Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/erbschaftsteuer/bfh-wegfall-der-erbschaftsteuerlichen-beguenstigung-des-betriebsvermoegens-.html

25.04.2014

Erbschaftsteuer

BFH: Wegfall der erbschaftsteuerlichen Begünstigung des Betriebsvermögens

Der Wegfall der Steuerbegünstigung des Betriebsvermögens gem. § 13a Abs. 5 Nr. 1 S. 1 ErbStG tritt unabhängig davon ein, warum es veräußert wurde, und ob dies freiwillig geschah. Die Steuerbegünstigungen können aber nur insoweit wegfallen, wie der Steuerpflichtige nach der Veräußerung nicht mehr in Höhe des begünstigt erworbenen Gesellschaftsanteils beteiligt ist. Es wird zu seinen Gunsten unterstellt, dass bereits vorher gehaltene Anteile zuerst veräußert wurden.

Sachverhalt
Die Klägerin erbte Kommanditanteile an zwei Kommanditgesellschaften, an denen sie bereits vorher beteiligt war. Zur Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen trat sie einen Teil der (erhaltenen) Kommanditanteile an ihre Kinder ab.

Das Finanzamt sah die Übertragungen der Kommanditanteile zum Teil als gem. § 13a Abs. 5 Nr. 1 S. 1 ErbStG schädlich für die Anwendung der Steuerbegünstigung nach § 13a Abs. 2 ErbStG an. Da nicht erkennbar sei, ob die Klägerin ihre schon vor dem Tod gehaltenen Anteile oder die aufgrund des Erbfalls hinzugewonnenen Anteile übertragen habe, sei zur Ermittlung des steuerschädlich veräußerten Betriebsvermögens eine Verhältnisrechnung anzustellen.

Einspruch und Klage, mit der die Klägerin außerdem die Berücksichtigung von nicht in der Steuerbilanz geltend gemachten Rückstellungen und Verbindlichkeiten für die Bewertung der Anteile anstrebte, blieben ohne Erfolg.

Entscheidung
Das FG habe das gemäß § 13a Abs. 5 Nr. 1 ErbStG nicht begünstigte Betriebsvermögen unzutreffend berechnet und zu Unrecht – allein wegen der Nichtgeltendmachung in der Steuerbilanz – die nicht bilanzierten Verbindlichkeiten und Rückstellungen bei der Bewertung der Anteile abgelehnt.

Es sei für den Wegfall der Steuerbegünstigung gem. § 13a Abs. 5 Nr. 1 S. 1 ErbStG unerheblich, aus welchen Gründen das begünstigt erworbene Betriebsvermögen veräußert wurde und ob die Veräußerung freiwillig oder unfreiwillig erfolgt sei. Eine teleologische Reduktion von § 13a Abs. 5 Nr. 1 S. 1 ErbStG auf Fälle freiwilliger Veräußerungen scheide aus.

Das FG sei zwar zutreffend vom anteiligen Wegfall der Begünstigung durch die Veräußerung ausgegangen. Allerdings habe es den Anteil des steuerschädlich veräußerten Vermögens zu Unrecht durch eine Verhältnisrechnung berechnet. Es sei zu Gunsten des Steuerpflichtigen – dem Zweck des § 13a Abs. 5 Nr. 1 S. 1 ErbStG (Nachbesteuerung nur des begünstigt erworbenen Vermögens) folgend – zu unterstellen, dass bereits vor dem begünstigten Erwerb gehaltene Anteile zuerst veräußert würden.

Das FG habe ferner bei der Bewertung des Betriebsvermögens zu Unrecht die Berücksichtigung der in der Steuerbilanz nicht angesetzten Verbindlichkeiten und Rückstellungen bereits deshalb ausgeschlossen, weil diese in der Steuerbilanz nicht enthalten waren. Für die Bestands- und Wertermittlung des Betriebsvermögens seien für Zwecke der Festsetzung von Erbschaftsteuer die Steuerbilanzwerte maßgebend, die unter Zugrundelegung der ertragsteuerrechtlichen Bilanzierungs- und Gewinnermittlungsvorschriften zutreffend sind bzw. richtigerweise anzusetzen gewesen wären.
Das FG habe die entsprechenden Feststellungen, ob die Verbindlichkeiten und Rückstellungen dem Grunde und der Höhe nach hätten gebildet werden können oder müssen, nachzuholen.

Betroffene Norm
§ 13a Abs. 5 Nr. 1 S. 1 ErbStG
Streitjahr 2004

Anmerkung
Die Frage, ob zur Bestimmung des veräußerten Teil der Anteile eine Verhältnisrechnung vorzunehmen ist oder – wie der BFH entschieden hat – davon auszugehen ist, dass bereits vor dem Erwerb der (begünstigten) Anteile gehaltene Anteile zuerst veräußert werden, sollte für Erwerbsvorgänge, für die die Steuer nach dem 02.11.2011 entstanden ist, nicht mehr streitig sein, da die Finanzverwaltung in R E 13a.6 Abs. 1 S. 4 ErbSt-Richtlinie 2011 die Auffassung des vorliegenden Urteils teilt.

Vorinstanz
Finanzgericht Münster, Urteil vom 10.05.2012, 3 K 667/10 Erb, EFG 2012, S. 2146

Fundstelle
BFH, Urteil vom 26.02.2014, II R 36/12

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.