchsgestaltungen

Übertragung von Anteilen an gewerblichen Personengesellschaften unter Nießbrauchsvorbehalt

von StBin Dr. Katrin Dorn, Fachberaterin für Unternehmensnachfolge DStV e. V., Partnerin bei Möhrle Happ Luther, München/Hamburg

Der Nießbrauch ist auch bei Übertragungen von Beteiligungen an Personengesellschaften in der Nachfolgeplanung ein beliebtes Gestaltungsmittel. Dabei sind jedoch einige Besonderheiten zu beachten, damit die gewünschten Steuerfolgen auch eintreten. Zudem bestehen aufgrund der Rechtsprechung der Finanzgerichte einige offene Punkte, wie z. B. die Frage der doppelten Mitunternehmerschaft, die ebenfalls bedacht werden sollten. Dieser Beitrag stellt die Steuerfolgen der Bestellung und Beendigung sowie die laufenden Steuerfolgen während des Bestehens des Nießbrauchs an Beteiligungen an gewerblichen Personengesellschaften grundlegend anhand von Beispielen dar.

1. Ertragsteuerliche Folgen

Beispiel

A überträgt seine Beteiligung an der gewerblichen B-KG unentgeltlich auf seine Tochter. Ziel ist, dass der Vater insbesondere die Erträge aus der Beteiligung weiterhin vereinnahmen kann. Der Nießbrauch wird zu Lebzeiten bestellt. Diese Übertragung ist nach § 6 Abs. 3 EStG zu Buchwerten möglich, soweit die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist. Ansonsten müsste eine Besteuerung nach § 16 EStG erfolgen.

Buchwertübertragung möglich, soweit die Besteuerung stiller Reserven gesichert ist

Aus ertragsteuerlicher Sicht stellt die schenkweise Übertragung einer Beteiligung an einer gewerblichen Personengesellschaft unter Nießbrauchsvorbehalt eine unentgeltliche Vermögensübertragung dar. Diese kann nach § 6 Abs. 3 EStG erfolgen, soweit insbesondere die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist. Sollte diese Voraussetzung nicht erfüllt sein, wäre eine Übertragung zu Buchwerten nicht möglich. Die Übertragung würde dann eine Besteuerung nach § 16 EStG auslösen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung steht die Übertragung der Beteiligung an der gewerblichen Personengesellschaft unter Nießbrauchsvorbehalt der Übertragung zu Buchwerten nicht entgegen (BMF 20.11.19, IV C 6 – S 2241/15/10003, BStBl I 19, 1291).

Etwas anderes würde jedoch z. B. gelten, wenn ein Einzelunternehmen unter Nießbrauchsvorbehalt übertragen würde. In diesen Fällen scheidet nach der Rechtsprechung des BFH eine Übertragung nach § 6 Abs. 3 EStG zu Buchwerten aus, weil der Übertragende (bisherige Einzelunternehmer) seine Tätigkeit nicht einstellt (vgl. BFH 25.1.17, X R 59/14, BStBl II 19, 730). Dies gilt

Bei Übertragung eines Einzelunternehmens gegen Nießbrauch gelten andere Regeln

tistische Lebensdauer des Nießbrauchers maßgeblich ist. Der Vervielfältiger wird vom BMF zur Verfügung gestellt (vgl. § 14 Abs. 1 BewG, BMF, IV D 4 – S 3104/19/10001 :010). Immerwährende Nutzungen sind mit dem 18,6-fachen des Jahreswerts, Nutzungen oder Leistungen von unbestimmter Dauer vorbehaltlich des § 14 BewG mit dem 9,3-fachen des Jahreswerts zu bewerten.

Beispiele

Bewertung: Der durchschnittliche ausgeschüttete Gewinn der B-GmbH beträgt 100.000 EUR p. a., sodass der Jahreswert des Nießbrauchs für eine Beteiligung i. H. v. 30 % 30.000 EUR beträgt. Bei einem angenommenen Alter des Schenkers von 60 Jahren beträgt der Kapitalwert des Nießbrauchs bei einem Kapitalisierungsfaktor von 12,722 insgesamt 381.660 EUR.

Bemessungsgrundlage: Die Bemessungsgrundlage der Schenkung würde sich, soweit keine sachliche Steuerbefreiung für die Schenkung der Anteile an der Kapitalgesellschaft gewährt wird, um den ermittelten Wert des Nießbrauchs von 1 Mio. EUR auf 618.340 EUR verringern. Anders als bei Grundstücken kann kein niedrigerer gemeiner Wert durch Gutachten nachgewiesen werden. § 198 BewG findet hier keine Anwendung. Ungeachtet davon ist § 14 BewG zu beachten, sofern der Nießbrauch als lebenslange Leistung vereinbart wird.

Abwandlung: Kurze Zeit nach der Anteilsübertragung verstirbt B. Es ist zu prüfen, ob ein Anwendungsfall von § 14 Abs. 2 BewG vorliegt und ggf. eine Berichtigung der Schenkungsteuererklärung vorzunehmen ist. In diesem Fall würde der Nießbrauch lediglich nach der tatsächlichen Laufzeit (z. B. zwei Jahre) berücksichtigt werden. Der Wert der Schenkung würde sich entsprechend erhöhen.

Ermittlung des Kapitalwerts des Nießbrauchs

Wert der Schenkung kann sich durch frühen Todesfall erhöhen

1.2 Sachliche Steuerbefreiung

Auch bei Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften unter Nießbrauchsvorbehalt kommt eine sachliche Steuerbefreiung nach § 13a ErbStG in Betracht, sofern begünstigungsfähiges Vermögen übertragen wird. Dies setzt insbesondere eine unmittelbare Beteiligung von mehr als 25 % beim Schenker, ggf. durch Poolung der Anteile, voraus. Dabei ist es unerheblich, ob der Nießbraucher wirtschaftlicher Eigentümer der Anteile ist oder nicht. Entscheidend ist allein der Übergang des zivilrechtlichen Eigentums (vgl. Götz, DStR 13, 450 unter Berücksichtigung des BFH-Urteils vom 24.1.12 [IX R 51/10, BStBl II 12, 308]).

Beispiel (Steuerbefreiung nach § 13a ErbStG)

Die Beteiligung an der B-GmbH stellt begünstigungsfähiges Vermögen i. S. d. § 13b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG dar (unmittelbare Beteiligung von mehr als 25 % liegt vor). Es kommt eine Steuerbefreiung nach § 13a ErbStG in Betracht, soweit begünstigtes Vermögen i. S. d. § 13b Abs. 2 ErbStG übertragen wird. Dies gilt auch dann, wenn das wirtschaftliche Eigentum nicht auf den Beschenkten übergeht. Die Steuerbefreiung steht unter einer Nachbehaltensfrist, und ggf. ist die Mindestlohnsummenregelung von entscheidender Bedeutung. Soweit eine Steuerbefreiung gewährt wird, kann der Nießbrauch nicht als Gegenleistung berücksichtigt werden (z. B. bei anteiliger Steuerbefreiung von 80 %, berücksichtigungsfähiger Anteil des Nießbrauchs lediglich 20 %, vgl. § 10 Abs. 6, 6a ErbStG).

Nachbehaltensfrist und Mindestlohnsumme im Blick behalten

A woman with long brown hair, wearing a light orange blazer, is seen from behind, sitting at a long white desk. On the desk are two laptops, two small potted plants, and two framed certificates. Three white modern chairs are positioned in front of the desk. The background is a bright blue wall with a subtle cloud pattern. In the upper right corner, there are two overlapping circles: a dark blue one and a red one, each containing white text. To the right of these circles are three small dots: a teal one, a red one, and a dark blue one. In the lower right corner, there is a QR code inside a white rounded square with a thin red border. Below the QR code is a red button with white text. At the bottom of the page, there are several decorative elements: a row of four dots (dark blue, dark blue, red, teal) on the left, and a row of three dots (teal, red, dark blue) on the right.

Ihr Abo
kann mehr

1 Abo
3 Nutzer



Kurzanleitung herunterladen

iww.de/s7219

Ohne zusätzliche Kosten. Jetzt weitere Nutzer freischalten!

Holen Sie jetzt alles aus Ihrem Abo raus!

ErbBstg Erbfolgebesteuerung unterstützt Sie optimal im beruflichen Alltag. Aber nutzen Sie in Ihrer Kanzlei auch das ganze Potenzial?

Unser Tipp: Nutzen Sie den Informationsdienst an möglichst vielen Arbeitsplätzen und schalten Sie die digitalen Inhalte für zwei weitere Kollegen frei! Das kostet Sie nichts, denn in Ihrem digitalen Abonnement sind **automatisch drei Nutzer-Lizenzen enthalten**.

Der Vorteil: Ihre Kollegen können selbst nach Informationen und Arbeitshilfen suchen – **und Sie verlieren keine Zeit** mit der Abstimmung und Weitergabe im Team.

• **Und so einfach geht's:** Auf iww.de anmelden, weitere Nutzer eintragen, fertig!