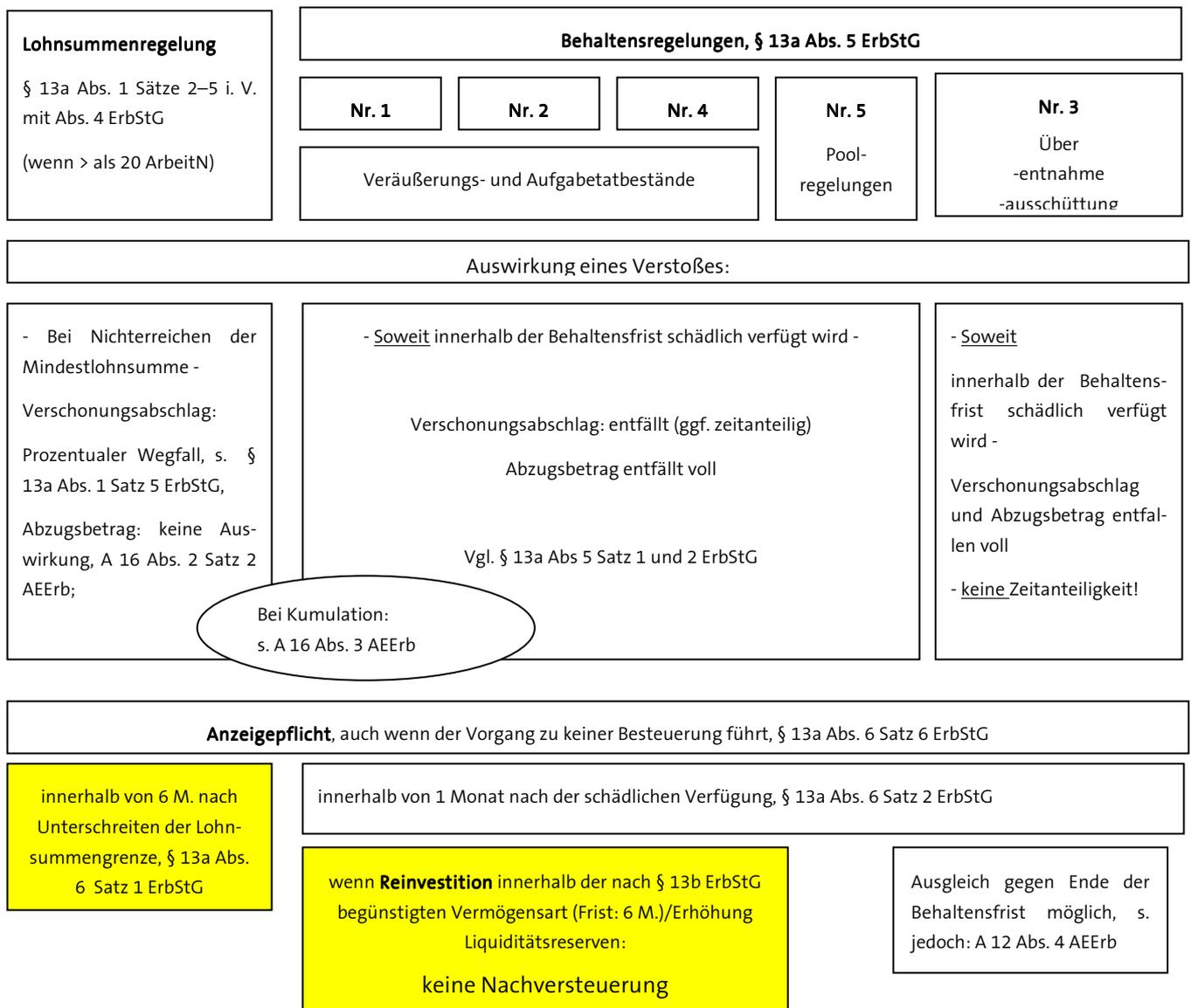


Nachversteuerungstatbestände des § 13a ErbStG

– Übersicht und Beispiele –

I. Übersicht



II. Beispiele

Beispiel 1 ► Erwerber eines nach § 13a ErbStG steuerbegünstigten Einzelunternehmens (Schlosserei) veräußert dieses nach 3 1/2 Jahren. Von dem Erlös erwirbt er eine moderne Schlosserei im Nachbarort.

Hinweis zur Lösung:

Wenn das Verwaltungsvermögen auch in dem neu erworbenen Betrieb nicht die Grenze von 50 % übersteigt, kann aufgrund der Reinvestition von einer Nachversteuerung abgesehen werden (§ 13a Abs. 5 Satz 3 und 4 ErbStG). Dies gilt auch, wenn ein gesamter Betrieb veräußert wird (Abschn. 15 Satz 2 AEErb).

Beispiel 2 ► Sohn S hält seit 2001 Anteile i. H. von 10 % an der V GmbH. Am 10. 10. 2009 schenkt sein Vater ihm zum 40. Geburtstag einen 30%-Anteil. Im Rahmen der Schenkungsteuerfestsetzung wird die Regelverschonung gewährt. Anfang 2010 erwirbt S ein Einfamilienhaus und veräußert für diese Zwecke einen Anteil i. H. von 10 % an der V GmbH.

Hinweis zur Lösung:

In diesem Fall ist unmaßgeblich, ob der Veräußerungserlös reinvestiert wird.

Denn: war der Erwerber begünstigter Anteile an einer Kapitalgesellschaft bereits vor dem maßgeblichen Besteuerungszeitpunkt an dieser Gesellschaft beteiligt, ist bei einer teilweisen Veräußerung seiner Anteile an der Kapitalgesellschaft davon auszugehen, dass er zunächst die ihm bereits früher gehörenden Anteile veräußert (vgl. Abschn. 13 Abs. 1 Satz 2 AEErb). Hier kann also aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen werden, dass S die „alten“ 10 % veräußert hat, so dass er nicht gegen die Behaltensfristen verstößt.

Beispiel 3 ► Fall grds. wie Fall 2, jedoch hält S seit 2001 Anteile an der Z-GmbH & Co KG und erhält von seinem Vater am 10. 10. 2009 einen Anteil von 10 % an der Z-GmbH & Co KG geschenkt. Am 10. 2. 2010 veräußert S für den Erwerb eines Einfamilienhauses 10 % an der Z-GmbH & Co KG.

Hinweis zur Lösung:

Eine mit Abschn. 13 Abs. 1 Satz 2 AEErb vergleichbare Regelung für Anteile an Personengesellschaften existiert nicht. Daher ist aufgrund der Veräußerung eine Nachversteuerung durchzuführen. Da die Behaltezeit unter einem Jahr liegt, entfällt neben dem Abzugsbetrag auch der Verschonungsabschlag rückwirkend.

Beispiel 4 ► Tochter T erbt von Ihrem Vater am 5. 5. 2009 ein Einzelunternehmen, und erhält im Rahmen der Erbschaftsteuerfestsetzung an-

gesichts des geringen Verwaltungsvermögensanteils die Optionsverschonung. Bereits am 3. 4. 2010 bringt T das Unternehmen in die M GmbH ein (Sacheinlage i. S. des § 20 Abs. 1 des UmwStG) und erhält Anteile i. H. von 40 % an der M GmbH. Am 10. 4. 2012 veräußert T ein Grundstück, das zweifelsfrei eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellt.

Lösungshinweis:

Die Sacheinlagen begünstigt erworbenen Betriebsvermögens in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen nach § 20 UmwStG sind im Zivilrecht wie im Ertragsteuerrecht regelmäßig als Veräußerung anzusehen.

Die Verwendung des Einzelunternehmens zwecks Sacheinlage führt jedoch nicht zur Verletzung der Behaltensfrist. Dieses ist aus § 13a Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 ErbStG herzuleiten, was insoweit für eine etwaige schädliche Verfügung nach der Sacheinlage spricht. Diese Regelung entspricht im Wesentlichen der Aussage im § 13a Abs. 5 Satz 1 ErbStG a. F.. Ergänzt worden ist jedoch, dass der Erwerber Vermögen i. S. des § 13b ErbStG erworben und eingelegt haben muss. Dieses ist allerdings systemimmanent, da andernfalls von vorneherein keine Steuerbefreiung nach § 13a ErbStG gewährt worden wäre. M. E. müsste relevant sein, ob auch die Kapitalgesellschaft, an der Anteile erworben werden, über steuerbegünstigtes Vermögen verfügt. Die Voraussetzung, dass diese nur über 10 oder 50 % Verwaltungsvermögen verfügen darf, wird jedoch gesetzlich nicht gefordert.

Problematisch wird hier daher erst die Beurteilung, ob die Veräußerung der wesentlichen Betriebsgrundlage zur Verletzung der Behaltensfrist führt.

Nach Jülicher in *Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG, § 13a, Tz. 252* wird das zunächst begünstigt erworbene Vermögen nach der Umwandlung nur noch durch die erhaltenen Anteile an der Kapitalgesellschaft repräsentiert, so dass nur die Veräußerung dieser Anteile zur schädlichen Verfügung führen würde. Hingegen sei die Veräußerung einer wesentlichen Betriebsgrundlage der Kapitalgesellschaft nicht schädlich.

Diese Reduktion halte ich nicht für zutreffend. Zwar führt § 13a Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 2, 2. Halbsatz ErbStG explizit aus, dass – auf unseren Beispielfall bezogen – die Veräußerung der Anteile an der Kapitalgesellschaft zur Verletzung der Behaltensfrist führt. Diese Aussage sehe ich aber als **ergänzenden** Tatbestand der schädlichen Verfügung und nicht als reduzierenden an. Dass die Veräußerung wesentli-

cher Betriebsgrundlagen eines Gewerbetriebs eine schädliche Verfügung darstellt, ergibt sich bereits aus § 13a Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 2, 1. Halbsatz ErbStG. Dieser Tatbestand wird nicht durch den Umwandlungsvorgang aufgehoben. Vielmehr stellen in entsprechenden Fällen folgende Handlungen eine schädliche Verfügung dar:

- ▶ Veräußerung der erhaltenen Anteile an der Kapitalgesellschaft,
- ▶ Aufgabe der gesamten/eines Teils der Kapitalgesellschaft,
- ▶ Veräußerung/Entnahme einer wesentlichen Betriebsgrundlage,

- ▶ erneuter Umwandlungsvorgang (da nicht mehr das im Erb- oder Schenkungsfall erworbene Vermögen i. S. des § 13b ErbStG eingebracht wird).

Dadurch, dass trotz der Sacheinlage des erworbenen Unternehmens das Vermögen steuerbegünstigt bleibt, werden Umwandlungsfälle erbschaft- und schenkungsteuerlich bereits erheblich privilegiert. Gründe, warum zudem der Blick von schädlichen Verfügungen seitens der (aufnehmenden) Gesellschaft abgewendet werden sollte, sind für mich nicht erkennbar. Vielmehr ist diesen prozentual (Höhe der Beteiligung) Rechnung zu tragen.