

Niedersächsisches FG: Die Übertragung von treuhänderisch gehaltenen Kommanditanteilen fällt unter die Betriebsvermögensbegünstigung des § 13a ErbStG a.F.

Sachverhalt

Die Kläger sind ausweislich des Testaments aus dem Jahre 1996 „je zur Hälfte“ Erben ihres im Jahre 2007 verstorbenen Vaters. Zum Nachlass gehörten Anteile an vier Schiffsbeteiligungen in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft. Der Kommanditanteil betrug je Gesellschaft EUR 50.000. Jeweils 10% der Beteiligungen des Erblassers, also viermal EUR 5.000, waren als Haftsumme des Erblassers in das Handelsregister eingetragen. Im Übrigen erfolgten die Beteiligungen an den Gesellschaften auf Grundlage eines Treuhand- und Verwaltungsvertrages mit der T GmbH als Treuhänderin. Die Ausgestaltung des Treuhand- sowie des Gesellschaftsvertrages entsprach den gängigen Standards.

Im Rahmen ihrer Erbschaftsteuererklärung beantragten die Kläger die Gewährung der Begünstigung für übertragenes Betriebsvermögen nach § 13a ErbStG nicht nur für die Beteiligungen, soweit sie im Handelsregister eingetragen waren, sondern auch für den Teil der Beteiligungen, der nicht im Handelsregister eingetragen war.

Das beklagte Finanzamt berücksichtigte nur die im Handelsregister eingetragenen 10 % der Beteiligungen als begünstigtes Vermögen im Sinne des § 13a ErbStG und versagte im Übrigen die Begünstigung unter Verweis auf den koordinierten Ländererlass zur Erbschaft- und schenkungsteuerlichen Behandlung der Übertragung treuhänderisch gehaltener Vermögensgegenstände. In diesem Erlass hatte die Finanzverwaltung die Übertragung treuhänderisch gehaltener KG Anteile zivilrechtlich als die bloße Übertragung eines Herausgabeanspruchs gegen den Treuhänder qualifiziert, nicht aber als Übertragung der Beteiligung an einer Personengesellschaft. Deshalb sei die Begünstigung nach § 13a ErbStG nicht zu gewähren. Nach Auffassung der Finanzverwaltung komme es nicht darauf an, ob das wirtschaftliche Eigentum an der Beteiligung dem Treugeber zugerechnet wird.

Entscheidung

Das Niedersächsische Finanzgericht ist der in dem Treuhanderlass zum Ausdruck gekommenen Rechtsauffassung nicht gefolgt. Unter Hinweis auf den Wortlaut des § 13a Abs. 4 Nr. 1 ErbStG, der unmittelbar auf § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG verweist, prüft das Gericht, ob die Treugeber nach der im Urteilsfall getroffenen Treuhandabrede einkommensteuerlich als Mitunternehmer zu qualifizieren sind und bejaht dies. Die Treugeber tragen nach Ansicht des Gerichts das Mitunternehmerisiko, da sie prozentual am Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven des Anlagevermögens beteiligt seien, da der Treuhänder alles, was er aus der Treuhand erlange, an die Treugeber herausgeben müssen. Auch die Mitunternehmerinitiative liege bei den Treugebern, da der Treuhänder die Stimm-, Kontroll-, und Widerspruchsrechte zwar grundsätzlich im eignen Namen, aber im Innenverhältnis pflichtgebunden für die Treugeber ausübe. Darüber hinaus sehe die Treuhandabrede umfassende Weisungsbefugnisse für die Treugeber vor, welche diesen mittelbar ermögliche, die Mitunternehmerinitiative auszuüben. Die Treugeber hatten nach dem Treuhandvertrag auch jederzeit das Recht, von der mittelbaren Beteiligung in die Stellung eines unmittelbar beteiligten Kommanditisten zu wechseln. Das FG schließt daraus, dass nach einkommensteuerlichen Grundsätzen die Treugeber als Mitunternehmer i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG anzusehen sind. Aus diesem Grund stehe der Freibetrag des § 13a Abs. 1 Satz 1 ErbStG in Höhe von 225.000 Euro den Klägern jeweils hälftig zu.

Obwohl das Niedersächsische FG in seinem Urteil die Revision zugelassen hat, hat das beklagte Finanzamt das Urteil rechtskräftig werden lassen.

Anmerkungen

Die Entscheidung erging vorliegend zwar noch zur alten Fassung des § 13a ErbStG, eine Übertragung auf die aktuelle Rechtslage erscheint jedoch möglich, da auch nach neuem Erbschaftsteuerrecht die Übertragung von Mitunternehmeranteilen begünstigt ist.

Vgl. zum Fall des Nießbrauchs an Kommanditanteilen auch das Urteil des [FG Düsseldorf](#) vom 28.10.2009, 4 K 169/09. Das FG Düsseldorf hat in seinem Urteil zu Ungunsten der Kläger entschieden.

Das Bayerische Staatsministerium der Finanzen hat sich der Rechtsauffassung des Niedersächsischen FG angeschlossen und die Erbschaftsteuerfinanzämter angewiesen, in vergleichbaren Fällen die Steuerbefreiung nach § 13a ErbStG a.F. bzw. 13a ErbStG n.F. und den Entlastungsbetrag nach § 19a ErbStG a.F. bzw. § 19a ErbStG n.F. zu gewähren (Erlass des FM Bayern v. 16.09.2010, 34 – S 3811 – 035 – 38 476/10).

Betroffene Norm

§ 13a ErbStG a.F.

Fundstelle

Finanzgericht Niedersachsen, Urteil vom 28.07.2010, [3 K 215/09](#)

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.