

Die Anforderung an den Arbeitnehmer bei der Vermietung von Immobilien innerhalb von Unternehmensgruppen für Zwecke der Einkommensteuer und der Erbschaftssteuer | SSTs 637/2026 und 640/2026



Der Oberste Gerichtshof hat innerhalb von nur zwei Tagen zwei Urteile veröffentlicht, die einen Wendepunkt in der Besteuerung von Familienunternehmen mit Holdingstruktur darstellen könnten. Das erste Urteil ist das STS 637/2026 (Urteil Nr. 167/2026 vom 17. Februar, Az. 1196/2024), das die Argumentation vollständig ausführt und die Rechtsprechung festlegt. Das zweite Urteil ist das STS 640/2026 (Urteil Nr. 186/2026 vom 19. Februar, Az. 1326/2024), das sich bei der Behandlung derselben Frage von Interesse für den Kassationsgerichtshof vollständig auf die Ausführungen in dem erstgenannten Urteil bezieht.

Seine Auswirkungen sind unmittelbar und sehr relevant für zwei Steuern von enormer vermögensrechtlicher Bedeutung: die Vermögenssteuer (Impuesto sobre el Patrimonio-IP) im Hinblick auf die Befreiung gemäß Artikel 4. 4.Ocho.Dos Vermögensteuergesetz (Ley del Impuesto sobre el Patrimonio-LIP) und die Erbschafts- und Schenkungssteuer (Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones-ISD) im Hinblick auf die 95-prozentige Ermäßigung bei Übertragungen von Familienunternehmen gemäß Artikel 20.6 LISD.

Die rechtliche Frage und die normative Kette

Die Kontroverse entstand, weil die Steuerbehörde der Ansicht war, dass das Unternehmen, das sich mit der Vermietung von ländlichen Grundstücken befasste, nicht der wirtschaftlichen Tätigkeit unterlag, da es die Voraussetzung, über einen Vollzeitbeschäftigten zu verfügen, nicht erfüllte, was zu einer Steuerfestsetzung in Höhe von 5.882,21 Euro führte.

Die betreffende Rechtsvorschrift ist die übliche: Artikel 20.6 LISD sieht eine Ermäßigung der Steuerbemessungsgrundlage um 95 % bei Übertragungen von Anteilen unter Lebenden vor, auf die die Befreiung gemäß Artikel 4.Ocho.Dos LIP Anwendung findet. Diese Vorschrift legt fest, dass zur Feststellung, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt, die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes (Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas-LIRPF) herangezogen werden, dessen Artikel 27.2 vorschreibt, dass die Vermietung von Immobilien nur dann als wirtschaftliche Tätigkeit gilt, wenn mindestens ein ausschließlich für die Verwaltung bestimmter Geschäftsraum und mindestens eine mit einem Arbeitsvertrag beschäftigte Vollzeitkraft vorhanden sind.

Die rechtliche Diskrepanz ergibt sich daraus, dass Artikel 5.1 des Körperschaftsteuergesetzes (Ley del Impuesto sobre Sociedades-LIS) festlegt, dass im Falle von Unternehmen, die gemäß Artikel 42 des Handelsgesetzbuches Teil derselben Unternehmensgruppe sind, der Begriff der wirtschaftlichen Tätigkeit unter Berücksichtigung aller Unternehmen dieser Gruppe zu bestimmen ist. Diese Gruppenregelung ist im LIRPF nicht ausdrücklich enthalten, und diese Lücke hatte die restriktive Haltung der Verwaltung und der Gerichte der ersten Instanz begünstigt, die die individuelle Erfüllung der Anforderung hinsichtlich des Mitarbeiters in jeder Vermietungsgesellschaft verlangt hatten.



Die Entscheidung des Obersten Gerichtshofs: Inhalt vor Form

Der Oberste Gerichtshof lehnt die formalistische Auslegung der Steuerverwaltung ab und vertritt eine teleologische und wirtschaftliche Sichtweise. Entscheidend ist die tatsächliche gemeinsame Verwaltung der Mittel und nicht die formale Inhaberschaft des Arbeitsvertrags.

Im Wesentlichen ist nicht entscheidend, ob die Gesellschaft, die vermietet einen Vollzeitbeschäftigten hat, sondern ob sie eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, die angesichts der Verflechtung mit den übrigen Lieferungen von Waren und Dienstleistungen der anderen Unternehmen der Unternehmensgruppe darauf schließen lässt, dass eine echte komplexe wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt. Entscheidend ist, dass die Tätigkeit der Vermietungsgesellschaft funktional in die wirtschaftliche Tätigkeit der Gruppe integriert ist, d. h. dass sie dieser Tätigkeit dient und nicht nur die personellen Mittel der Gruppe nutzt.

Die Rechtsprechung: positive und negative Abgrenzung

Die festgelegte Rechtsprechung besagt, dass, wenn die Vermietungsgesellschaft zu einer Gruppe von Unternehmen mit wirtschaftlicher Tätigkeit im Sinne von Artikel 42 des Handelsgesetzbuches und Artikel 5.1 LIS gehört und die Verwaltung des Vermietungsvertrags mit personellen und materiellen Mitteln der Gruppe erfolgt, auch wenn diese in anderen Unternehmen derselben Gruppe zentralisiert sind, die Voraussetzung des Vollzeitbeschäftigten gemäß Artikel 27.2 LIRPF als erfüllt anzusehen ist, sofern die wirtschaftliche und funktionale Realität der Gruppe es ermöglicht, festzustellen, dass auf Gruppenebene eine Einheit von Mitteln und Aktivitäten besteht und dass die Vermietungsgesellschaft funktional in diese Aktivität integriert ist.

Dieses Rechtsprechungskriterium gilt hingegen nicht, wenn nur eine formelle Zugehörigkeit zur Gruppe besteht, ohne dass eine funktionale und wirtschaftliche Verknüpfung und Integration der

Vermietungstätigkeit mit der übrigen Unternehmen der Gruppe gegeben ist; in diesem Fall müssen die Anforderungen des Artikels 27.2 LIRPF isoliert für die Vermietungsgesellschaft selbst nachgewiesen werden.

Eine entscheidende Nuance: Es reicht nicht aus, Teil einer Gruppe zu sein

Die vom Obersten Gerichtshof geforderte funktionale Integration ist wirtschaftlich substantiell: In den entschiedenen Fällen stellte die Vermietungsgesellschaft die ländlichen Grundstücke zur Verfügung, die die unverzichtbare physische Grundlage dafür bildeten, dass andere Unternehmen der Gruppe denselben Mietern Wasser, Saatgut und technische Dienstleistungen für den Anbau zur Verfügung stellen konnten. Die gemeinsame Tätigkeit bildete ein komplexes und integriertes Angebot.

Wenn die Vermietungstätigkeit ausschließlich von der Gesellschaft ausgeübt würde, wäre es durchaus sinnvoll, Artikel 27.2 LIRPF in seinen eigenen Bestimmungen anzuwenden, da durch die Forderung nach einer Mindestausstattung mit Mitteln versucht wird, die Ausweitung der Steuervorteile auf rein passive Tätigkeiten zu verhindern. Entscheidend ist die wirtschaftliche Natur der Wechselbeziehung zwischen den Unternehmen der Gruppe, nicht die bloße formale Zugehörigkeit zu dieser.

Abschließende Bewertung

Dies ist eine gute Nachricht für viele Familienunternehmen, da es die seit langem geforderte Rechtssicherheit bringt. Allerdings grenzen die Urteile die Konturen der geforderten funktionalen Integration nicht ganz genau ab, da sie offene Begriffe wie „wirtschaftlich-funktionale Einheit“ oder „Tätigkeit, die über die reine Vermietung hinausgeht“ verwenden, die von Fall zu Fall konkretisiert werden müssen. Die Beweislast liegt dabei beim Steuerzahler: In den untersuchten Fällen war es entscheidend, dass im Widerspruchsprotokoll der Betriebsprüfung festgehalten wurde, dass zwei Mitarbeiter der Gruppe direkt an den Immobilienvermietungsaktivitäten beteiligt waren.

Die Grenze zwischen einer Gruppe, die als komplexe wirtschaftliche Einheit agiert, und einer Gruppe, die lediglich eine formale Struktur teilt, wird voraussichtlich das neue Streitfeld bei Prüf- und Kontrollverfahren sein. Daher wird die Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs nur dann Anwendung finden, wenn der Steuerzahler diese komplexe wirtschaftliche Einheit nachweisen kann, mit entsprechenden Auswirkungen sowohl auf die Einkommensteuer als auch auf die Erbschaftssteuer.

Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:

German Desk | Andersen
germandesk@es.andersen.com

