

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/erbschaftsteuer/bfh-kein-wegfall-des-verschonungsabschlags-bei-eroeffnung-des-insolvenzverfahrens-ueber-das-vermoegen-einer-kg.html>

 25.11.2020

Erbschaftsteuer

BFH: Kein Wegfall des Verschonungsabschlags bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen einer KG

Der Verschonungsabschlag für den Erwerb eines Anteils an einer KG fällt nicht bereits mit der bloßen Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der KG nachträglich (anteilig) weg (entgegen Auffassung der Finanzverwaltung). Vielmehr führt zum anteiligen Wegfall u. a. erst die Veräußerung wesentlicher Betriebsgrundlagen durch den Insolvenzverwalter.

Sachverhalt

Der Kläger ist Erbe des am 02.06.2010 verstorbenen Erblassers. Der Erblasser war zum Zeitpunkt seines Todes als Kommanditist an einer KG beteiligt. Das Finanzamt ermittelte den Wert des Erwerbs unter Berücksichtigung des Verschonungsabschlags (85%) nach § 13a Abs. 1 ErbStG a.F. Am 01.06.2014 wurde über das Vermögen der KG das Insolvenzverfahren eröffnet. Im Januar 2015 wurden wesentliche Teile des Betriebsvermögens durch den Insolvenzverwalter veräußert. Das Finanzamt gewährte den Verschonungsabschlag nachträglich lediglich anteilig für drei Jahre (bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens) und setzte die Erbschaftsteuer entsprechend herauf. Die dagegen gerichtete Klage, mit der der Kläger die Berücksichtigung eines Verschonungsabschlags für vier Jahre (bis zur Veräußerung des Betriebsvermögens) begehrte, hatte keinen Erfolg.

Entscheidung

Der BFH kommt entgegen der Ansicht des FG zu dem Schluss, dass nicht bereits die bloße Eröffnung des Insolvenzverfahrens zum anteiligen Wegfall des Verschonungsabschlags führt. Vielmehr entfällt dieser aus Sicht des BFH erst mit der späteren Veräußerung wesentlicher Betriebsgrundlagen durch den Insolvenzverwalter und ist somit im Streitfall anteilig für vier Jahre zu berücksichtigen.

Gesetzliche Grundlagen

Der für u.a. Betriebsvermögen und Anteile an Kapitalgesellschaften gewährte Verschonungsabschlag fällt rückwirkend weg, soweit der Erwerber einen Anteil an einer Gesellschaft u.a. i.S. des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 und Abs. 3 innerhalb von fünf Jahren (Behaltensfrist) veräußert, wobei als Veräußerung auch die Aufgabe des Gewerbebetriebs gilt (vgl. § 13a Abs. 5 S. 1 Nr. 1 S. 1 ErbStG a.F.). Gleiches gilt, wenn wesentliche Betriebsgrundlagen eines Gewerbebetriebs veräußert oder in das Privatvermögen überführt oder anderen betriebsfremden Zwecken zugeführt werden (vgl. § 13a Abs. 5 S. 1 Nr. 1 S. 2 Hs. 1 ErbStG a.F.).

Wegfall des Verschonungsabschlags auch bei Aufgabe des Betriebs durch die Mitunternehmerschaft

Die Vorschrift des § 13a Abs. 5 S. 1 Nr. 1 ErbStG a.F. ist nach der bisherigen BFH-Rechtsprechung dahingehend auszulegen, dass die Alternative "Aufgabe eines Anteils an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG" auch die Fälle erfasst, in denen eine Aufgabe des (ganzen) Gewerbebetriebs durch eine Mitunternehmerschaft erfolgt (vgl. BFH-Urteil vom 16.02.2005, II R 39/03). Dabei sind die Gründe der Veräußerung oder Betriebsaufgabe unerheblich, so führt beispielsweise auch eine insolvenzbedingte Aufgabe des Betriebs zum anteiligen Wegfall des Verschonungsabschlags (vgl. BFH-Urteil vom 04.02.2010, II R 35/09).

Eröffnung des Insolvenzverfahrens bei der KG stellt ertragsteuerlich keine Betriebsaufgabe dar

Die bloße Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen einer KG wie auch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen einer Kapitalgesellschaft führt zwar nach Auffassung des BFH zur Auflösung der Gesellschaft, was bei einer Kapitalgesellschaft ertragsteuerlich als Veräußerung i.S. des § 17 Abs. 1 EStG zu werten ist und nach § 13a Abs. 5 S. 1 Nr. 4 S. 2 ErbStG a.F. zum nachträglichen Wegfall des Verschonungsabschlags führt.

Bei einer KG kommt es jedoch bei der Eröffnung des Insolvenzverfahrens nach der Rechtsprechung des BFH ertragsteuerlich nicht bereits zu einer Betriebsaufgabe und zur Erfassung eines entsprechenden Veräußerungsgewinns i.S. des § 16 EStG (vgl. BFH-Beschluss vom 01.10.2015, X B 71/15).

Auch fehle erbschaftsteuer- und schenkungsteuerrechtlich eine dem § 13a Abs. 5 S. 1 Nr. 4 S. 2 ErbStG a. F. entsprechende Regelung, der zufolge die Auflösung einer Personengesellschaft zum nachträglichen Wegfall des Verschonungsabschlags führen würde. Die herrschende Meinung in der Literatur sowie die Finanzverwaltung gehen gleichwohl davon aus, dass bereits die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über eine Personengesellschaft eine Betriebsaufgabe i.S. des § 13a Abs. 5 S. 1 Nr. 1 ErbStG a.F. darstellt (vgl. R E 13a.13 Abs. 1 S. 3 ErbStR 2019, zu dem mit § 13a Abs. 5 ErbStG a.F. wortgleichen § 13a Abs. 6 ErbStG).

Kein Wegfall des Verschonungsabschlags bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der KG

Nach dem klaren Wortlaut des § 13a Abs. 5 S. 1 Nr. 1 ErbStG a. F. führen aus Sicht des BFH nur die Veräußerung des Anteils an einer KG, die Betriebsaufgabe oder die Veräußerung oder Entnahme wesentlicher Betriebsgrundlagen zum nachträglichen Wegfall des Verschonungsabschlags. Diese Begriffe seien eng an das Ertragsteuerrecht angelehnt und entsprechend auszulegen. Für einen eigenen, nur für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer geltenden Begriff der Betriebsaufgabe oder Veräußerung, der sich nicht an den ertragsteuerrechtlichen Begriffen orientiert, bestehe kein Anlass. Damit führe die Auflösung einer KG – anders als die Auflösung einer Kapitalgesellschaft – nicht zum Wegfall des Verschonungsabschlags. Insoweit unterscheide der Gesetzgeber ausdrücklich zwischen der Auflösung einer Kapitalgesellschaft und der Auflösung einer Personengesellschaft.

Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens sei ferner nicht mit der Betriebsaufgabe vergleichbar. Im Verlauf des Insolvenzverfahrens hält der BFH es für möglich, dass der Betrieb zunächst oder dauerhaft fortgeführt wird oder nur unwesentliche Betriebsgrundlagen veräußert werden, um die Gläubiger zu befriedigen. Erst wenn der Insolvenzverwalter den Betrieb endgültig einstellt oder wesentliche Betriebsgrundlagen veräußert, sieht der BFH den Tatbestand des § 13a Abs. 5 S. 1 Nr. 1 ErbStG a.F. als erfüllt an. Nichts Anderes ergebe sich zudem im Hinblick auf den Zweck der Steuerbegünstigung nach § 13a Abs. 1 ErbStG a.F.

Praxishinweis

Zwar wurden die Regelungen zum Verschonungsabschlag für Betriebsvermögen mit Wirkung für Erwerbe nach dem 30.06.2016 umfassend neu geregelt. Jedoch finden sich in § 13a Abs. 6 S. 1 Nr. 1 und Nr. 4 ErbStG entsprechende Regelungen, so dass die Grundsätze des dargestellten BFH-Urteils auch auf die aktuelle Rechtslage übertragen werden können.

Betroffene Normen

§ 13a Abs. 5 S. 1 Nr. 1 ErbStG a.F. (aktuell: § 13a Abs. 6 S. 1 Nr. 1 ErbStG), § 13a Abs. 5 S. 1 Nr. 4 S. 2 ErbStG a.F. (aktuell: § 13a Abs. 6 S. 1 Nr. 4 S. 2 ErbStG)

Streitjahr 2010

Vorinstanz

Finanzgericht Nürnberg, Urteil vom 26.04.2018, 4 K 571/16, EFG 2018, S. 1276

Fundstelle

BFH, Urteil vom 01.07.2020, [II R 19/18](#)

inhaltsgleich:

BFH, Urteil vom 01.07.2020 [II R 20/18](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Beschluss vom 01.10.2015, X B 71/15, BFH/NV 2016, S. 34

BFH, Urteil vom 04.02.2010, II R 35/09, BFH/NV 2010, S. 1601

BFH, Urteil vom 16.02.2005, II R 39/03, BStBl II 2005, S. 571

Erbschaftsteuer-Richtlinien 2019 vom 16.12.2019, BStBl I 2019, Sondernr. 1/2019, S. 2

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.