

BEGÜNSTIGTE SCHENKUNG VON SONDERBETRIEBSVERMÖGEN

SCHENKUNG VON ANTEILEN AN EINER PERSONENGESELLSCHAFT NEBST SONDERBETRIEBSVERMÖGEN UNTER INANSPRUCHNAHME DER ERBSCHAFTSTEUERLICHEN BEGÜNSTIGUNG FÜR BETRIEBSVERMÖGEN
VON ANDREA SEEMANN, STEUERBERATERIN

BUNDESFINANZHOF (BFH), URTEIL VOM 17. JUNI 2020 – II R 38/17

Bei der Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens kann die Begünstigung nach §§ 13a, 13b ErbStG a.F. nur gewährt werden, wenn die Wirtschaftsgüter gleichzeitig mit dem Anteil an der Personengesellschaft übertragen werden.

Übersicht

- I. Problemstellung
- II. Sachverhalt
- III. Entscheidungsgründe
- IV. Praktische Bedeutung

I. Problemstellung

Vermögen eines Gesellschafters einer Personengesellschaft, welches dieser der Personengesellschaft überlässt (z.B. die Vermietung einer Betriebsimmobilie), stellt steuerliches Sonderbetriebsvermögen dar. Dieses steuerliche Sonderbetriebsvermögen wird bei der Übertragung eines Anteils an einer Personengesellschaft von der Begünstigung für Betriebsvermögen nach §§ 13a, 13b ErbStG miterfasst. Im besten Fall kann eine schenkung- oder erbschaftsteuerfreie Schenkung erfolgen. Dies gilt allerdings nur, wenn das sogenannte Sonderbetriebsvermögen gemeinsam mit einem Anteil an der Personengesellschaft übertragen wird. Wird isoliert nur das Sonderbetriebsvermögen übertragen, greift die schenkungsteuerliche Begünstigung für Betriebsvermögen hingegen nicht. Der Bundesfinanzhof hatte nun zu entscheiden, ob diese Begünstigung auch dann gilt, wenn die Übertragung des Gesellschaftsanteils und des Sonderbetriebsvermögens in einem einheitlichen Vertrag geregelt, schenkungsteuerlich aber zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgt.

II. Sachverhalt

Der Kläger (Beschenkter) erhielt von seinem Vater (Schenker) 100% der Anteile an einer Kommanditgesellschaft sowie das vom Vater im Sonderbetriebsvermögen gehaltene, an die Gesellschaft überlassene Grundstück. Der Übertragungsvorgang wurde einheitlich in einem notariellen Schenkungsvertrag geregelt. Die Übertragung und Abtretung der Beteiligung an der Kommanditgesellschaft erfolgten unter

der aufschiebenden Bedingung der Eintragung des Klägers als Kommanditist im Handelsregister. Der Vertrag wurde am 30. Dezember 2013 beurkundet. Als Übertragungsstichtag wurde der 1. Januar 2014 (auch für die Immobilie) vertraglich definiert. Bis zur Eintragung des Beschenkten als Kommanditist im Handelsregister wurde die Gesellschaftsbeteiligung vom Schenker treuhänderisch für den Kläger gehalten. Die Eintragung der Sonderrechtsnachfolge im Handelsregister erfolgte am 14. Januar 2014. Im Rahmen des Schenkungsvertrags wurden die Auflassung und der Antrag auf Eintragung der Rechtsänderung im Grundbuch erklärt. Das Finanzamt gewährte die Begünstigung für Betriebsvermögen für die Übertragung des Kommanditanteils mit Schenkungszeitpunkt 14. Januar 2014. Für die Schenkung der Immobilie wurde auf den Zeitpunkt des Abschlusses des Schenkungsvertrags (30. Dezember 2013) veranlagt und Schenkungsteuer ohne Berücksichtigung der Begünstigung für Betriebsvermögen festgesetzt. Die Auffassung des Finanzamts wurde vom Finanzgericht bestätigt.

III. Entscheidungsgründe

Die Revision hatte keinen Erfolg. Eine Grundstücksschenkung wird nicht erst mit der Eintragung des Beschenkten im Grundbuch, sondern bereits zu dem Zeitpunkt ausgeführt, in dem die Auflassung beurkundet worden ist, der Schenker die Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch bewilligt hat und der Beschenkte nach den getroffenen Vereinbarungen von der Eintragungsbewilligung Gebrauch machen darf. Die Grundstücksschenkung wurde hier also schon am 30. Dezember 2013 ausgeführt. Eine Begünstigung für Betriebsvermögen nach §§ 13a, 13b ErbStG für die Übertragung des Grundstücks könne mangels zeitgleicher Übertragung mit dem Kommanditanteil nicht gewährt werden. Zwar genüge es, wenn der Erwerber aufgrund des Erwerbs nach ertragsteuerlichen Grundsätzen Mitunternehmer wird. Aber auch daran fehle es bei einer isolierten Übertragung von Sonderbetriebsvermögen. Da die Grundstücksschenkung schon am 30. Dezember 2013 ausgeführt wurde,

könne es nach Ansicht des BFH auch dahinstehen, ob das vereinbarte Treuhandverhältnis mit Wirkung zum 1. Januar 2014 zu einer solchen Mitunternehmerstellung geführt hat. Dann jedenfalls bestand diese Mitunternehmerstellung am 30. Dezember 2013 noch nicht.

IV. Praktische Bedeutung

Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zeigt erneut eine formale Betrachtungsweise und reiht sich ein in die zuletzt getroffenen Entscheidungen, u.a. auch zur Begründung von jungem Verwaltungsvermögen durch Aktivtausch und Verschmelzung.¹

Bei Übertragung von Kommanditanteilen und Immobilien im Sonderbetriebsvermögen muss der schenkungsteuerliche Zeitpunkt der Übertragung sehr genau geprüft werden. Fallen die Zeitpunkte der Übertragung auseinander (trotz einheitlichem Übertragungsvertrag), droht für die Immobilie die Begünstigung für Betriebsvermögen versagt zu werden. Dabei gilt, dass der Schenkungszeitpunkt für die Übertragung der Immobilie nicht durch eine Bedingung gesteuert werden kann, denn die Auflassung ist bedingungsfeindlich. Bei erstmaliger Beteiligung eines Kommanditisten ist aber die Übertragung der Kommanditbeteiligung unter aufschiebender Bedingung für die Vermeidung von Haftungsrisiken

sehr bedeutsam. Will man trotzdem Haftungsrisiken vermeiden, wird nur eine Umweggestaltung in Betracht kommen. Der Beschenkte könnte beispielsweise durch die Übertragung eines kleinen Kommanditanteils (ggf. auch nur als Treuhänder) Kommanditist werden. In diesem Fall kann man grundsätzlich auf die aufschiebende Bedingung der Handelsregistereintragung zur Vermeidung von Haftungsrisiken verzichten. ♦



Andrea Seemann ist Steuerberaterin und Partnerin bei Hennerkes, Kirchdörfer & Lorz.

KEYWORDS

Sonderbetriebsvermögen • Betriebsvermögen • Übertragung • Schenkung • Kommanditist • Kommanditgesellschaft • Erbschaftsteuer

¹ Vgl. BFH, Urteil vom 22.1.2020, II R 41/18, Maternaer, FuS, 2020 (5), S. 182.

ANZEIGE

Plattform

Unternehmeredition

Finanzierung – Nachfolge – Vermögen

www.unternehmeredition.de

- (E-)Magazin
- Online
- Events
- Netzwerk

Jahresabo:
48 EUR
(inkl. MwSt.)

by

GoingPublicMedia

Enabling Corporate Finance. Securing Wealth. Connecting People.