

BETRIEBSVERMÖGEN

**Nicht begünstigt: BFH erteilt
Wohnungsvermietungsgesellschaft eine Absage**

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

Wohnungen, die eine Wohnungsvermietungsgesellschaft an Dritte zur Nutzung überlässt, gehören nur zum begünstigten Vermögen i.S. des § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 1 S. 2d ErbStG 2009, wenn die Gesellschaft neben der Vermietung im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs Zusatzleistungen erbringt, die das bei langfristigen Vermietungen übliche Maß überschreiten. Auf die Anzahl der vermieteten Wohnungen kommt es dabei nicht an.

Sachverhalt

Der Kläger K erbt einen Kommanditanteil der D-KG, deren Gegenstand die Verwaltung eigener Mietwohngrundstücke (37 Wohnungen, 19 Garagen) war. Das FA lehnte für diesen Erwerb die Steuerbefreiung nach § 13a, § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 1 S. 2d ErbStG (Streitjahr 2011) ab, da zur Vermietung der Wohnungen kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb erforderlich gewesen sei.

Das FG Düsseldorf (24.6.15, 4 K 2086/14, EFG 15, 1621) folgte dem FA. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sei bei der D-KG wegen der geringen Gewinne und Umsätze sowie des geringen Personalaufwands nicht erforderlich gewesen. Dagegen reicht es nach Ansicht des K für die Steuerbefreiung aus, dass ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb eingerichtet sei und die bestehende Buchführungspflicht einen solchen erfordere.

Entscheidungsgründe

Die Revision ist unbegründet (BFH 24.10.17, II R 44/15, Abruf-Nr. 199760). Betriebsvermögen ist nicht nach § 13a ErbStG begünstigt, wenn es zu mehr als 50 % aus Verwaltungsvermögen besteht (§ 13b Abs. 2 S. 1 ErbStG). Zum Verwaltungsvermögen gehören Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke und Grundstücksteile (§ 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 1 S. 1 ErbStG). Unschädlich ist eine Nutzungsüberlassung an Dritte aber, wenn der Hauptzweck des Betriebs in der Vermietung von Wohnungen gemäß § 181 Abs. 9 BewG besteht, dessen Erfüllung einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 14 AO) erfordert (§ 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 1 S. 2d ErbStG).

Nach § 14 S. 1 AO ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb eine selbstständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Letztere liegt vor, wenn z.B. unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird (§ 14 S. 3 AO). Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb wird somit in der Regel durch die Erzielung von Einkünften aus Gewerbebetrieb i.S. des § 15 EStG begründet, denn dabei ist auch der Rahmen der Vermögensverwaltung i.S. des § 14 S. 3 AO überschritten (BFH 27.3.01, I R 78/99, BStBl II 01, 449, unter II.1.a; BFH 25.5.11, I R 60/10, BStBl II 11, 858, Rn. 8). Eine gewerblich geprägte Personengesellschaft i.S. des § 15 Abs. 3 Nr. 2 S. 1 EStG, die keine originär gewerbliche Tätigkeit i.S. des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG aus-

**ENTSCHEIDUNG**
BFHKläger erbt Anteil
an einer Gesellschaft
mit 37 Wohnungen
und 19 Garagen**IHR PLUS IM NETZ**
erbbstg.iww.de
Abruf-Nr. 199760Wirtschaftlicher
Geschäftsbetrieb
mehr als bloße
Vermögensverwaltung

übt, sondern vermögensverwaltend tätig ist, unterhält keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb i.S. des § 14 S. 1 AO, auch wenn sie ertragsteuerrechtlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt und buchführungspflichtig ist. Für einen Gleichlauf mit § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG wären in § 14 AO eine entsprechende Fiktion oder ein Verweis auf die Einkünfte i.S. des § 15 EStG erforderlich (BFH 25.5.11, I R 60/10, BStBl II 11, 858, Rn. 11).

Die Vermietung von Grundbesitz ist regelmäßig private Vermögensverwaltung und kein Gewerbebetrieb (BFH 3.7.95, GrS 1/93, BStBl II 95, 617, unter C.I.), auch wenn es sich um einen großen Wohnungsbestand handelt. Entscheidend ist der Zweck, der in der Einkünfteerzielung in Form von Vermögensanlage und -nutzung liegt (BFH 12.3.64, IV 136/61 S, BStBl III 64, 364). Zur Vermietungstätigkeit innerhalb der bloßen Vermögensverwaltung gehören:

- **Verwaltung der Wohnungen:** Suche nach dem passenden Mieter durch Anzeigen in Portalen, Erstellung des Mietvertrags, Wohnungsübergabe, Einzug von Mietzahlungen, Kontakt mit den Mietern während des laufenden Mietverhältnisses, Abfassen von Betriebskostenabrechnungen, Sauberhaltung der gemeinschaftlich genutzten Räumlichkeiten, Gestaltung und Pflege der Außenanlagen, Erfüllung der Räum- und Streupflicht, Instandsetzung und Instandhaltung der Wohnungen, Beauftragung der Handwerker, deren Überwachung und Kontrolle und deren Bezahlung.
- **Bewirtschaftung der Wohnungen:** Versorgung mit Strom, Heizkraft und Wasser, Kontakt und Abwicklung der Aufträge mit Lieferfirmen, Kontrolle und Bezahlung von Rechnungen.

Eine Vermietungstätigkeit ist gewerblich, wenn der Vermieter ins Gewicht fallende, bei der Vermietung von Räumen unübliche Sonderleistungen wie z.B. die Übernahme der Reinigung der vermieteten Wohnungen oder der Bewachung des Gebäudes erbringt (BFH 18.4.00, VIII R 68/98, BStBl II 01, 359, unter II.6.) oder wegen eines besonders schnellen, sich aus der Natur der Vermietung ergebenden Wechsels der Mieter oder Benutzer der Räume eine Unternehmensorganisation erforderlich ist (BFH 27.2.87, III R 217/82, BFH/NV 87, 441). Auf die Zahl der vermieteten Wohnungen kommt es nicht an.

Relevanz für die Praxis

Für die Steuerbegünstigung reicht es auch nicht aus, dass Kapitalgesellschaften nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG der KSt unterliegen. Wie sich aus § 5 Abs. 1 Nr. 5 S. 2a, Nr. 7 S. 2, Nr. 9 S. 2 und Nr. 19 S. 3 KStG ergibt, haben Kapitalgesellschaften nicht allein deshalb einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

MERKE | Soweit die Finanzverwaltung in R E 13b.13 Abs. 3 ErbStR 2011 (nun Abschnitt 13b.17 Abs. 3 S. 2 AE ErbSt) eine andere Auslegung des § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 1 S. 2d ErbStG vertritt, indem sie insbesondere auf den Umfang der Geschäfte und eine umfangreiche Organisationsstruktur zur Durchführung der Geschäfte abstellt und das Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs regelmäßig annimmt, wenn das Unternehmen mehr als 300 eigene Wohnungen hält, kann dem nach Ansicht des BFH nicht gefolgt werden.

Gewerblich geprägte
Personengesellschaft,
die vermögens-
verwaltend tätig ist

Grenzverlauf –
gewerblich und
nur verwaltende
Vermietungstätigkeit

300-Wohnungen-
Grenze in den Richt-
linien aufgehoben