

## **BFH: Keine teleologische Reduktion des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG bei Überentnahmen zur Tilgung der Schenkungsteuer**

### **Sachverhalt**

Die Klägerin ist die Tochter des A, welcher ihr durch Schenkungsvertrag in 1998 einen Anteil in Höhe von 10,5% seines Kommanditanteils an der B-GmbH & Co.KG übertrug. Das Finanzamt setzte aufgrund der Schenkung gegen die Klägerin Schenkungsteuer fest, wobei die Steuervergünstigungen (Freibetrag und verminderter Wertansatz des verbleibenden anzusetzenden Vermögens) gem. § 13a Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 ErbStG (in der Fassung bis zum 31.12.2008, a.F.) gewährt wurden. Die Schenkungsteuer wurde unmittelbar vom Geschäftskonto der B-GmbH gezahlt. Nach Ablauf der fünfjährigen Behaltensfrist gemäß § 13a Abs. 5 ErbStG a.F. forderte das Finanzamt die Klägerin auf, mitzuteilen, ob schädliche Verfügungen im Sinne der vorgenannten Vorschrift erfolgt seien. Daraufhin teilte die Klägerin mit, dass innerhalb der genannten Frist Überentnahmen aus dem begünstigt erworbenen Vermögen getätigt worden seien, welche allerdings alleine aus den Schenkungsteuerzahlungen resultieren würden. Ohne Berücksichtigung der gezahlten Schenkungsteuer werde der Tatbestand des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG aber nicht erfüllt, weshalb eine schädliche Verwendung des begünstigten Vermögens zu verneinen sei. Das Finanzamt ging hingegen von einem Verstoß gegen § 13a Abs. 5 ErbStG a.F. aus und änderte die Steuerfestsetzung dahingehend, dass es unter Berücksichtigung von Überentnahmen die Schenkungsteuer auf einen höheren Betrag festsetzte.

### **Entscheidung**

Nach § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG a.F. fallen der Freibetrag nach Abs. 1 a.F. und der verminderte Wertansatz nach Abs. 2 a.F. mit Wirkung für die Vergangenheit weg, soweit der Erwerber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb als Gesellschafter einer Gesellschaft Entnahmen tätigt, die die Summe seiner Einlagen und der ihm zuzurechnenden Gewinne seit dem Erwerb um mehr als 52.000 Euro (Streitfall: 100.000 DM) übersteigen. Die Regelung stellt nicht auf die Gründe ab, die zu einer Entnahme führen; vielmehr soll jede Entnahme grundsätzlich befreiungsschädlich sein. Danach stellt die unmittelbar vom Geschäftskonto der B-GmbH erfolgte Zahlung der gegen die Klägerin festgesetzten Schenkungsteuer eine innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb vorgenommene Entnahme der Klägerin dar. Diese überstieg die Summe ihrer Einlagen und der ihr zuzurechnenden Gewinnanteile seit dem Erwerb um mehr als 100.000 DM.

Der Anwendungsbereich des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG a.F. kann für den Fall einer Überentnahme zur Tilgung der für den Erwerb festgesetzten Schenkungsteuer weder mit Blick auf den Sinn und Zweck der Vorschrift noch unter dem Gesichtspunkt einer verfassungskonformen Auslegung eingeschränkt werden. Denn der Vorschrift liegt die Vorstellung zugrunde, dass einmal in das Betriebsvermögen gelangtes begünstigtes Vermögen über den Umfang von Einlagen und Gewinnen hinaus nur bis zur Freigrenze in Höhe von 52.000 Euro (100.000 DM) unschädlich wieder entnommen werden darf. Die Vorschrift erfasst damit zwar auch Fälle, in denen zunächst begünstigtes Vermögen durch Verlagerung in das Betriebsvermögen geschaffen und dieses dann alsbald nach dem Übertragungsvorgang und der Gewährung der in § 13a Abs. 1 und 2 ErbStG a.F. geregelten Vergünstigungen wieder entnommen wird. Allerdings beschränkt sich die Norm nicht auf derartige Missbrauchsfälle. Vielmehr kommt es nach der Gesetzesformulierung alleine darauf an, ob das Betriebsvermögen nachträglich über das vom Gesetz als zulässig angesehene Maß hinaus geschmälert wird und damit dem Unternehmen nicht mehr zur Verfügung steht.

Eine Einschränkung des Anwendungsbereichs des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG a.F. ergibt sich auch nicht aus dem von § 13a ErbStG a.F. verfolgten Entlastungsziel. Danach ist der Gesetzgeber verpflichtet, bei der Erbschaftsteuer für Betriebsvermögen die durch Gemeinwohlverpflichtungen verminderte finanzielle Leistungsfähigkeit der Betriebe zu berücksichtigen und die Belastung so zu bemessen, dass die Fortführung des Betriebes

steuerlich nicht gefährdet wird. Dieser Zweck hindert indes nicht, das begünstigte Betriebsvermögen schmälernde Entnahmen generell als begünstigungsschädlich anzusehen, soweit sie den Freibetrag bzw. die Summe der Gewinne und Einlagen übersteigen. In der nicht auf die Motive des Erwerbers abstellenden Ausgestaltung des § 13a Abs. 5 Nr. 3 ErbStG a.F. ist nach Auffassung des BFH auch keine verfassungsrechtlich unzulässige Typisierung zu sehen. Denn der Gesetzgeber kann eine Gleichheit im Typus herstellen, die den Sachverhalt nur vergrößert erfasst oder steuerliche Belastungstatbestände pauschalierend regelt. Dies hat erst dort seine Grenzen, wo rechtserheblich unterschiedliche Falltypen gleich behandelt werden. Eine solche Konstellation lag im Streitfall jedoch nicht vor.

#### **Vorinstanz**

[Finanzgericht Münster](#), Urteil vom 21.08.2008, Az. 3 K 4920/06 Erb, EFG 2009, S. 278.

#### **Fundstelle**

BFH-Urteil vom 11.11.2009, Az. [II R 63/08](#).

---

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.