

FG Düsseldorf: Ein Nießbrauch an einem KG-Anteil sowie bloße Gesellschafterdarlehen sind kein begünstigtes Betriebsvermögen im Sinne des § 13a ErbStG a.F.

Sachverhalt

Die Klägerin ist die Ehefrau des Erblassers A. Der Erblasser war Kommanditist der A-GmbH & Co. KG (A-KG). Der Erblasser übertrug 2004 seinen Kommanditanteil an der A-KG „einschließlich aller Gesellschafterkonten“ auf seine Tochter B. Ferner trat er an seine Tochter die Ansprüche aus dem von ihm der A-KG gewährten Gesellschafterdarlehen in Höhe von 60 % ab. Die Tochter des Erblassers bestellte diesem an dem übertragenen Kommanditanteil in Höhe von 40 % den Nießbrauch. Der Nießbrauch sollte 40 % des Gewinnanteils umfassen, der auf den Kommanditanteil entfiel. Darüber hinaus sollte der Erblasser zu 40 % an dem auf den Kommanditanteil entfallenden Verlust beteiligt sein. B hatte ihre Stimmrechte als Gesellschafterin der A-KG zu 40 % nach den Weisungen des Erblassers auszuführen. Diesem sollten die uneingeschränkten Auskunfts- und Einsichtsrechte eines Gesellschafters zustehen. B bestellte der Klägerin aufschiebend bedingt durch den Tod des Erblassers den lebenslänglichen unentgeltlichen Nießbrauch an dem ihr übertragenen Kommanditanteil.

Der Erblasser verstarb 2006. Er wurde von der Klägerin allein beerbt.

Das beklagte Finanzamt gewährte für den Erwerb des Nießbrauchs am Mitunternehmeranteil sowie des Gesellschafterdarlehens den Freibetrag nach § 13a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 ErbStG sowie den Bewertungsabschlag nach § 13a Abs. 2 ErbStG nicht.

Entscheidung

Das FG Düsseldorf hat die Klage gegen den Erbschaftsteuerbescheid mit der Begründung abgewiesen, dass die begünstigten Erwerbsgegenstände in § 13a Abs. 4 Nr. 1 ErbStG abschließend aufgezählt seien und die Klägerin mit dem Nießbrauch gerade keinen Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 EStG erworben habe. Der Nießbrauch vermittele nur ein dingliches Nutzungsrecht, ohne dass der Nießbraucher Gesellschafter werde. Bei dem Gesellschafterdarlehen handele es sich zwar um Sonderbetriebsvermögen, das mangels Übertragung eines entsprechenden Anteils an der A-KG kein nach § 13a Abs. 4 Nr. 1 ErbStG a.F. begünstigtes Betriebsvermögen sei.

Das FG Düsseldorf folgt auch nicht der Argumentation der Klägerin, dass ein bloßes Nutzungsrecht begünstigtes Betriebsvermögen im Sinne des § 13a Abs. 4 Nr. 1 ErbStG sein könne, wenn es bereits beim Erblasser Betriebsvermögen war und beim Erwerber Betriebsvermögen bleibt. Der BFH habe in seinem Urteil vom 15.03.2006, II R 74/04 zwar offen gelassen, ob auch der bloße Übergang einer ertragsteuerlichen Mitunternehmerstellung ohne zivilrechtliche Beteiligung an der Gesellschaft die Voraussetzungen des § 13a Abs. 4 Nr. 1 ErbStG erfüllen kann. Der Begünstigung eines solchen Erwerbs stehe aber der Wortlaut des § 13a Abs. 4 Nr. 1 ErbStG entgegen. Diese Bestimmung erfordere nicht nur, dass der Erwerber Mitunternehmer wird. Vielmehr müsse Gegenstand des Erwerbs im dritten dort genannten Fall auch ein Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 EStG sein. Dies setze eine Beteiligung des Erwerbers an der betreffenden Gesellschaft voraus.

Der BFH (01.09.2011, II R 67/09) hat das FG-Urteil aufgehoben und im Ergebnis die Erbschaftsteuer antragsgemäß herabgesetzt. Siehe Zusammenfassung in den [Deloitte Tax-News](#)

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 von treuhänderisch gehaltenen Kommanditanteilen auch das Urteil des Niedersächsischen FG vom 28.07.2010, [3 K 215/09](#). Das Niedersächsische FG hat in seinem Urteil zu Gunsten der Kläger entschieden.

Betroffene Norm

§ 13a ErbStG a.F.

Fundstelle

[FG Düsseldorf](#), Urteil vom 28. 10. 2009, 4 K 169/09,

BFH, Urteil vom 01.09.2011, [II R 67/09](#), nicht amtlich veröffentlicht

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.