

KEIN VERWALTUNGSVERMÖGEN BEI BEABSICHTIGTER NUTZUNGSÜBERLASSUNG

FG MÜNSTER STÄRKT DAS STICHTAGSPRINZIP FÜR GRUNDSTÜCKE IM ZUSTAND DER BEBAUUNG

VON DR. BERTRAM LAYER UND DR. PAUL METZ

NICHT AMTLICHER LEITSATZ

Auf eine zum Stichtag beabsichtigte zukünftige Nutzungsüberlassung eines Grundstücks an Dritte kommt es nicht an. Dies ergibt die Auslegung der Norm ausgehend vom Wortlaut unter Berücksichtigung der Gesetzessystematik und des Normzwecks.

FG MÜNSTER, URTEIL VOM 14.11.2024 – 3 K 906/23 F (REV. EINGELEGT, AZ. BFH: IIR37/24)

Übersicht

- I. Problemstellung
- II. Sachverhalt
- III. Entscheidungsgründe
- IV. Einordnung der Entscheidung – Folgerungen für die Praxis

I. Problemstellung

Zum erbschaft- und schenkungsteuerlich begünstigten Betriebsvermögen gehörende Grundstücke können unter Einhaltung bestimmter Voraussetzungen im Wege der (vorweggenommenen) Erbfolge steuerfrei übertragen werden. Sind Grundstücke hingegen dem nach Wertung des Gesetzgebers unproduktiven (Privat-)Vermögen zuzuordnen, unterliegen sie den allgemeinen Erbschaftsteuersätzen von bis zu 50%. Nach der Wertung des Gesetzgebers ist ein zum Betriebsvermögen gehörendes Grundstück dann unproduktiv, wenn es Dritten zur Nutzung überlassen wird, da es dann als Gegenstand einer typischerweise risikolosen Renditeerzielung anzusehen sei.¹ Gesetzestechisch erfolgt diese Ausnahme von den erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen über die Zuordnung des betreffenden Grundstücks zum sogenannten Verwaltungsvermögen (vgl. § 13b Abs. 4 Nr. 1 Satz 1 ErbStG). Die damit für die Steuerpflichtigen höchst relevante Frage, wann ein Grundstück Dritten zur Nutzung überlassen ist, ist im Detail noch ungeklärt und regelmäßig Gegenstand gerichtlicher Entscheidungen.²

In diesem Zusammenhang hat das Finanzgericht Münster jüngst ein für die Praxis bedeutsames Urteil gefällt. Es hatte darüber zu entscheiden, ob zwei Grundstücke mit zum Stichtag im Bau befindlichen Gebäuden, die nach der Fertigstellung an fremde Dritte vermietet werden sollten, nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen darstellen.³

II. Sachverhalt

In dem der Entscheidung des Gerichts zugrunde liegenden Sachverhalt hatte der Schenker seinem Sohn im Wege der vorweggenommenen Erbfolge Gesellschaftsbeteiligungen an einer GmbH & Co. KG und deren Komplementärin zugewendet. Die GmbH & Co. KG war Eigentümerin zweier benachbarter Grundstücke, die zum Zeitpunkt der Schenkung mit zwei noch nicht fertiggestellten Ferienhäusern bebaut wurden. Eine Vermietung oder sonstige Nutzungsüberlassung war zum Zeitpunkt der Schenkung noch nicht vereinbart. Nach dem Gesellschaftsvertrag der GmbH & Co. KG war Unternehmensgegenstand die Verwaltung, Nutzung, Vermietung und Verpachtung des eigenen Grundbesitzes. Die tatsächliche Nutzung des Grundbesitzes als Vermietungsobjekt begann etwa ein halbes Jahr nach Vollzug der Schenkung. Entgegen dem unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangenen Steuerbescheid, in dem das Verwaltungsvermögen noch mit 0,00 EUR angesetzt wurde, ordnete die Betriebsprüfung die Grundstücke aufgrund der beabsichtigten Nutzungsüberlassung und der Vergleichbarkeit mit einer sogenannten Cash-GmbH dem Verwaltungsvermögen zu und änderte den Steuerbescheid entsprechend ab.

¹ Vgl. BT-Drs. 16/7918, 35 f.

² Vgl. hierzu nur das jüngst ergangene und in der Literatur stark kritisierte „Parkhausurteil“ des Bundesfinanzhofs, BFH DStR 2024, 1484 ff.; dazu Layer/Metz, FuS 2024, 166 f.

³ Vgl. FG Münster, DStR 2025, 151 ff., sowie die Parallelentscheidung 3 K 908/23 F vom selben Tag.

III. Entscheidungsgründe

Das Finanzgericht Münster verneinte die Verwaltungsvermögensseignenschaft der streitgegenständlichen Grundstücke, da diese zum maßgeblichen Übertragungstichtag (noch) nicht Dritten zur Nutzung überlassen worden seien und es für die Einordnung von Wirtschaftsgütern als Verwaltungsvermögen allein auf die Verhältnisse am Stichtag der Steuerentstehung ankomme.

Ein Grundstück sei Dritten, also Personen, die nicht mit dem Überlassenden identisch sind, zur Nutzung überlassen, wenn der Nutzende aufgrund einer Vereinbarung mit dem Grundstückseigentümer zum Besitz berechtigt sei. Der Begriff der Nutzung umfasse dabei die Fruchtziehung und den Gebrauchsvorteil (§ 100 BGB). Die Gebrauchsüberlassung könne entgeltlich oder unentgeltlich erfolgen. Auf den Rechtsgrund der Gebrauchsüberlassung komme es ebenso wenig an wie auf die Dauer der Gebrauchsüberlassung. Maßgeblich seien gemäß §§ 9, 11 ErbStG allein die Verhältnisse im Zeitpunkt der Steuerentstehung. Auf eine am Stichtag lediglich beabsichtigte künftige Nutzungsüberlassung komme es hingegen nicht an.

Dies ergebe sich sowohl aus dem Wortlaut als auch aus der Gesetzessystematik und dem Zweck des § 13b Abs. 4 Nr. 1 Satz 1 ErbStG. Auch die Eigenart eines Grundstücks oder der einschlägige Gesellschaftszweck der grundbesitzenden

Gesellschaft würden es nicht zulassen, zulasten des Steuerpflichtigen auf die künftige Nutzung abzustellen.

In dem der Entscheidung zugrunde liegenden Fall hatte nach der Würdigung des Gerichts am Schenkungsteuerstichtag kein Dritter ein Recht zum Besitz an den Grundstücken aufgrund einer Nutzungsvereinbarung. Dies gelte auch für die Bauunternehmen, da diese weder zur Fruchtziehung noch zur Nutzung berechtigt gewesen seien.

IV. Einordnung der Entscheidung – Folgerungen für die Praxis

Dem Urteil des Finanzgerichts Münster ist zuzustimmen. Die nachfolgenden Ausführungen zeigen, dass der Inhalt der Entscheidung aber weit über den konkret entschiedenen Fall hinaus Bedeutung für weitere Fälle der Grundstücksnutzung hat.

Wie das Gericht zutreffend ausführt, ergibt sich die Begründung für die Entscheidung unmittelbar aus dem Gesetz, das in § 13b Abs. 4 Nr. 1 Satz 1 ErbStG das allgemeine Stichtagsprinzip des Erbschaftsteuerrechts statuiert. Danach ist, vorbehaltlich einer abweichenden Regelung, der Zeitpunkt der Steuerentstehung im Sinne des § 9 ErbStG auch für den Bestand und die Bewertung und damit auch für die Bestimmung des begünstigten Vermögens und des Verwaltungsvermögens maßgeblich, vgl. § 11 ErbStG. Wenn es aber für die Qualifikation eines Grundstücks als Verwaltungsvermögen allein auf die Nutzung am Schenkungs-



ANZEIGE

14 – 16
Mai 25
Frankfurt

Handelsblatt Jahrestagung

Restrukturierung

FIX, SELL, CLOSE? – WETTE AUF DIE ZUKUNFT



Peter Altmaier
Bundesminister für
Wirtschaft und Energie
a.D. (2018-2021)



Dr. Klaus Bauknecht
Chefvolkswirt,
IKB Deutsche
Industriebank AG



Jennifer Finke
Director, Distressed
Products Group,
Deutsche Bank



Michael Giesswein
Chief Restructuring
Officer (CRO),
Varta AG



Silke Stremlau
Sustainable Finance-
Expertin und
Multi-Aufsichtsrätin



Matthias Schraner
CEO, Schraner
Negotiation Institute

Jetzt anmelden:
handelsblatt-restrukturierung.de



Mit freundlicher Unterstützung

F T I | Andersch
CONSULTING

Handelsblatt
Substanz entscheidet.

stichtag ankommt, kann eine künftige und nur beabsichtigte Nutzungsüberlassung keine Rolle spielen. Diese Erkenntnis des Gerichts lässt sich ohne Weiteres verallgemeinern, sodass es auch nicht darauf ankommt, ob ein auf dem Grundstück befindliches Gebäude bereits fertiggestellt ist oder sich noch in der Bauphase befindet oder ob die spätere Nutzungsüberlassung an Dritte nur beabsichtigt oder bereits vertraglich vereinbart ist.⁴ Auch ein nur kurzfristiger Leerstand um den Schenkungsteuerstichtag darf einer Steuerbefreiung nicht entgegenstehen.⁵ Solange die vorstehenden Aussagen jedoch nicht höchststrichterlich oder durch eine Verwaltungsentscheidung abgesichert sind, wird in vielen Fällen nur eine verbindliche Auskunft die notwendige Rechtssicherheit bringen können. Ohne Vorliegen einer verbindlichen Auskunft gilt in der Praxis: Je konkreter sich die künftige Nutzungsüberlassung an Dritte abzeichnet und z.B. durch den Abschluss von Nutzungsüberlassungsverträgen vorbereitet wird, desto größer ist das Risiko, dass das (noch) nicht genutzte Grundstück als Verwaltungsvermögen eingestuft wird.

Bei besonders komplizierten, unwirtschaftlichen oder künstlich wirkenden Gestaltungen (z.B. gezielter temporärer Entmietung zum Übertragungsstichtag) besteht zudem das Risiko, dass die Finanzverwaltung über die Annahme eines Gestaltungsmissbrauchs zu einer Zuordnung zum Verwaltungsvermögen gelangt.⁶ Das Bestreben, Steuern zu sparen und einen günstigen Zeitpunkt für die Übertragung zu wählen (z.B. Leerstand wegen Renovierung), macht eine ansonsten angemessene Gestaltung hingegen nicht unangemessen.⁷ Um die Angemessenheit der Gestaltung im Zweifel aber auch gegenüber dem Finanzamt argumentieren zu können, sollte im besten Fall der (vorübergehende) Leerstand nicht nur dokumentiert, sondern auch mit außersteuerlichen Gründen (z.B. Sanierungsbedarf) begründet werden können.⁸

Wegen ihrer Praxisrelevanz bemerkenswert sind schließlich die Ausführungen des Finanzgerichts Münster zum Begriff der Nutzungsüberlassung, der im Erbschaftsteuergesetz an keiner Stelle definiert ist. Im Einklang mit der zivilrechtlichen Definition einer Nutzungsüberlassung⁹ ist nach dem Finanzgericht Münster ein „Grundstück [...] zur Nutzung überlassen, wenn der Nutzende ein Recht zum Besitz auf Grundlage einer mit

dem Grundstückseigentümer getroffenen Vereinbarung hat“. Legt man diese überzeugende Definition zugrunde, ist z.B. die pauschale Einordnung von Logistikimmobilien als Verwaltungsvermögen durch die Finanzverwaltung nicht haltbar,¹⁰ da Logistikverträgen regelmäßig der Verwahrung (§§ 688 ff. BGB) und dem Lagergeschäft (§§ 467 ff. HGB) verwandte Vertragsverhältnisse zugrunde liegen, die sich aufgrund der anderen Interessenlage und des in der Regel fehlenden Besitzrechts von Verträgen, die ein Nutzungsrecht einräumen, wesentlich unterscheiden.¹¹ Auch wenn es im vorliegenden Fall wohl eher fernliegend war, eine Nutzungsüberlassung an die Bauunternehmen anzunehmen und darauf die Verwaltungsvermögenseigenschaft der Grundstücke zu stützen, stellen die Ausführungen des Gerichts hierzu daher eine wertvolle Konkretisierung des Begriffs der Nutzungsüberlassung dar, die auch über den vorliegenden Sachverhalt hinaus Bedeutung erlangen kann.

Insbesondere wegen der über den konkreten Fall hinausgehenden Bedeutung des Urteils bleibt mit Spannung abzuwarten, wie der Bundesfinanzhof über die von der Finanzverwaltung eingelegte Revision entschieden wird. ♦

¹⁰ Vgl. hierzu ErbStRE 13b.18 Satz 4.

¹¹ Vgl. nur BGH NJW 1951, 957; Häublein, MfKo BGB, Vor § 535 Rn. 21.



Dr. Bertram Layer ist Steuerberater und Partner bei Hennerkes, Kirchdörfer & Lorz.

Dr. Paul Metz ist Rechtsanwalt bei Hennerkes, Kirchdörfer & Lorz.

⁴ Lorenz/Fassin, DStR 2025, 151, 155.

⁵ Jülicher, T/G/J/G, ErbStG, § 13b Rn. 259.

⁶ Vgl. hierzu BFH DStR 1999, 1849 ff. zum Schütt-aus-hol-zurück-Verfahren; FG Münster, DStR 2025, 151, 154; Albersmann/Loose, ErbR 2023, 508, 511.

⁷ Vgl. hierzu auch BFH DStR 2023, 327 ff.; FG Münster, DStR 2025, 151, 154.

⁸ Albersmann/Loose, ErbR 2023, 508, 511.

⁹ Vgl. nur Häublein, MfKo BGB, § 535 Rn. 82.

KEYWORDS

erbschaft- und schenkungsteuerliche Begünstigungen • Nutzungsüberlassung • Stichtagsprinzip