

Verschonungsabschlag bei unwiderruflicher Übertragung der Gesellschaftsrechte

Der BFH hat in seinem Urteil vom 10. Dezember 2008 – Az. II R 34/07 – bekräftigt, dass die Anwendung der Verschonungsregelung des § 13a ErbStG 1997 voraussetzt, dass der Erwerber Mitunternehmer werden muss; dies ist ausgeschlossen, wenn sich der Schenker/Nießbraucher die Ausübung der übertragenen Gesellschafterrechte vorbehält.

Das Urteil bezieht sich auf die Rechtslage bis zum 31.12.2008. Allerdings wird auch nach der Neuregelung der Verschonungsvoraussetzungen durch das Erbschaftsteuerreformgesetz bei der juristischen Auslegung auf die bisherigen Grundsätze des BFH zur Einordnung des Betriebsvermögens als schonungsfähig zurückgegriffen werden. Die Entscheidung bleibt damit weiterhin relevant.

Entschieden wurde über die Anwendbarkeit der Verschonungsregelung nach § 13a ErbStG 1997.

Die Eltern übertrugen ihren Kindern Anteile an einer (gewerblich geprägten) Personengesellschaft. Im Schenkungsvertrag wurde gleichzeitig ein lebenslänglicher Nießbrauch sowie die unbeschränkte Wahrnehmung der Gesellschafterrechte der Beschenkten durch die Nießbraucher vereinbart. Vorsorglich wurde daneben auch eine Stimmrechtsvollmacht der beschenkten Kinder zugunsten der Nießbraucher (=der Eltern) erteilt.

Der BFH lehnte die Anwendung des § 13a ErbStG 1997 ab, da es an der erforderlichen Mitunternehmerinitiative der Beschenkten mangelt. Dabei stellt er klar, dass § 13a ErbStG nicht allein auf die Einordnung des übertragenen Wirtschaftsgutes als Betriebsvermögen ankommt. Aus dem Sinn und Zweck der Vorschrift gehe hervor, dass das übertragene Betriebsvermögen auch beim Empfänger als Betriebsvermögen weitergeführt werden muss (Hinweis auf den Nachversteuerungstatbestand des § 13a Abs. 5 ErbStG 1997). Im Übrigen sei dies auch die Rechtfertigung für die steuerliche Bevorzugung des Betriebsvermögens gegenüber anderen Vermögensarten bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer (Hinweis auf die Entscheidung des BVerfG vom Juni 1995).

Bei einem Erwerb eines Mitunternehmeranteils bzw. eines Teils davon verlange die Fortführung, dass auch der Erwerber Mitunternehmer geworden ist. Daran fehle es im entschiedenen Fall, da die Kinder keine Mitunternehmerinitiative ausüben konnten. Es fehlte ihnen an der Teilhabe an unternehmerischen Entscheidungen.

Daran ändere auch die Widerruflichkeit der Stimmrechtsvollmacht nichts. Denn diese war nur vorsorglich für den Fall erteilt worden, dass die Vereinbarung im Schenkungsvertrag, nach der die Gesellschafterrechte von den Nießbrauchern wahrgenommen werden sollten, nicht anerkannt werden würde. Die Abrede über die Wahrnehmung der Gesellschafterrechte sieht aber kein Widerrufsrecht vor. Damit entfällt über § 168 Satz 2 Halbsatz 2 BGB das Widerrufsrecht für die Vollmacht. Halbsatz 2 der Vorschrift besagt, dass die Widerruflichkeit entfällt, wenn sich aus dem ihrer Erteilung zugrunde liegenden Rechtsverhältnis (=Schenkungsvertrag) etwas anderes ergibt.