

## BETRIEBSVERMÖGEN

**Betriebsaufspaltung: Verpachtetes Fabrikationsgebäude als Verwaltungsvermögen?**

von WP StB Dipl.-Kfm. Gerrit Grewe, Berlin

| Verpachtet eine gewerblich geprägte KG ein Fabrikationsgrundstück an eine andere gewerblich geprägte KG (mitunternehmerische Betriebsaufspaltung), zählt dasselbe bei der Verpächterin zum Verwaltungsvermögen, wenn die Betriebsaufspaltung nicht sowohl vor als auch nach der Anteilsübertragung besteht. |

**Sachverhalt**

An der Klägerin K, einer GmbH & Co. KG, war A als Kommanditist beteiligt. Ferner war A Kommanditist einer weiteren GmbH & Co. KG (KG 2, Komplementärin GmbH 2). K war Eigentümerin des an die KG 2 verpachteten Verwaltungs- und Fabrikationsgebäudes (mitunternehmerische Betriebsaufspaltung). Im Jahr 2008 übertrug A schenkweise 95 % an der KG 2 und 95 % der Anteile an der GmbH 2 auf seinen Sohn S. Im Jahr 2012 verstarb A, seine Ehefrau E war Alleinerbin. Sodann übertrug E in Erfüllung eines Vermächtnisses die Anteile an der K sowie die restlichen Anteile an der KG 2/GmbH 2 auf S.

Der Bescheid über die gesonderte Feststellung des Werts des Anteils am Betriebsvermögen, des Verwaltungsvermögens nach § 13a Abs. 2a ErbStG sowie der Ausgangslohnsumme und der Anzahl der Beschäftigten nach § 13a Abs. 1a ErbStG wies K und S als Feststellungsbeteiligte (§ 154 BewG) aus. Nach Ansicht des FA sei das verpachtete Grundstück als Verwaltungsvermögen zu qualifizieren. Die Rückausnahme nach § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 1 S. 2a ErbStG a.F. greife wegen der in 2008 beendeten Betriebsaufspaltung nicht.

Nach Ansicht der K habe A als alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer der KG 2 über die Geschäfte des täglichen Lebens weiter entscheiden können. Der Gesellschaftsvertrag habe eine qualifizierte Mehrheit von 96 % vorgesehen, weswegen ihm die Geschäftsführerstellung nicht entzogen werden konnte. Ferner sei der Bescheid wegen unzureichender Benennung des Inhaltsadressaten aufzuheben, da die Erbin nicht als Feststellungsbeteiligte benannt worden sei.

**Entscheidungsgründe**

Die Klage ist unbegründet (FG Münster 11.10.18, 3 K 533/17 F, Abruf-Nr. 210061, Revision eingelegt, BFH II R 3/19). Wird ein Feststellungsbescheid nicht an alle Beteiligten gerichtet, für die er inhaltlich bestimmt ist, ist er inhaltlich nicht hinreichend bestimmt (§ 119 Abs. 1 AO) und gemäß § 125 Abs. 1 AO nichtig (BFH 2.7.04, II R 73/01, BFH/NV 05, 214). Nach § 154 Abs. 1 AO sind am Feststellungsverfahren diejenigen beteiligt,

- denen der Gegenstand der Feststellung zuzurechnen ist,
- die das FA zur Abgabe einer Feststellungserklärung aufgefordert hat,
- die eine Steuer schulden, für deren Festsetzung die Feststellung von Bedeutung ist.


**ENTSCHEIDUNG**  
 FG Münster

In 2008 erhält der Sohn 95 % der Anteile geschenkt ...

... und in 2012 die restlichen Anteile als Vermächtnis

Verwaltungsvermögen: Frage nach den Feststellungsbeteiligten


**IHR PLUS IM NETZ**  
[erbstg.iww.de](http://erbstg.iww.de)  
 Abruf-Nr. 210061

K ist Feststellungsbeteiligte, da das FA sie zur Abgabe einer Feststellungserklärung aufgefordert hatte. S ist Feststellungsbeteiligter, da die Feststellung des gemeinen Werts des Verwaltungsvermögens für ihn als Vermächtnisnehmer für die ErbSt von Bedeutung war. Im Vermächtnisfall kann nicht der Erbe, sondern der Vermächtnisnehmer die Steuerbefreiung nach §§ 13a, 13b ErbStG in Anspruch nehmen (§ 13a Abs. 3 ErbStG, § 13b Abs. 3 ErbStG). Die Erbin war dagegen nicht am Feststellungsverfahren zu beteiligen, da ihr das Grundstück nicht i.S. des § 154 Abs. 1 Nr. 1 BewG zuzurechnen war. Da sich die Feststellung zum Verwaltungsvermögen auf das Grundstück und nicht auf die Anteile an der K bezieht, ist es nicht maßgeblich, dass die Anteile an der K zunächst auf die Erbin übergegangen sind. Ferner war die Erbin auch nicht Steuerschuldnerin.

Der Grundbesitz ist auch Verwaltungsvermögen. Hierzu gehören gemäß § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 1 S. 1 ErbStG a.F. Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke. Eine Nutzungsüberlassung an Dritte liegt nach § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 1 S. 2a Alternative 1 ErbStG a.F. nicht vor, wenn der Erblasser oder Schenker sowohl im überlassenden Betrieb als auch im nutzenden Betrieb allein oder zusammen mit anderen Gesellschaftern einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen konnte und diese Rechtsstellung auf den Erwerber übergegangen ist, soweit keine Nutzungsüberlassung an einen weiteren Dritten erfolgt. Damit werden Grundstücke, die im Rahmen einer ertragsteuerlichen Betriebsaufspaltung überlassen werden, vom Verwaltungsvermögen ausgenommen. Die Rückausnahme gilt aber nur, wenn die Betriebsaufspaltung sowohl vor als auch nach der Anteilsübertragung besteht. Es reicht nicht, wenn die Betriebsaufspaltung durch die Anteilsübertragung begründet oder – wie im Streitfall – beendet wird (Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, § 13b Rn. 263).

A hat die KG 2 nicht beherrscht, weil er weder die Anteilsmehrheit hatte noch über die Stimmenmehrheit verfügte. Zwar sah die Satzung ein Mehrheitsanfordernis von 96 % in bestimmten Angelegenheiten vor. Dem kommt aber wegen der Beschränkung auf bestimmte Angelegenheiten keine Bedeutung zu. Eine beherrschende Stellung ergibt sich auch nicht durch die Einflussnahme als Geschäftsführer. Die Rechtsprechung, wonach eine Beherrschung anzunehmen ist, wenn jemand als Gesellschafter-Geschäftsführer die Geschäfte des täglichen Lebens beherrscht und ihm die Geschäftsführungsbefugnis nicht gegen seinen Willen entzogen werden kann, gilt nur für Fälle, in denen jemand über die einfache Stimmrechtsmehrheit verfügt (BFH 30.11.05, X R 56/04, BStBl II 06, 415). Dem A stand aber keine einfache Mehrheit zu.

### Relevanz für die Praxis

Die Definition des Verwaltungsvermögens hinsichtlich der an Dritte zur Nutzung überlassenen Grundstücke gemäß § 13b Abs. 2 ErbStG a.F. findet sich nun in § 13b Abs. 4 ErbStG. Nach § 13b Abs. 4 S. 2 Nr. 1a ErbStG stellen zur Nutzung überlassene Grundstücke auch dann kein Verwaltungsvermögen dar, wenn der Erblasser als Gesellschafter einer Gesellschaft i.S. des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 und Abs. 3 EStG den Vermögensgegenstand der Gesellschaft zur Nutzung überlassen hatte und diese Rechtsstellung auf den Erwerber übergegangen ist. Mit dieser Regelung wird Sonderbetriebsvermögen erfasst (R E 13b.14 Abs. 2 ErbStR).

Feststellungsbeteiligter ist hier der Vermächtnisnehmer, nicht die Erbin

Grundstück nicht begünstigt, Betriebsaufspaltung bereits in 2008 beendet

KG 2: Dem Erblasser stand keine einfache Mehrheit zu

Kein Verwaltungsvermögen: Grundstück im Sonderbetriebsvermögen