

By PwC Deutschland | 30. August 2022

Update: Verschonung von Betriebsvermögen

Der Abzugsbetrag nach § 13a Abs. 2 Satz 3 ErbStG i.d.F. des ErbStRG kann innerhalb des Zehnjahreszeitraums nur für den ersten Erwerb berücksichtigt werden. Der Abzugsbetrag wird "berücksichtigt", auch wenn er infolge Abschmelzung 0 € betragen hat. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Mit Wirkung auf den 31. Dezember 2012 wurde eine KG-Beteiligung an den Kläger abgetreten. Der Abzugsbetrag gem. § 13a Abs. 2 Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) i. H. von maximal 150.000 € kam nicht zur Anwendung, da er auf 0 € abgeschmolzen war. Diese Schenkung war nicht Gegenstand des Verfahrens.

Mit Wirkung zum 31. Dezember 2014 wurde eine weitere KG-Beteiligung an den Kläger übertragen. Den vom Kläger geltend gemachten Abzugsbetrag nach § 13a Abs. 2 ErbStG a.F. berücksichtigte das Finanzamt unter Berufung auf § 13a Abs. 2 Satz 3 ErbStG a.F. jedoch nicht.

Die Klage vor dem Finanzgericht München blieb ohne Erfolg. Zur Begründung führte das Finanzgericht aus, dass der Abzugsbetrag im Rahmen der Steuerfestsetzung für die Zuwendung im Jahr 2012 trotz fehlender steuermindernder Auswirkung "berücksichtigt" worden.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Das Finanzgericht hat zu Recht erkannt, dass für den Erwerb vom 31. Dezember 2014 kein Abzugsbetrag nach § 13a Abs. 2 ErbStG a.F. zu berücksichtigen ist.

§ 13a Abs. 2 Satz 3 ErbStG a.F. ist in der Weise auszulegen, dass der Abzugsbetrag für das von derselben Person innerhalb von zehn Jahren insgesamt zugewendete begünstigte Vermögen nur einmal zur Verfügung steht. Ist einmal begünstigtes Vermögen zugewendet worden, ist der Abzugsbetrag vollständig verbraucht. Das gilt unabhängig davon, in welcher Höhe er sich bei der Steuerfestsetzung tatsächlich ausgewirkt hat.

Die Formulierung "einmal" ist zeitpunktbezogen und verdeutlicht, dass der Abzugsbetrag innerhalb des Zehnjahreszeitraums lediglich für einen Erwerb berücksichtigt werden kann. Eine Zusammenrechnung von Erwerben ist nach dem Gesetzeswortlaut nicht möglich. Die Formulierung des § 13a Abs. 2 Satz 3 ErbStG a.F. lässt auch nicht zu, den Abzugsbetrag für mehrere Erwerbe zu gewähren, bis der Gesamtbetrag von 150.000 € ausgeschöpft ist.

Der Abzugsbetrag wird im Sinne der Vorschrift "berücksichtigt", wenn er wegen der in § 13a Abs. 2 Satz 2 ErbStG angeordneten Abschmelzung 0 € betragen hat. Der Abzugsbetrag ist stets für den ersten Erwerb innerhalb des Zehnjahreszeitraums berücksichtigt, auch wenn er sich rechnerisch nicht ausgewirkt hat.

Mit dieser Auslegung wird, nach Auffassung des BFH, dem gesetzgeberischen Zweck des § 13a Abs. 2 Satz 3 ErbStG a.F. Rechnung getragen. Die Beschränkung des Abzugs innerhalb eines Zehn-Jahres-Zeitraums will die Erzielung nicht gerechtfertigter Steuervorteile durch Aufspaltung größerer Zuwendungen und die dadurch erzielte Unterschreitung bestimmter Ausschlussgrenzen vermeiden. Hat bereits ein erster Erwerb innerhalb des Zehn-Jahres-Zeitraums durch Überschreiten der Wertgrenze zu einem Abzugsbetrag

von 0 € geführt, ist kein schützenswertes Interesse ersichtlich, einen davon abgespaltenen zweiten, kleineren Erwerb zu begünstigen.

Dem Kläger ist nach Ansicht des BFH zwar zuzustimmen, dass durch eine abweichend gewählte Reihenfolge die Begünstigung des kleineren Erwerbs erreicht werden kann, doch liegt gerade dieses Ergebnis in der Hand des Schenkers und/oder des Erwerbers.

Update (30. August 2022)

Das Urteil II R 34/19 wurde im BStBl. veröffentlicht, BStBl. II 2021, Seite 619.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 23. Februar 2021 (**II R 34/19**), veröffentlicht am 27. Mai 2021.

Schlagwörter

Abzugsbetrag, Erbschaftsteuerrecht, Verschonung