



Schenkweise Übertragung von Anteilen an gewerblich geprägten Personengesellschaften nach der Erbschaftsteuerreform

Verbleibende Optionen für die Praxis

Mit dem seit dem 1.1.2009 geltenden Erbschaftsteuergesetz haben sich die schenkungsteuerlichen Rahmenbedingungen für die lebzeitige unentgeltliche Übertragung von Anteilen an gewerblich geprägten Personengesellschaften erheblich verschlechtert.

Um eine gewerblich geprägte Personengesellschaft i.S.d. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG handelt es sich, wenn die Gesellschaft

- selbst keine gewerbliche Tätigkeit entfaltet, sondern ausschließlich - bspw. durch Vermietung von Immobilien - vermögensverwaltend tätig ist und
- an dieser Gesellschaft ausschließlich kapitalmäßig beschränkt haftende Rechtsträger als persönlich haftende Gesellschafter beteiligt und

- ausschließlich diese zur Geschäftsführung berechtigt sind.

Seit dem 1.1.2009 gelten derartige Gesellschaften bzw. Anteile an solchen im erbschaftsteuerlichen Sinne zwar weiterhin als Betriebsvermögen. Die Betriebsvermögensverschonungen (Steuerbefreiung) von mindestens 85 % des Werts des Betriebsvermögens kommen nach § 13b Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 ErbStG jedoch nicht zum Tragen, wenn der Anteil des sog. Verwaltungsvermögens der Gesellschaft (wozu insbesondere Dritten überlassene, gemischt genutzte Grundstücke gehören) höher als 50% bezogen auf den ermittelten Unternehmenswert ist. Das ist bei gewerblich geprägten Gesellschaften regelmäßig der Fall.

Im Folgenden werden einige Gestaltungsoptionen nach neuem Recht vorgestellt, die in der Praxis im Zusammenhang mit der geplanten Übertragung von Anteilen an gewerblich geprägten Personengesellschaften geprüft und ggf. genutzt werden sollten. In jedem Fall müssen allerdings auch die einkommensteuerlichen Implikationen der jeweiligen Sachverhalts-gestaltung berücksichtigt werden.

1. **Strukturierung des Vermögens und Reduzierung der Verwaltungsvermögensquote**
   In Fällen, in denen der Wert des Gesellschaftsanteils ermittelt nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren durch Abzinsung der zukünftigen Erträge höher ist als der Wert, welcher sich bei Ansatz des Verkehrswertes eines einzelnen Grundstücks ergibt, ist zu erwägen, den betreffenden Grundbesitz in das steuerliche Sonderbetriebsvermögen zu übertragen, da Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens mittels einer Einzelbewertung mit dem gemeinen Wert (Verkehrswert) zu erfassen sind.
   Durch die gezielte Zuführung von Liquidität in die Gesellschaft vor An-teilsübertragung (Kapitalvermögen ist nur unter sehr engen Voraussetzungen schädliches Verwaltungsvermögen) kann die maßgebliche Verwaltungsvermögensquote auf 50% oder weniger gesenkt werden. Die Übertragung der Mittel in das Gesamthandsvermögen der Gesellschaft ist hierbei nicht zwingend. Auch die Darlehensgewährung durch den Gesellschafter reicht u.U. aus, das Verwaltungsvermögen zu reduzieren.

2. **Übertragung des Anteils unter Nießbrauchsvorbehalt vs. Übertragung gegen Versorgungsleistungen**
   Finden die Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen auf die gewerblich geprägte Personengesellschaft keine Anwendung, kann die Übertragung eines Gesellschaftsanteils unter Nießbrauchsvorbehalt in bestimmten Konstellationen zu einer erheblichen Reduzierung der Steuerlast führen. Die Nießbrauchslast wird bereicherungsmindernd vom Steuerwert des Anteils abgezogen, allerdings nach Auffassung der Finanzverwaltung nur in dem Verhältnis, in welchem der Steuerwert des Anteils zu seinem Verkehrswert steht (Anwendung der Grundsätze der gemischten Schenkung). Die Bemessungsgrundlage für die Nießbrauchslast ist nach §§ 14, 16 Bewertungsgesetz (BewG) der auf 1/18,6stel des Steuerwerts des übertragenen Gesellschaftsanteils begrenzte Kapitalwert, multipliziert mit dem Vervielfältiger, welcher sich aus der Sterbetafel des Statistischen Bundesamtes ergibt. Je nach Lebensalter des Nießbrauchers kann sich eine Last ergeben, die die Steuerlast erheblich reduziert.

Als Alternative zum Vorbehaltsnießbrauch könnte die Übertragung des Gesellschaftsanteils auch gegen lebenslange Versorgungsleistungen (Renten) erfolgen. Ebenso wie der Nießbrauch ist die Versorgungsleistung (lebenslange Rente) als Leistungsauflage schenkungsteuerlich im Verhältnis Steuerwert/Verkehrswert des Anteils abzugsfähig. Allerdings unterbleibt im Gegensatz zur Nießbrauch-Variante die Kappung des Kapitalwerts auf 1/18,6stel des Steuerwerts des Anteils, so dass es insbesondere bei Erträgen, die die der Kappung zugrunde liegende typisierte Verzinsung von 5,5 % p.a. übersteigen, zu einem Abzugsposten kommen kann, der bei einer Übertragung gegen Nießbrauchsvorbehalt infolge der Kappung des Jahreswerts nicht erreicht werden könnte.

Falls Sie nähere Informationen wünschen, wenden Sie sich bitte jederzeit gern an uns!

Ihre Ansprechpartner:

Berlin
Dipl. - Kfm. Stefan Schönwolff
Steuerberater
Telefon: 030 / 810 302 -81
schoenwolff@dextra-fs.de

Hamburg
Dipl. - Kfm. Volkhardt Felst
Steuerberater
Telefon: 040 / 411 60 69 - 0
felst@dextra-fs.de