Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/erbschaftsteuer/bfh-verhaeltnis-verdeckte-einlage-zur-schenkungsteuer.html

24.03.2016

Erbschaftsteuer

BFH: Verhältnis verdeckte Einlage zur Schenkungsteuer

Die Veräußerung einer wesentlichen GmbH-Beteiligung, zu einem deutlich unter dem gemeinen Wert liegenden Kaufpreis an die GmbH, stellt, wenn es sich dabei um eine verdeckte Einlage des Anteils in das Vermögen der GmbH handelt, weder eine freigebige Zuwendung des Veräußerers an die GmbH noch ein Fall des § 7 Abs. 7 S. 1 ErbStG (entgegen Finanzverwaltung) dar.

Sachverhalt
Die Klägerin ist eine von den Eheleuten C und A gegründete GmbH. Im Jahr 2004 übertrug A ihren Geschäftsanteil (wesentliche Beteiligung i.S.v. § 17 EStG) zu einem erheblich unter dem gemeinen Wert liegenden Preis auf die Klägerin. Das Finanzamt setzte gegenüber der Klägerin Schenkungsteuer fest. Das FG gab der Klage gegen den Schenkungsteuerbescheid mit der Begründung statt, die Übertragung des Geschäftsanteils auf die Klägerin sei nicht freigebig erfolgt, da sie dem Zweck der Gesellschaft und somit einem Gemeinschaftszweck gedient habe.

Entscheidung
Das FG habe zu Recht angenommen, dass die Übertragung des Geschäftsanteils der A auf die Klägerin nicht der Schenkungsteuer unterliegt. Dies könne jedoch nicht damit begründet werden, dass die strittige Veräußerung einem Gemeinschaftszweck gedient habe. Da A aus der Gesellschaft ausgeschieden ist, handele es sich um die Förderung eines fremden Gesellschaftszwecks, der die Anwendbarkeit des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG nicht ausschließe.

Jedoch stehe dem Vorliegen einer gemischten freigebigen Zuwendung i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG entgegen, dass es sich bei der erheblich unter dem gemeinen Wert erfolgten Veräußerung des Geschäftsanteils der A an die Klägerin um eine verdeckte Einlage des Anteils in diese i.S. des § 17 Abs. 1 Satz 2 EStG handele. Ein Erwerb einer Kapitalgesellschaft durch verdeckte Einlage könne nicht zugleich als Erwerb durch freigebige Zuwendung gewertet werden.

Die Finanzverwaltung sei ebenfalls der Auffassung, dass bei einem Sachverhalt wie dem hier vorliegenden keine gemischte freigebige Zuwendung i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG gegeben sei. Sie halte vielmehr in einem solchen Fall im Verhältnis zur GmbH den § 7 Abs. 7 S.1 ErbStG für anwendbar (H 18 Nr. 7 ErbStH 2003; Ländererlasse vom 14.03.2012, Abschn. 2.4.1).

Dies sieht der BFH anders und schließt eine Anwendung von § 7 Abs. 7 S. 1 ErbStG aus. Nach dieser Vorschrift gelte auch der auf dem Ausscheiden eines Gesellschafters beruhende Übergang des Anteils oder des Teils eines Anteils eines Gesellschafter einer Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft auf die anderen Gesellschafter oder die Gesellschaft, soweit der Wert, der sich für seinen Anteil zur Zeit seines Ausscheidens nach § 12 ErbStG ergäbe, den Abfindungsanspruch übersteigt, als Schenkung.

§ 7 Abs. 7 ErbStG war in seiner früheren Fassung, nach der als Schenkung u.a. der auf einem Gesellschaftsvertrag beruhende Übergang des Anteils oder des Teils eines Anteils eines Gesellschafters bei dessen Ausscheiden auf die anderen Gesellschafter galt, soweit der Wert, der sich für seinen Anteil zur Zeit seines Ausscheidens nach § 12 ErbStG ergab, den Abfindungsanspruch überstieg, nach der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 01.07.1992) auf die Veräußerung eines Gesellschaftsanteils unter Lebenden, also einen derivativen Erwerb nicht anwendbar. An dieser Beurteilung hat sich durch die Neufassung des § 7 Abs. 7 S. 1 ErbStG durch das StEntlG 1999/2000/2002 nichts geändert. Die Neufassung enthält zwar nicht mehr die Worte "auf einem Gesellschaftsvertrag beruhende". Sie verwendet aber nach wie vor die Begriffe "Ausscheiden eines Gesellschafters" und "Abfindungsanspruch". Diese Begriffe werden üblicherweise nicht für die rechtsgeschäftliche Übertragung eines Gesellschaftsanteils und einen dafür zu entrichtenden Kaufpreis verwendet.

Betroffene Norm
§ 7 Abs. 1 ErbStG, § 7 Abs. 7 ErbStG, § 17 EStG

Streitjahr 2004

Vorinstanz
FG Köln, Urteil vom 14.05.2014, 9 K 879/12

Fundstelle
BFH, Urteil vom 20.01.2016, II R 40/14, BStBl II 2018 Seite 284

Weitere Fundstellen
Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 14.03.2012, Abschn. 2.4.1, BStBl I 2012, S. 331
BFH, Urteil vom 01.07.1992, II R 70/88, BStBl II 1992, S. 921

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.