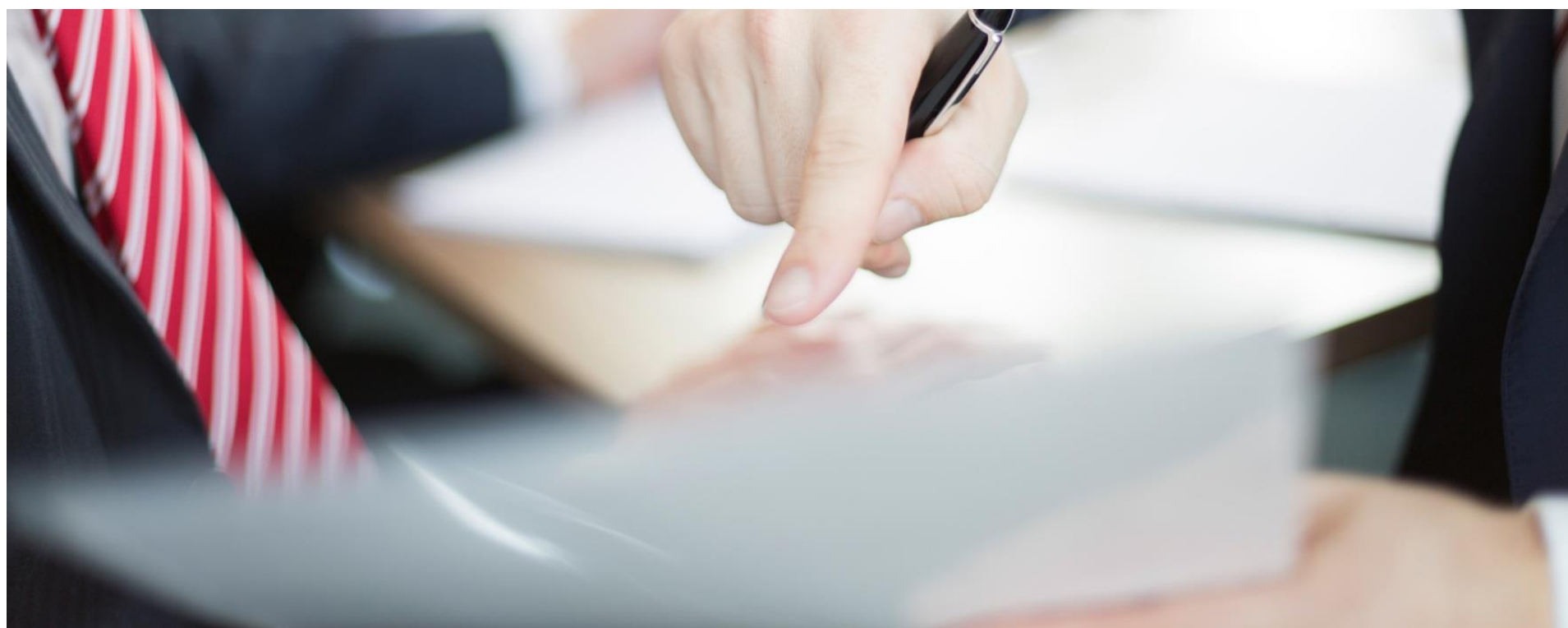




# Nießbrauch als ertrag- und erbschaftsteuerliche Gestaltungsmöglichkeit

Unter besonderer Berücksichtigung des Zuwendungs- und Vorbehaltsnießbrauchs

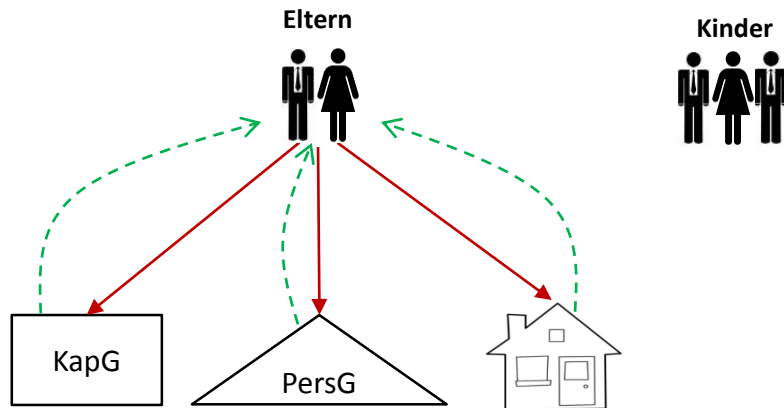
## Agenda

1. Einleitung
2. Zivilrechtliche Grundlagen
3. Ertragsteuerliche Gestaltung beim Zuwendungsnießbrauch
4. Ertragsteuerliche Gestaltung beim Vorbehaltsnießbrauch
5. Erbschaftsteuerliche Gestaltung
6. Weiterführende Fragen
7. Schlussbetrachtung

# 1. Einführung

Nießbrauch als ertrag- und erbschaftsteuerliche  
Gestaltungsmöglichkeit

## Übersicht

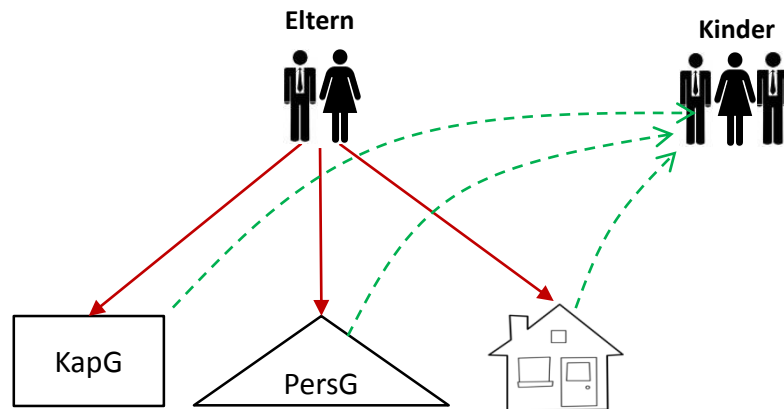


- Grundsätzlich ist (nur) der Eigentümer der Sache zur Fruchtziehung berechtigt
- Ausnahme bildet der Nießbrauch
- Formen des Nießbrauchs:
  - Zuwendungsnießbrauch
  - Vorbehaltsnießbrauch

—→ Beteiligung/Eigentum

---→ Fruchtziehung

## Zuwendungsnißbrauch

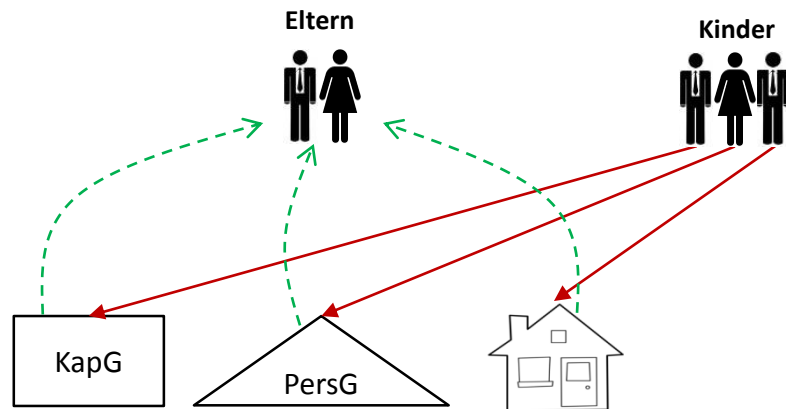


- Der zivilrechtliche Eigentümer einer Sache wendet einem Dritten ein Nutzungsrecht an ebendieser zu.
- Gründe:
  - Finanzielle Absicherung
  - Progressionsvorteil
  - Verschiebung künftigen Vermögens
  - Verlustverrechnung beim Nießbraucher
  - Vermeidung/Aufschiebung Grunderwerbsteuer

—→ Beteiligung/Eigentum

---→ Fruchtziehung

## Vorbehaltsnießbrauch



- Der bisherige Eigentümer überträgt das zivilrechtliche Eigentum an einer Sache auf einen Dritten und zeitgleichem Vorbehalt eines Nießbrauchs
- Gründe:
  - Erbschaftsteuer
  - Finanzielle Absicherung
  - Übertragung der Verantwortungen
  - Verlustverrechnung beim bisherigen Eigentümer
  - Vermeidung eines Verlustuntergangs auf Gesellschaftsebene

—> **Beteiligung/Eigentum**

- - -> **Fruchtziehung**

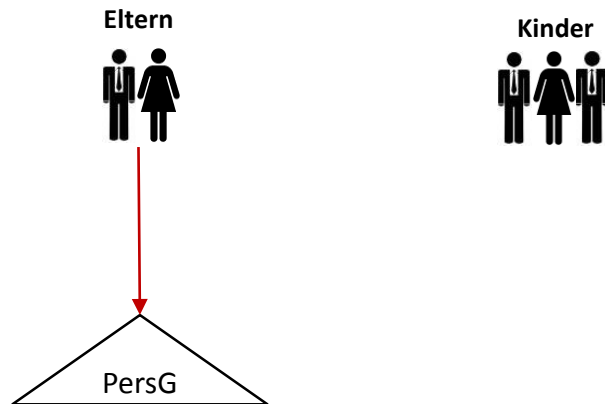
## **2. Zivilrechtliche Grundlagen**

Nießbrauch als ertrag- und erbschaftsteuerliche  
Gestaltungsmöglichkeit

## Übersicht

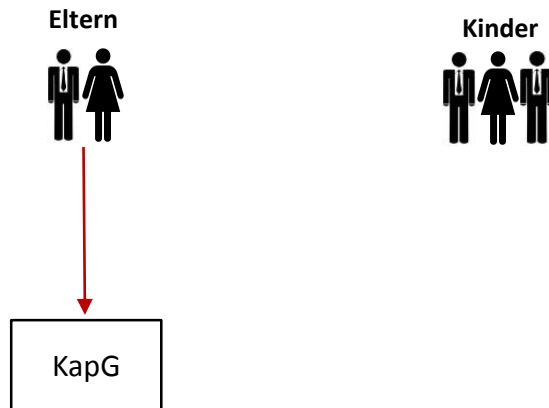
- Bewegliche und unbewegliche Sachen (§§ 1030, 1032 BGB)
- Rechte (§ 1068 BGB)
- Gesamtes Vermögen (§ 1085 BGB)
- Erbschaften (§ 1089 BGB)
- Personenunternehmen (Einzelunternehmen und Personengesellschaften)
- Gesellschaftsanteil

# Personengesellschaftsanteil



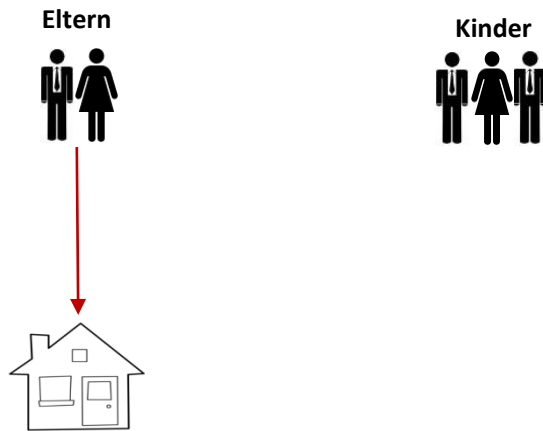
- Anteile an Personengesellschaften (GbR, oHG, KG) können grundsätzlich nicht frei übertragen werden
- Dasselbe gilt für die Bestellung eines Nießbrauchs
- Folge: Zustimmung der Gesellschafterversammlung zur Bestellung eines Nießbrauchs an den Anteilen
- Keine weiteren Formvorschriften durch Recht der Personengesellschaften

# Kapitalgesellschaftsanteil



- Grundsätzlich sind Anteile an Kapitalgesellschaften (GmbH, AG) frei übertragbar, veräußerbar und vererblich
- Einschränkungen durch Gesellschaftsvertrag oder Satzung möglich
- Abtretung AG-Anteile: grundsätzlich kein Formerfordernis
- Abtretung GmbH-Anteile: notarielle Form (§ 15 Abs. 3 GmbHG)
- Bei GmbH: Eintragung des Nießbrauchs im Handelsregister (§ 16 GmbHG); Nichtanmeldung berührt Wirksamkeit des Nießbrauchs nicht, schränkt jedoch die Durchsetzbarkeit der Nießbrauchrechte ein

# Vermietungsobjekt



- Notarielle Beurkundung
- Eintragung ins Grundbuch
- Nießbraucher tritt in die Rechtsstellung des Eigentümers (§ 577 BGB)
- Mietzahlungen sind mit freistellender Wirkung nur an den Nießbraucher zu leisten.

## Verpflichtungsgeschäft

Die Bestellung des Nießbrauchs an den vorgenannten Nießbrauchsgegenständen bedarf in der Regel des Rechtsgeschäfts. Hierzu zählen insbesondere:

- Schenkungsversprechen
- Vermächtnis
- (Kauf-) Vertrag

### Erfüllungsgeschäft

Erst mit der anschließenden Erfüllung des Rechtsgeschäfts wird der Nießbrauch am Nießbrauchsgegenstand erworben. Maßgebend für die Erfüllung des Rechtsgeschäfts sind die für den Nießbrauchsgegenstand geltenden Regeln:

- Unbewegliche Sachen: Einigung und Eintragung ins Grundbuch (§ 873 BGB)
- Bewegliche Sachen: Einigung und Übergabe der Sache (§ 1032 BGB)
- Rechte (z.B. Personengesellschaftsanteile und Geschäftsanteile): Einigung und Abtretung (§§ 1068, 1069 BGB)
- Vermögen (z.B. Einzelunternehmen): Übertragung des Vermögens

## Vorbehaltsnießbrauch

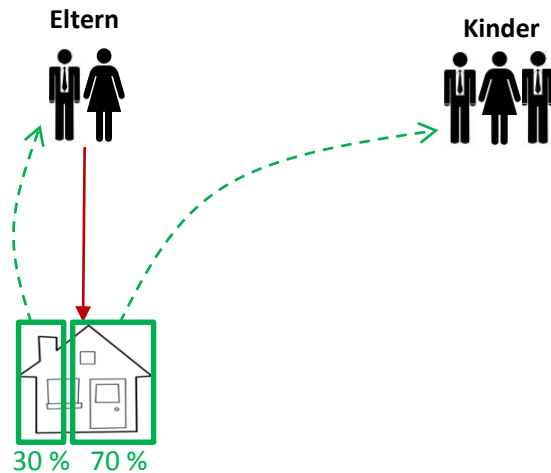
Der bisherige Eigentümer überträgt das zivilrechtliche Eigentum an einer Sache auf einen Dritten und zeitgleichem Vorbehalt eines Nießbrauchs.

## Zuwendungsnießbrauch

Es erfolgt keine Eigentumsübertragung. Stattdessen wendet der Eigentümer dem Begünstigten den Nießbrauch zu, ohne dass eine Veränderung der Eigentumsverhältnisse eintritt.

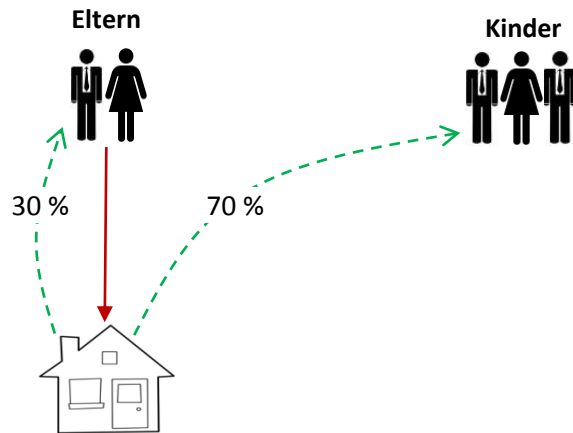
- Unentgeltlicher Zuwendungsnießbrauch
- Entgeltlicher Zuwendungsnießbrauch
- Teilentgeltlicher Zuwendungsnießbrauch (Achtung: Verbindlichkeiten)

# Bruchteilsnießbrauch



Partizipierung des Nießbrauchers an einem (bestimmten) Bruchteil des belasteten Gegenstandes.

# Quotennießbrauch



Ein Quotennießbrauch wird eingesetzt, wenn der Eigentümer den Nießbraucher zu einem bestimmten (prozentualen) Anteil an den Erträgen des belasteten Gegenstandes partizipieren lassen möchte.

## Nießbraucher

Recht auf Fruchtziehung, beispielsweise:

- Zinsen
- Miete
- Gewinnbeteiligungen
- Dividenden
- Selbstnutzung

Gem. § 1030 Abs. 2 BGB dürfen einzelne Nutzungen ausgeschlossen werden, wenn sie den Charakter des Nießbrauchs nicht zu stark einschränken.

## Nießbraucher

Verpflichtungen und Verfügungsbeschränkungen:

- Substanzerhaltung
- Übernahme der laufenden Kosten (z.B. Zinsaufwendungen)
- Kein Verfügungsrecht

Die Einnahmen beim Nießbraucher sind damit auf den Gewinn – also die die Ausgaben übersteigenden Einnahmen – beschränkt (**Netto-Nießbrauch**). Hierbei handelt es sich jedoch um dispositives Recht, sodass die laufenden Aufwendungen durch Individualvereinbarung auch dem Nießbrauchsbesteller auferlegt werden können (**Brutto-Nießbrauch**).

## Eigentümer

- Duldung des Nießbrauchs (§ 1050 BGB)
- Veränderungen/Verschlechterungen der Sache begründen keinen Ersatzanspruch gegen den Nießbraucher, wenn diese aus der bestimmungsgemäßen Verwendung des Gegenstandes resultieren

## Übertragung auf minderjährige Kinder

- Minderjährige können grundsätzlich nur Geschäfte abschließen, die ausschließlich Vorteile bringen.
- Nießbrauch bringt jedoch auch Verpflichtungen mit sich -> Einwilligung der gesetzlichen Vertreter erforderlich
- Problem: Eltern sind meist gesetzliche Vertreter und Vertragspartner zugleich -> Verbot des Insichgeschäfts, § 181 BGB
- Somit: Zustimmung Ergänzungspfleger erforderlich

## Veräußerungsbeschränkung

- Nießbrauch ist ein ausschließliches Recht
- Nicht übertragbar
- Ausnahme: Genehmigung durch Eigentümer

## Erlöschen kraft Gesetz

- Erlöschen durch Tod des Berechtigten

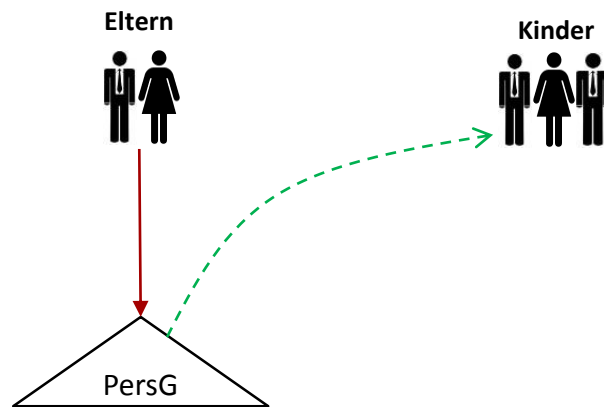
## Erlöschen durch rechtsgeschäftliche Regelung

- Begünstigter: einseitige Erklärung
- Eigentümer: z.B. zeitliche Begrenzung
  - Datum
  - Eintritt einer Bedingung

# **3. Ertragsteuerliche Gestaltung beim Zuwendungsnießbrauch**

Nießbrauch als ertrag- und erbschaftsteuerliche Gestaltungsmöglichkeit

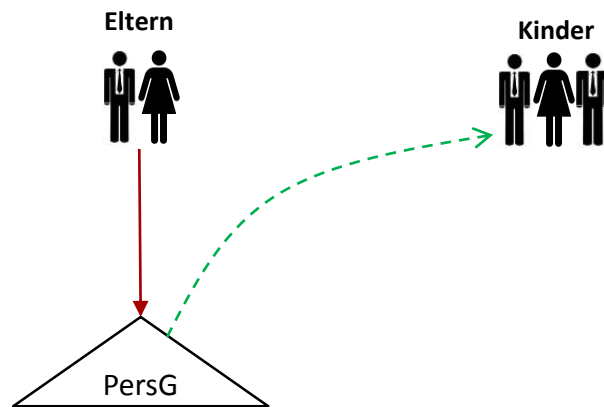
## Personengesellschaftsanteil



### Nießbraucher

- Voraussetzungen zur Zurechnung der Einkünfte nach §§ 15 oder 18 EStG aus der Mitunternehmerschaft:
  - Mitunternehmerinitiative
  - Mitunternehmerrisiko
- Steuerlich zuzurechnende Einkünfte nach herrschender Meinung: Entnahmefähiger Gewinnanteil
- Hierzu zählen auch Sonderbetriebs-einnahmen
- Keine Zurechnung eines Verlusts

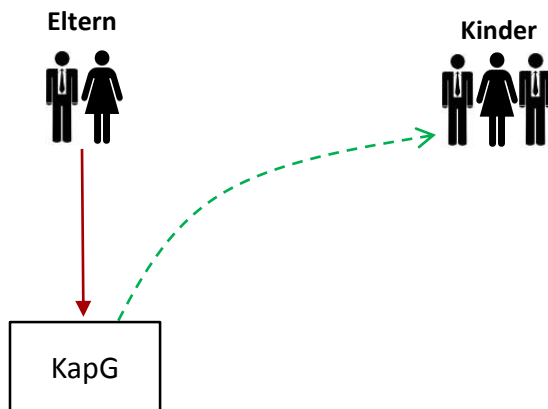
## Personengesellschaftsanteil



### Eigentümer

- Der Eigentümer bleibt i.d.R. weiterhin Mitunternehmer
- Einkünfte:
  - Differenz zwischen steuerlichem Gewinn und entnahmefähigem Gewinn
  - Sonderbetriebseinnahmen

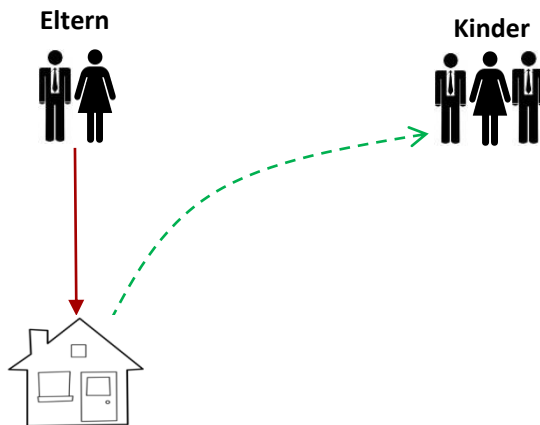
## Kapitalgesellschaftsanteil



- Einnahmen nach § 20 EStG erzielt der wirtschaftliche Eigentümer
- BFH/Finanzverwaltung:
  - zivilrechtlicher Eigentümer ist i.d.R. auch wirtschaftlicher Eigentümer
  - Nießbraucher hat lediglich einen ertragsteuerlich unbedeutenden Auszahlungsanspruch gegen Eigentümer
- Literatur:
  - Die Anteile können dem Nießbraucher wirtschaftlich zugerechnet werden, wenn dieser Verwaltungsrechte (insb. Stimmrechte) innehat

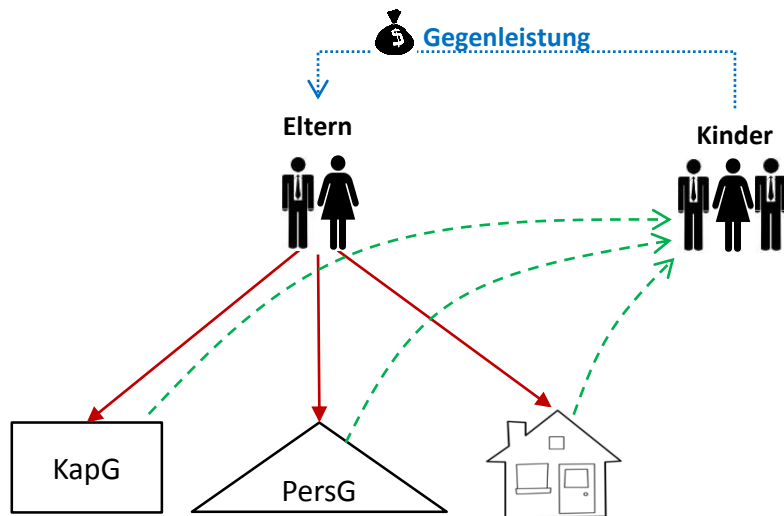
Fazit: steuerliche Zurechnung problematisch!

## Vermietungsobjekt



- Reine Einnahmeverlagerung führt noch nicht zu einer steuerlichen Zurechnung beim Nießbraucher
- Mitübertragung von Rechten und Pflichten erforderlich

## Unentgeltliche Bestellung



Unentgeltliche Bestellung:

Gegenleistung < 10% Kapitalwert Nießbrauch

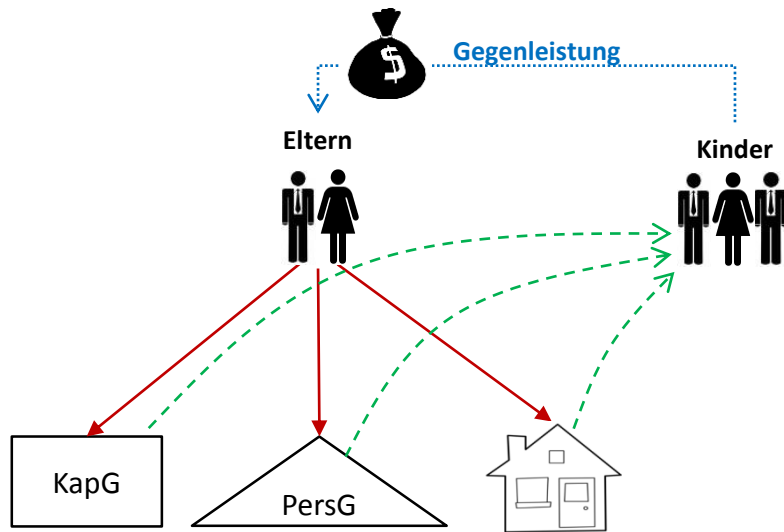
### Nießbraucher

- Mangels Gegenleistung keine Abschreibung auf (geringen) Zahlbetrag
- Mangels Rechtsnachfolge auch keine Abschreibung auf Anschaffungskosten des Eigentümers
- Abschreibung für vom Nießbraucher eingebaute Anlagen/Einrichtungen

### Eigentümer

- Mangels Gegenleistung kein steuerpflichtiger Gewinn

## Entgeltliche Bestellung



Entgeltliche Bestellung: Gegenleistung nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten bemessen (Einmalzahlung oder laufende Vergütung)

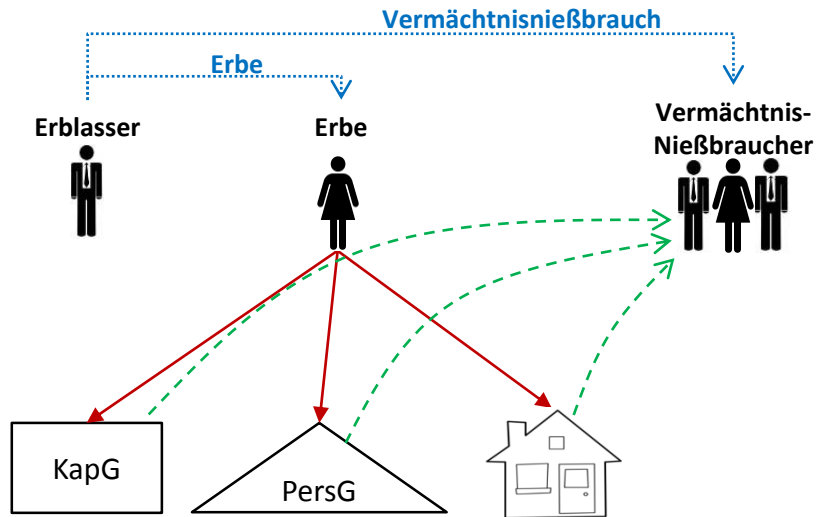
### Nießbraucher

- Gegenleistung stellt Werbungskosten oder (Sonder-)Betriebsausgaben dar
- Beachte: § 11 Abs. 2 S. 3 EStG, § 20 Abs. 9 EStG

### Eigentümer

- Gegenleistung ist steuerpflichtig:
  - KapG: Einnahmen i.S.d. § 20 EStG
  - GrStk: Einnahmen i.S.d. § 21 EStG
  - PersG: Betriebsverpachtung im Ganzen
    - Grundsätzlich keine Betriebsaufgabe, Einkünfte § 15 EStG
    - Auf Antrag: Betriebsaufgabe, anschließend Einkünfte § 21 EStG

## Vermächtnisnießbrauch



- Erblasser überträgt zivilrechtliches Eigentum an der Sache auf Erben
- Erblasser gesteht Nicht-Erben ein Nießbrauch als Vermächtnis zu.
- Anzuwenden sind die Grundsätze zum Zuwendungsnießbrauch

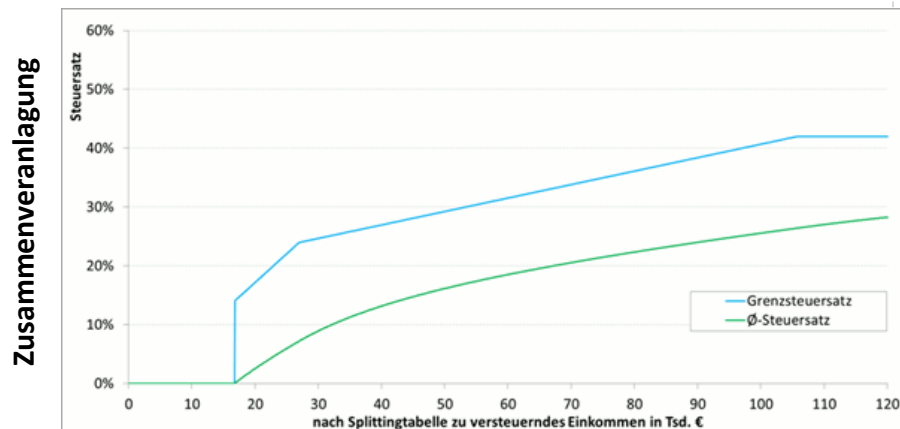
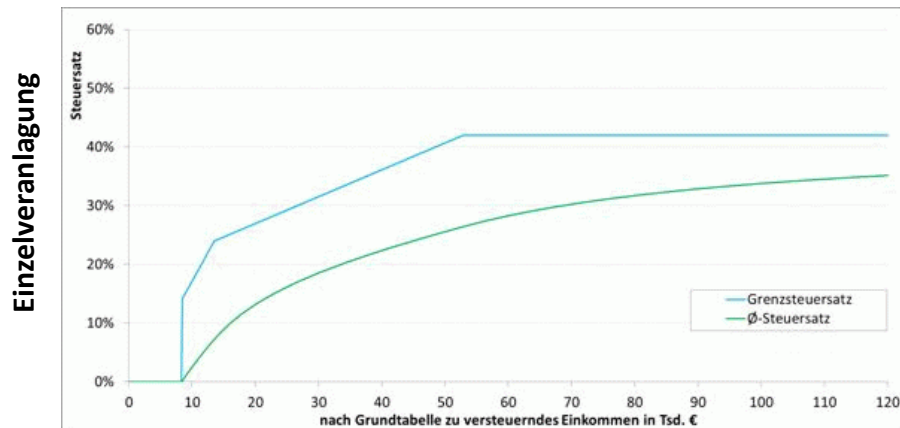
## Übertragung

- Nießbrauch ist persönliches Recht; es ist nicht übertragbar

## Ablöse

- Unentgeltlich bestellter Nießbrauch
  - Finanzverwaltung: private Vermögensebene
  - BFH: Je nach Einzelfall nachträgliche Anschaffungskosten des Eigentümers möglich
- Entgeltlich bestellter Nießbrauch
  - Eigentümer: negative Einkünfte

## Progressionsvorteil/Verlustnutzung

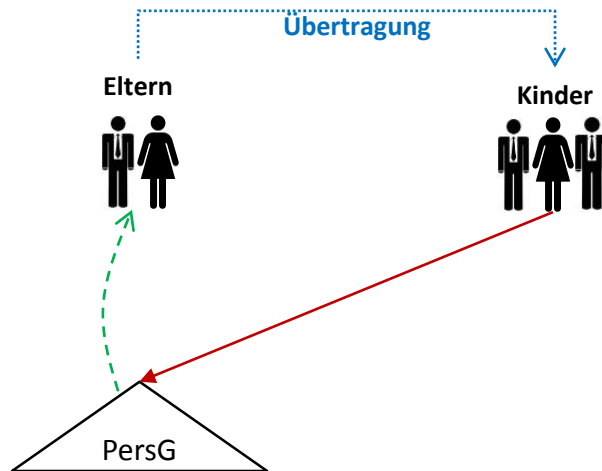


- Jedes Familienmitglied:
  - Freibetrag: EUR 8.354,00
  - Steuersatz: < 42 % bis z.v.E. von EUR 52.882,00
  - Ggf. Verlustvortrag
- Durch Zuwendungsnißbrauch kann eine Verlagerung der steuerpflichtigen Einkünfte bzw. von laufenden Verlusten erzielt werden

## **4. Ertragsteuerliche Gestaltung beim Vorbehaltsnießbrauch**

Nießbrauch als ertrag- und erbschaftsteuerliche Gestaltungsmöglichkeit

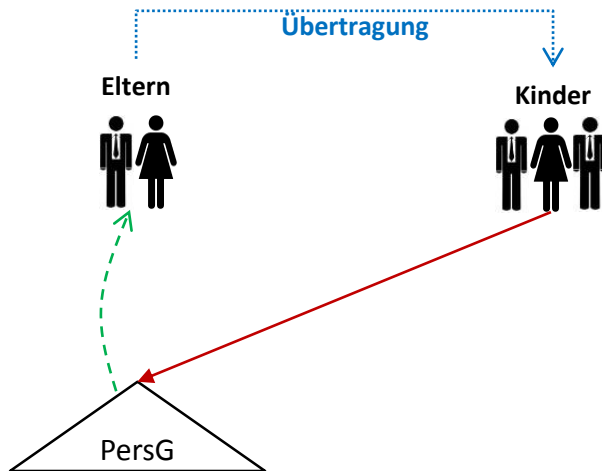
# Personengesellschaftsanteil



## Nießbraucher

- Voraussetzungen zur Zurechnung der Einkünfte nach §§ 15 oder 18 EStG aus der Mitunternehmerschaft:
  - Mitunternehmerinitiative
  - Mitunternehmerrisiko
- Steuerlich zuzurechnende Einkünfte nach herrschender Meinung: Entnahmefähiger Gewinnanteil
- Hierzu zählen auch Sonderbetriebs-einnahmen
- Keine Zurechnung eines Verlusts

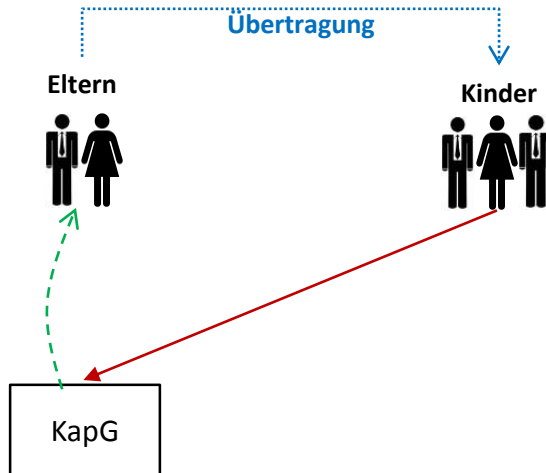
## Personengesellschaftsanteil



### Eigentümer

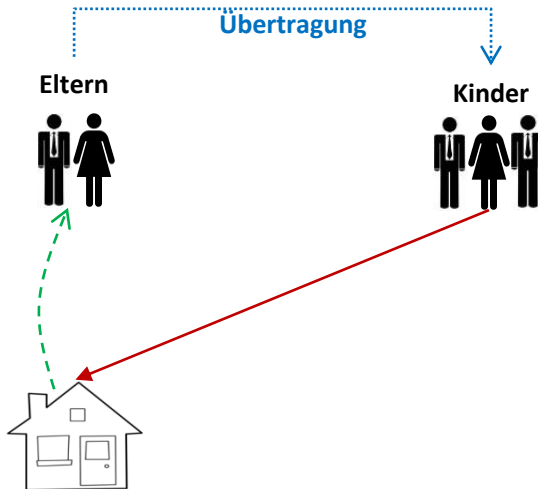
- Der Eigentümer wird i.d.R. Mitunternehmer
- Einkünfte:
  - Differenz zwischen steuerlichem Gewinn und entnahmefähigem Gewinn
  - Sonderbetriebseinnahmen

## Kapitalgesellschaftsanteil



- Einnahmen nach § 20 EStG erzielt der wirtschaftliche Eigentümer
- BFH/Finanzverwaltung (bisher):
  - zivilrechtlicher Eigentümer ist i.d.R. auch wirtschaftlicher Eigentümer
- BFH vom 24. Januar 2012:
  - Vorbehaltsnießbraucher kann wirtschaftlicher Eigentümer sein, wenn er Vermögens- und Verwaltungsrechte zurückbehalten hat

### Vermietungsobjekt



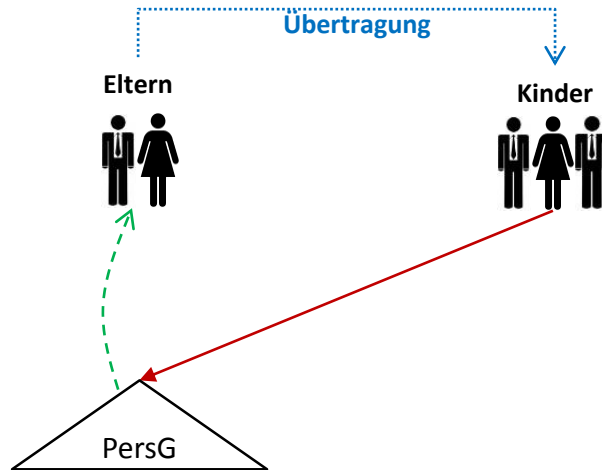
#### Nießbraucher

- Grundsätzlich Einkünftezurechnung zum Nießbraucher
- Abschreibung zulässig
- Lfd. Einkünfte stellen Werbungskosten dar

#### Eigentümer

- Mangels Einkünfte keine Abschreibung und keine laufenden Werbungskosten
- Nach Erlöschen des Nießbrauchs: Eigentümer steht vollständige Abschreibung zu

## Finanzielle Absicherung (Praxisproblem)



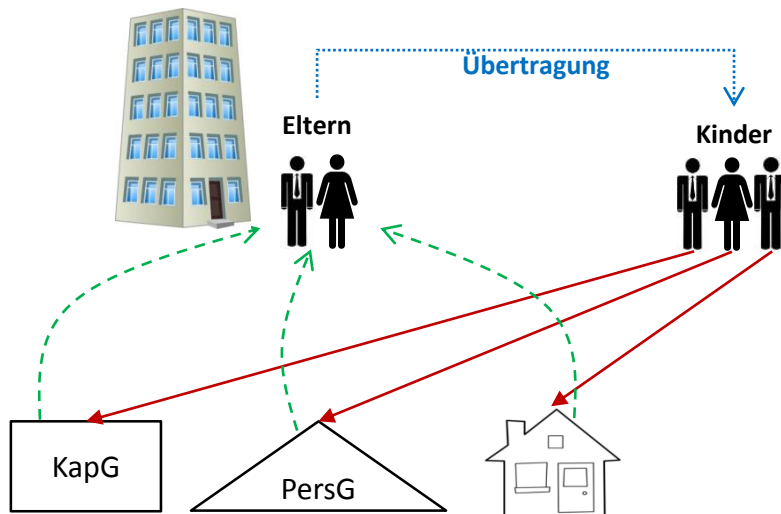
### Problem

- Übertragung der Unternehmensbeteiligung auf nächste Generation
- Problem: Finanzielle Absicherung des ehemaligen Unternehmers
- Rückübertragung?
  - Erbschaftsteuerliche Begünstigung für Mehrfachübertragungen nach § 27 ErbStG
  - Zuwendung von laufenden Erträgen als Gelegenheitsgeschenke, andernfalls Freibetrag lediglich TEUR 20

### Lösung

- Vorbehaltsnießbrauch

### Veräußerungsgewinn?



#### Grundsatz

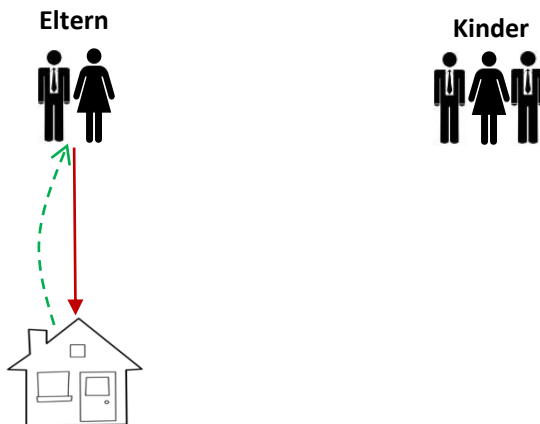
- Der Vorbehalt des Nießbrauchs stellt grundsätzlich keine Gegenleistung dar
- Folglich: Keine Veräußerung und kein Veräußerungsgewinn

(vgl. BFH-Urteil vom 28. Juli 1981, Az. VIII R 124/76; BFH-Urteil vom 10. April 1991, Az. XI R 7, 8/84; BFH-Urteil vom 24 April .1991, Az. XI R 5/83)

#### Risiken

- Zusätzliches fremdübliches Entgelt
- Sonderbetriebsvermögen
- Betriebsaufspaltung

### Ausgangssituation

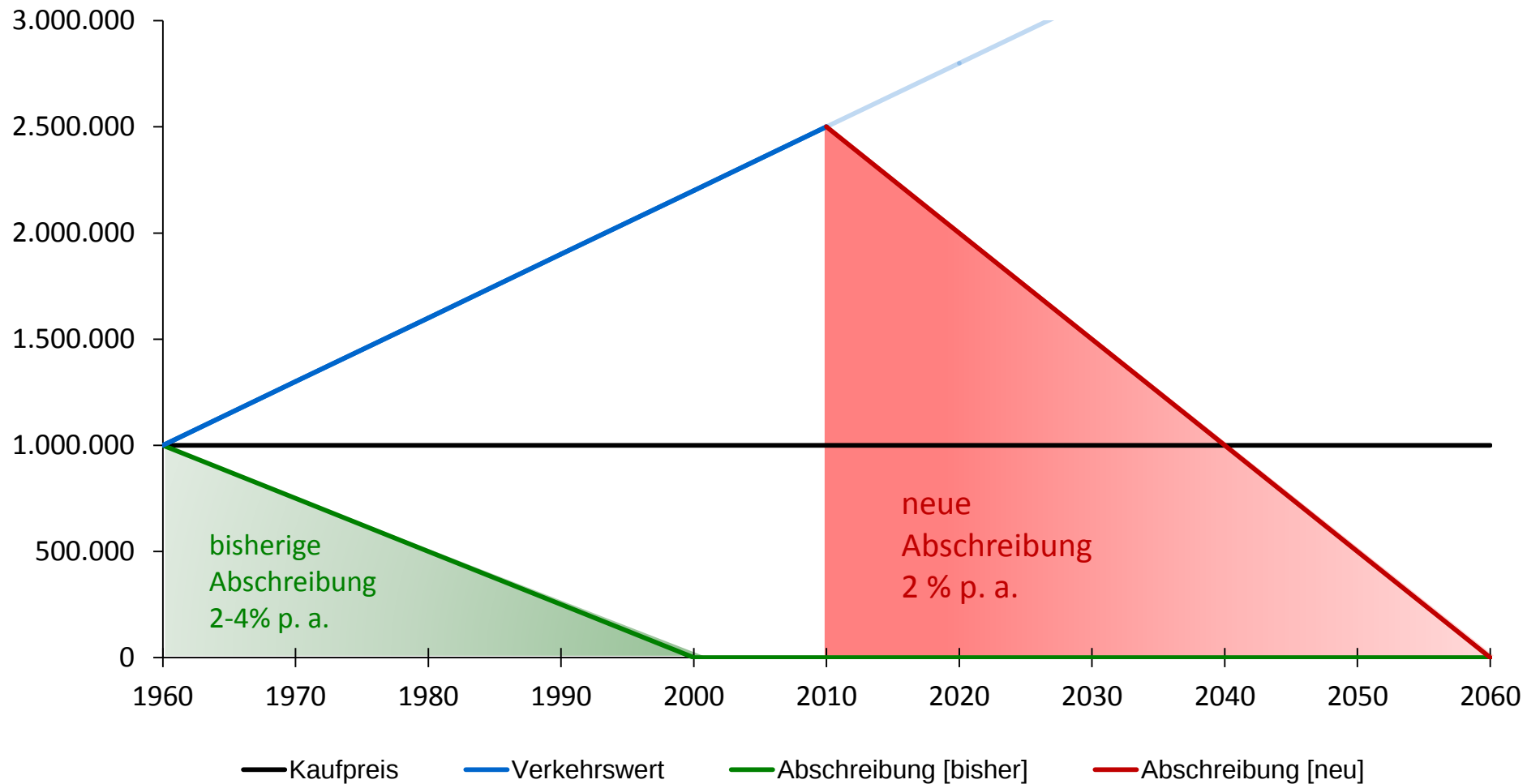


- Eigentümer hat Grundbesitz im Privatvermögen (kein Betriebsvermögen, keine Anteile i.S.d. § 17 EStG)
- Haltezeit > 10 Jahre (vgl. § 23 EStG)
- Geringe Abschreibungsbemessungsgrundlage
- Geringe Abschreibung
- Geringes verbleibendes Abschreibungsvolumen

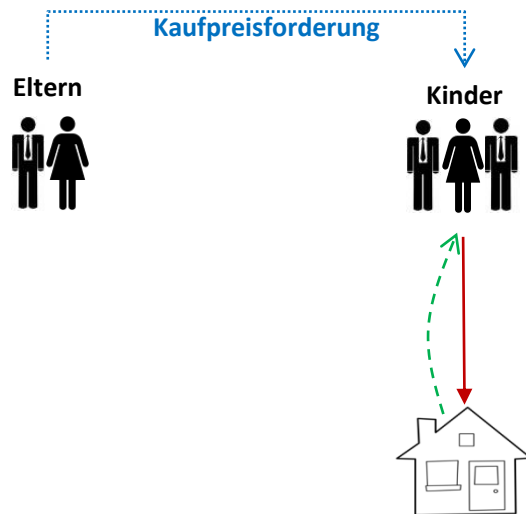
### Problem

Bei Übertragung unter Vorbehaltsnießbrauch würden Nießbraucher und späterer Eigentümer die bisherige Abschreibung fortführen.

### Ausgangssituation



# Veräußerung an natürliche Person



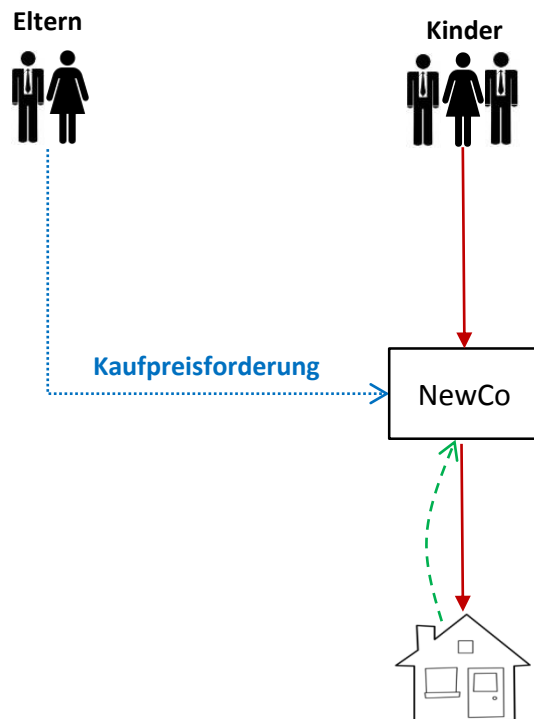
### Veräußerer

- Grundsätzlich keine Veräußerungsbesteuerung bei Haltezeit > 10 Jahre
- Ratierliche Bedienung der Kaufpreisforderung

### Erwerber

- Anschaffungsvorgang
- Hohe Abschreibungsbemessungsgrundlage
- Großes Abschreibungsvolumen

## Veräußerung an juristische Person



### Veräußerer

- Grundsätzlich keine Veräußerungsbesteuerung bei Haltezeit > 10 Jahre
- Ratierliche Bedienung der Kaufpreisforderung

### NewCo

- Körperschaftsteuer: 15 %
- Gewerbesteuer: 0 % (erweiterte Kürzung)
- Grunderwerbsteuer: Ja

|                         |           |
|-------------------------|-----------|
| Einnahmen               | 100       |
| Lfd. Kosten             | 0         |
| Abschreibung            | - 80      |
| <b>Stpfl. Gewinn</b>    | <b>20</b> |
| Steuer (15 %)           | 3         |
| <b>Netto-Liquidität</b> | <b>97</b> |

## Übertragung

- Nießbrauch ist persönliches Recht; es ist nicht übertragbar

## Ablöse

- Entgeltliche Ablöse des Vorbehaltsnießbrauchs gilt grds. als Veräußerung

# 5. Erbschaftsteuerliche Gestaltung

Nießbrauch als ertrag- und erbschaftsteuerliche  
Gestaltungsmöglichkeit

## Steuerpflicht

### Sachlicher Anwendungsbereich

- Erwerb von Todeswegen
- Schenkung

### Persönlicher Anwendungsbereich

- Unbeschränkte Erbschaftsteuerpflicht
  - Erblasser/Schenker oder Erbe/Beschenkter ist Inländer
- Beschränkte Erbschaftsteuerpflicht
  - Inlandsvermögen

## Bemessungsgrundlage (Kurzfassung)

Vermögensanfall nach Steuerwerten

- abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten
- weitere Befreiungen nach § 13 ErbStG

---

**= Bereicherung des Erwerbers**

- persönlicher Freibetrag § 16 ErbStG

---

**= steuerpflichtiger Erwerb**

## Bemessungsgrundlage

### Personen- und Kapitalgesellschaftsanteile

- Gemeine Wert gem. § 11 Abs. 2 BewG:
  1. Börsenkurs
  2. Verkäufe zwischen fremden Dritten in den vorangegangenen 12 Monaten
  3. Vereinfachte Ertragswertverfahren
  4. Mindestens: Substanzwert

### Immobilien

- Vergleichswertverfahren (§ 183 BewG)
- Ertragswertverfahren (§§ 184 bis 188 BewG)
- Substanzwertverfahren (§§ 189 bis 191 BewG)

## Freibeträge

- Ehegatten: EUR 500.000,00
- Kinder und Kinder verstorbener Kinder: EUR 400.000,00
- Enkelkinder: EUR 200.000,00
- Eltern bei Erwerb von Todeswegen: EUR 100.000,00
- Geschwister: EUR 20.000,00
- Neffen/Nichten: EUR 20.000,00

Achtung bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht:

Freibetrag nur EUR 2.000,00

## Steuerklassen

| Wert des steuerpflichtigen<br>Erwerbs (§ 10)<br>bis einschließlich<br>... Euro | Prozentsatz in der Steuerklasse |    |     |
|--------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------|----|-----|
|                                                                                | I                               | II | III |
| 75 000                                                                         | 7                               | 15 | 30  |
| 300 000                                                                        | 11                              | 20 | 30  |
| 600 000                                                                        | 15                              | 25 | 30  |
| 6 000 000                                                                      | 19                              | 30 | 30  |
| 13 000 000                                                                     | 23                              | 35 | 50  |
| 26 000 000                                                                     | 27                              | 40 | 50  |
| über 26 000 000                                                                | 30                              | 43 | 50  |

## Nießbrauch als Nachlassverbindlichkeit

- Der Kapitalwert des Vorbehaltsnießbrauchs stellt bei Schenkungen eine Nachlassverbindlichkeit dar und mindert somit die erbschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage.
- Ist das übertragene Vermögen zum Teil steuerfrei nach §§ 13 ff. ErbStG, so sind die Nachlassverbindlichkeiten auch nur anteilig abzugsfähig.

## Allgemeines

$$\text{Kapitalwert des Nießbrauchs} = \text{Jahreswert} \times \text{Multiplikator}$$

## Jahreswert des Nießbrauchs

### Personen- und Kapitalgesellschaftsanteile

- Voraussichtlicher entnahmefähiger/auszuschüttender Gewinn

### Immobilien

- Durchschnittliche Mieteinnahmen
- Bei Wohnrecht: Marktübliche Miete

Begrenzung nach § 16 BewG: Jahreswert höchstens Wert der Sache / 18,6

## Multiplikator

### Immerwährende Nutzungen und Leistungen

- Multiplikator: 18,6

### Unbestimmte Dauer

- Multiplikator: 9,3

### Auf Lebenszeit

- Lebenserwartung lt. Statistischem Bundesamt (vgl. Anlage 1)

## Multiplikator

### Vorzeitige Beendigung

- Grundsätzlich erfolgt keine Veränderung bei vorzeitiger Beendigung des Nießbrauchs
- Nur außergewöhnlich frühe Beendigung (z.B. durch sehr frühes Versterben des Berechtigten) führt zur Anpassung:

| Alter des Berechtigten | Tatsächliche Durchführung |
|------------------------|---------------------------|
| - 30 Jahre             | 10 Jahre                  |
| 31 - 50 Jahre          | 9 Jahre                   |
| 51 - 60 Jahre          | 8 Jahre                   |
| 61 - 65 Jahre          | 7 Jahre                   |
| 66 - 70 Jahre          | 6 Jahre                   |
| 71 - 75 Jahre          | 5 Jahre                   |
| 76 - 80 Jahre          | 4 Jahre                   |
| 81 - 85 Jahre          | 3 Jahre                   |
| 86 - 90 Jahre          | 2 Jahre                   |
| 91 Jahre - .....       | 1 Jahre                   |

## Erbschaftsteuerlich begünstigtes Vermögen

### §§ 13a, 13b ErbStG

- Land- und Forstwirtschaftliches Vermögen
- Betriebsvermögen und Mitunternehmeranteile
- Anteile an Kapitalgesellschaften > 25 Prozent

Regelverschonung: 85 Prozent  
zzgl. TEUR 150

Auf Antrag: 100 Prozent

### § 13c ErbStG

- Zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke

Befreiung: 10 Prozent

Der Vorbehalt des Nießbrauchs hat keinen Einfluss auf die Begünstigung

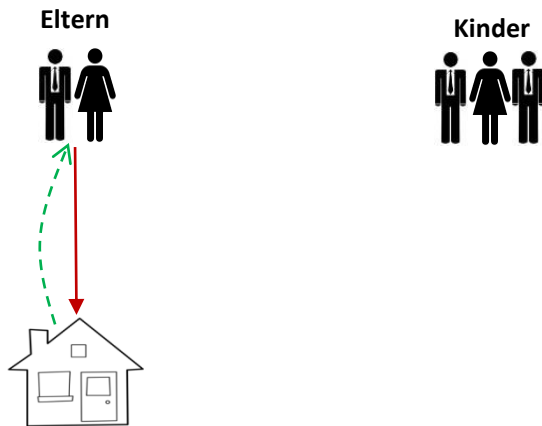
### Abzug Nießbrauch als Nachlassverbindlichkeit

- Ja, soweit steuerpflichtig

## 6. Weiterführende Fragen

Nießbrauch als ertrag- und erbschaftsteuerliche  
Gestaltungsmöglichkeit

## Häufige Befreiungsnormen

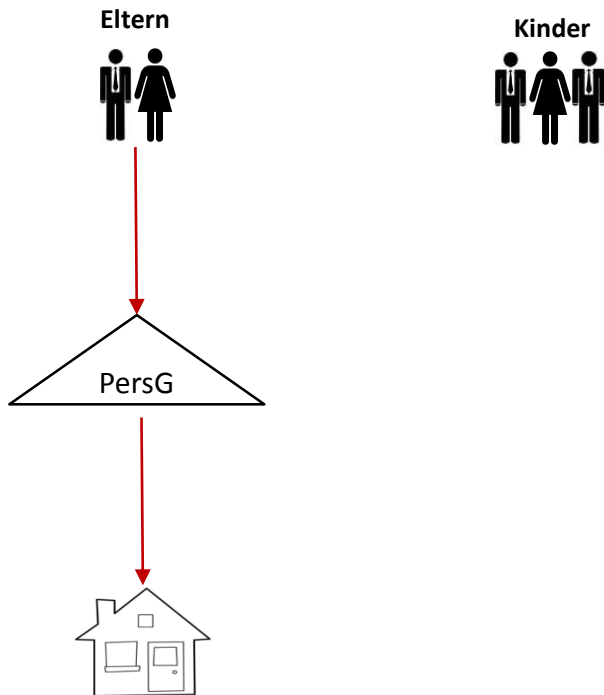


1. Grundstückserwerbe von Todeswegen (vgl. § 3 Nr. 2 GrEStG)
2. Grundstücksschenkungen (vgl. § 3 Nr. 2 GrEStG)
3. Grundstückserwerbe von Ehegatten (vgl. § 3 Nr. 4 GrEStG)
4. Grundstückserwerbe durch Verwandte gerader Linie (vgl. § 3 Nr. 6 GrEStG)

Beachte:

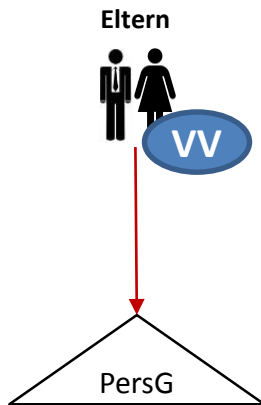
Der Nießbrauch ist eine Auflage i.S.d. § 3 Nr. 2 S. 2 GrEStG; Die Befreiung für Grundstücksschenkungen ist damit nur für den auflagenfreien Teil möglich.

## Häufige Befreiungsnormen



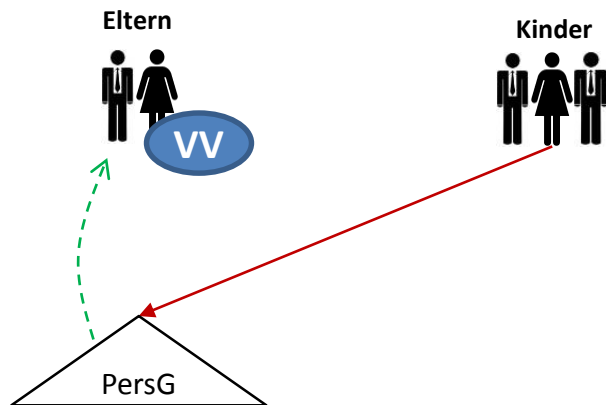
- Schenkungen von Grundbesitzgesellschaften nach Gesetzeswortlaut nicht begünstigt
- BFH: Befreiung nach § 3 Nr. 2 GrEStG ist auf Grundbesitzgesellschaft entsprechend anzuwenden

## Einkommensteuer



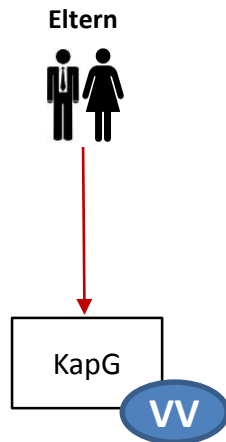
- Bei Einzelunternehmen und Mitunternehmerschaften entsteht ein etwaiger einkommensteuerlicher Verlustvortrag auf Ebene des (Mit-) Unternehmers
- Durch die Übertragung des Unternehmens gehen die nicht genutzten Verluste nicht auf den Beschenkten über

## Einkommensteuer (Gestaltung)



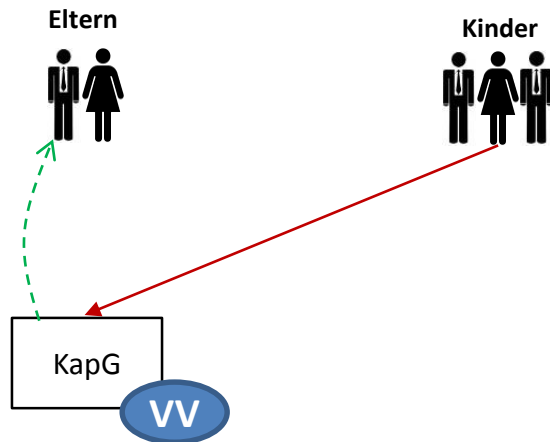
- Vorbehaltsnießbrauch oder Zuwendungsnießbrauch
- Zurechnung der Einkünfte zum Nießbraucher

## Körperschaftsteuer



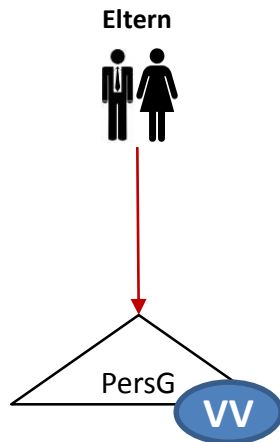
- Bei Kapitalgesellschaften entstehen gewerbe- und körperschaftsteuerliche Verlustvortrag auf Ebene der Gesellschaft
- Werden mehr als 25 Prozent der Anteile auf einen Erwerber übertragen, gehen die Verluste gem. § 8c KStG (anteilig) unter
- Schenkungen zwischen nahen Angehörigen lt. BMF kein § 8c-Fall
- Entscheidend ist Übergang des wirtschaftlichen Eigentums

## Körperschaftsteuer (Gestaltung)



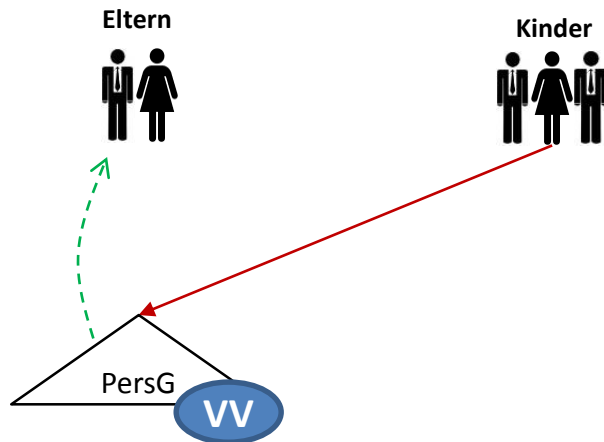
- Entscheidend ist Übergang des wirtschaftlichen Eigentums
- Durch Zurechnung zum bisherigen Eigentümer und nunmehr Vorbehaltsnießbraucher -> Vermeidung Übergang wirtschaftlichen Eigentums
- Vermeidung Verlustuntergang

## Gewerbesteuer



- Bei Mitunternehmerschaften entsteht ein etwaiger gewerbesteuerlicher Verlustvortrag auf Ebene der Gesellschaft
- Durch die Übertragung des Mitunternehmeranteils liegt ein Wechsel des Mitunternehmers vor
- (Mit-) Unternehmeridentität nicht gewahrt
- Anteiliger Verlust des gewerbesteuerlichen Verlustvortrages
- Entscheidend ist Übergang des wirtschaftlichen Eigentums

## Gewerbesteuer (Gestaltung)



- Entscheidend ist Übergang des wirtschaftlichen Eigentums
- Wirtschaftliche Zurechnung des Mitunternehmeranteils (ausschließlich) zum bisherigen Gesellschafter und neuen Nießbraucher
- Erhalt der Mitunternehmeridentität
- Kein Verlustuntergang

## **7. Schlussbetrachtung**

Nießbrauch als ertrag- und erbschaftsteuerliche  
Gestaltungsmöglichkeit

## Thesenförmige Zusammenfassung

1. Zurechnung von Vermögen und Einkünften zum wirtschaftlichen Eigentümer
2. Nießbrauch ermöglicht Verlagerung des wirtschaftlichen Eigentums und damit Verlagerung von Einkünften
3. Durch Nießbrauch werden Nicht-Eigentümer finanziell abgesichert
4. Vorbehaltsnießbrauch ist grds. keine Gegenleistung, damit keine Veräußerung
5. Bei privatem Grundbesitz: Veräußerung an natürliche oder juristische Person als Gestaltungsalternative prüfen
6. Bei Vorbehaltsnießbrauch stellt der Kapitalwert eine Nachlassverbindlichkeit dar
7. Grundbesitzübertragungen häufig Grunderwerbsteuerfrei
8. Grundsätzlich führt eine Übertragung zum Verlustuntergang
9. Durch geschickte Gestaltungen mit wirtschaftlichem Eigentum: Erhalt der Verlustvorträge und Nutzbarmachung von Verlustvorträgen möglich



## Christoph Juhn

LL.M. Unternehmensteuerrecht  
Steuerberater

### Beratungsschwerpunkte

- Steuerrechtliche Gestaltungsberatung
- Unternehmensbesteuerung (Kapital- und Personengesellschaften)
- Umwandlungen und Umstrukturierungen
- Unternehmenskäufe und -verkäufe (M&A)
- Internationales Steuerrecht
- Vermögens- und Unternehmensnachfolgen

### Kontakt

JUHN KLEBULA  
Kanzlei für Unternehmensteuerrecht  
Im Zollhafen 24, 50678 Köln

|          |                                |
|----------|--------------------------------|
| Telefon  | +49 221 999 832 - 12           |
| Telefax  | +49 221 999 832 - 20           |
| E-Mail   | Christoph.Juhn@Juhn-Klebula.de |
| Internet | www.Juhn-Klebula.de            |

## **Urheberrechte**

Inhalt, Zusammenstellung und Struktur dieser Präsentation sind urheberrechtlich geschützt. Die Vervielfältigung und Verbreitung von Informationen und Daten (Text, Bild, Grafik und Animationsdateien) sind ohne unsere vorherige schriftliche Zustimmung untersagt. Dies gilt auch für die auszugsweise Vervielfältigung und Verbreitung.

## **Gewährleistungsausschluss**

Bei der Erstellung dieser Präsentation ist die größtmögliche Sorgfalt verwendet worden, dennoch bleiben Änderungen, Irrtümer und Auslassungen vorbehalten. Eine individuelle zivil- und steuerrechtliche Beratung bezogen auf den Einzelfall kann durch die in dieser Präsentation abstrakte rechtliche Darstellung nicht ersetzt werden. Diese Präsentation gibt unsere Interpretation der Rechtsquellen unter Berücksichtigung veröffentlichter Rechtsprechung und Literatur wieder. Sie basiert auf dem Rechtsstand zum Zeitpunkt des Datums dieser Präsentation. Nachträgliche Änderungen der rechtlichen Rahmenbedingungen, der Auffassungen der Finanzverwaltungen oder der Rechtsprechung, auch mit rückwirkenden Auswirkungen, sind möglich. Es ist möglich, dass die Finanzverwaltung und die zuständigen Gerichte eine von unserer Auffassung abweichende Würdigung des Sachverhaltes vornehmen könnten. Eine Nachsorgepflicht, dass JUHN KLEBULA auf eventuell später eintretende rechtliche oder tatsächliche Veränderungen oder neue Erkenntnisse hinzuweisen hat, besteht nicht. Durch die Überlassung der Präsentation wird weder eine vertragliche Bindung noch eine sonstige Haftung gegenüber dem Empfänger oder Dritten begründet.