Mandanteninformation

November 2022

Themen dieser Ausgabe

Abfärbung von Verlusten aus gewerblicher Tätigkeit

"Passive Entstrickung" führt nicht zur Besteuerung

Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht eines gewerblichen Grundstückshändlers

Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer zu privaten Zwecken in der Regel umsatzsteuerpflichtig als tauschähnlicher Umsatz

Erklärung zur optionalen Vollverschonung von Betriebsvermögen

Impressum

MANDANTENINFORMATION

Abfärbung von Verlusten aus gewerblicher Tätigkeit-

BFH vom 30.6.2022, IV R 42/19, DStR 2022, 2259

Verluste aus einer gewerblichen Tätigkeit stehen bei Überschreiten der sogenannten Bagatellgrenze der Umqualifizierung der im Übrigen vermögensverwaltenden Tätigkeit einer GbR nicht entgegen.

Hintergrund: Als Gewerbebetrieb gilt in vollem Umfang die mit Einkünfteerzielungsabsicht unternommene Tätigkeit einer oHG, einer KG oder einer anderen Personengesellschaft, wenn die Gesellschaft auch eine gewerbliche Tätigkeit ausübt oder gewerbliche Einkünfte als Mitunternehmer bezieht. Dies gilt unabhängig davon, ob aus der gewerblichen Tätigkeit ein Gewinn oder Verlust erzielt wird oder ob die gewerblichen Einkünfte aus der Beteiligung der Gesellschaft positiv oder negativ sind.

Sachverhalt: Bei der Klägerin handelt es sich um eine im Jahr 2009 gegründete, vermögensverwaltende GbR, an der A und B je zur Hälfte beteiligt sind. Gesellschaftszweck der GbR ist die Verwaltung und Vermietung von Grundstücken zur Erzielung von Überschüssen. In 2010 errichtete die Klägerin auf einem von ihr vermieteten Grundstück eine Photovoltaikanlage. Für das Streitjahr 2012 wurden in der Feststellungserklärung der Klägerin Verluste aus Gewerbebetrieb und Verluste aus Vermietung und Verpachtung angegeben. Das Finanzamt stellte demgegenüber jedoch ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb fest. Der Einspruch der Klägerin blieb erfolglos. Auch die Klage vor dem Finanzgericht wurde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidung: Auch die Revision ist unbegründet und wurde zurückgewiesen. Die Klägerin hat im Streitjahr mit dem Betrieb der Photovoltaikanlage eine originär gewerbliche Tätigkeit ausgeübt, die ihre im Übrigen ausgeübte vermögensverwaltende Tätigkeit insgesamt in eine gewerbliche Tätigkeit umqualifiziert. Eine abfärbende Wirkung einer bestimmten originär gewerblichen Tätigkeit kann dann nicht eintreten, wenn diese gewerbliche Tätigkeit in einer eigenen zweiten (ggf. auch beteiligungsidentischen Schwester-)Personengesellschaft ausgeübt wird. Dies war jedoch vorliegend nicht der Fall. Eine Abfärbung findet statt, da die neue gesetzliche Fassung der Abfärberegelung, nach der auch Verluste abfärben, Anwendung findet. Die vom BFH entwickelte Geringfügigkeitsgrenze mit einer relativen Umsatzgrenze von 3 % und einer absoluten Umsatzgrenze von EUR 24.500 ist auch bei der neuen Fassung der Abfärberegelung anzuwenden. Sie ist sowohl bei Gewinnen als auch bei Verlusten zu beachten. Im Streitfall war diese Bagatellgrenze überschritten.

Hinweis: Der BFH legt fest, dass die neue gesetzliche Fassung zur Abfärberegelung verfassungskonform ist, soweit die gemischt tätige vermögensverwaltende Personengesellschaft im gewerblichen Bereich nach den einkommensteuerrechtlichen Gewinnermittlungsvorschriften einen Verlust erzielt. An seiner bisherigen anderen Auffassung hält der vierte Senat nicht mehr fest.

Ansprechpartner:

Jan Ch. Hobus, LL.M. (London)
Rechtsanwalt, Steuerberater,
Dipl.- Finanzwirt (FH)
Jan.Hobus@BRL.de
T 040 35006 - 135

MANDANTENINFORMATION

"Passive Entstrickung" führt nicht zur Besteuerung

FG Münster vom 10.8.2022, 13 K 559/19 G,F, BeckRS 2022, 31618

Die Änderung eines Doppelbesteuerungsabkommens kann nicht zur Verwirklichung des Entstrickungstatbestands nach § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG führen (sogenannte passive Entstrickung).

Hintergrund: Nach § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG steht einer Entnahme für betriebsfremde Zwecke der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder der Nutzung eines Wirtschaftsguts gleich. Fraglich ist, ob diese Regelung auch bei einer sogenannten passiven Entstrickung, das heißt der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechts erfolgen ohne Zutun des Steuerpflichtigen, anwendbar ist.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine Kommanditgesellschaft. Persönlich haftende Gesellschafterin ist eine in Deutschland ansässige Verwaltungs- und Beteiligungsgesellschaft mbH. Kommanditisten sind A (51%), wohnhaft in Deutschland, und B (49 %), wohnhaft in der Schweiz. Die beiden Kommanditisten der Klägerin waren zugleich zu jeweils 50% an einer Kapitalgesellschaft mit Sitz in Spanien beteiligt (im Folgenden: S.L.). Die Anteile an der S.L. waren dem Sonderbetriebsvermögen II der Kommanditisten bei der Klägerin zugeordnet. Die S.L. wies auf der Aktivseite ihrer Bilanz zum 31. Dezember 2012 unbewegliches Vermögen von ca. 59 % der Bilanzsumme aus. Am 18.10.2012 trat ein neues Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und Spanien in Kraft. Dieses enthält folgende bisher nicht enthaltene Regelung: Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der Veräußerung von Anteilen an einer Gesellschaft erzielt, deren Aktivvermögen zu mindestens 50 % unmittelbar oder mittelbar aus im anderen Vertragsstaat belegenem unbeweglichen Vermögen besteht, können im anderen Staat besteuert werden. Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sieht das Doppelbesteuerungsabkommen für diese Einkünfte das Verfahren der Steueranrechnung vor. Im Zuge einer Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die Neuregelung des Doppelbesteuerungsabkommens in Fällen, in denen spanische Immobilien über sogenannte Grundstückskapitalgesellschaften gehalten werden, eine passive Entstrickung der in den Anteilen ruhenden stillen Reserven auslöse. Daher gelte der Gesellschaftsanteil des in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen A zum 1. Januar 2013 als fiktiv entnommen. Der Einspruch der Klägerin blieb erfolglos.

Entscheidung: Die Klage hat Erfolg. Der Tatbestand des § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG ist nach Auffassung des Finanzgerichts im Streitfall nicht erfüllt. Es kann offenbleiben, ob das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder der Nutzung eines Wirtschaftsguts im Streitfall beschränkt wurde. Der Tatbestand des § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG ist im Streitfall jedenfalls deshalb nicht erfüllt, weil die Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens der Klägerin bezie-hungsweise A nicht zurechenbar ist. Aus dem systematischen Zusammenhang des § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG ergibt sich vielmehr, dass eine dem Steuerpflichtigen zurechenbare Handlung zum Ausschluss oder zur Beschränkung des Besteuerungsrechts Deutschlands führen muss. Das Verhalten eines Dritten – hier der Bundesrepublik Deutschland durch Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens – kann folglich nicht zur Verwirklichung eines Besteuerungstatbestands führen.

Hinweis: Der Senat hat die Revision zum BFH zugelassen, daher ist die Entscheidung bisher nicht rechtskräftig.

Ansprechpartnerin:

Nina Schütte, LL.M.
Diplom-Wirtschaftsjuristin (FH),
Steuerberaterin, Partnerin
Nina.Schuette@BRL.de
T 040 35006 - 116

Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht eines gewerblichen Grundstückshändlers

BFH vom 1.9.2022, IV R 13/20, DStR 2022, 2202

Die sachliche Gewerbesteuerpflicht eines gewerblichen Grundstückshändlers beginnt frühestens mit dem Abschluss eines (wirksamen) Kaufvertrags über eine erste Immobilie, denn erst hierdurch wird er in die Lage versetzt, seine Leistung am Markt anzubieten.

Hintergrund: Ein gewerblicher Grundstückshandel liegt vor, wenn ein Grundstücksverwaltungsunternehmen in einem Umfang Grundstücke erwirbt und veräußert, der diesem Tätigkeitsbereich gewerblichen Charakter verleiht. Ob eine solche Tätigkeit vorliegt, ist nicht nach den Verhältnissen eines einzigen Erhebungszeitraums, sondern nach dem Gesamtbild der Verhältnisse eines mehrjährigen Zeitraums zu beurteilen. Ein gelegentlicher Grundstücksverkauf stellt dagegen die ausschließliche Tätigkeit als Grundstücksverwaltungsgesellschaft nicht in Frage.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine im Jahr 2011 gegründete KG, deren Gesellschaftszweck der Erwerb, die Verwaltung und die Veräußerung von Immobilien, Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten im eigenen Namen und auf eigene Rechnung ist. Persönlich haftende Gesellschafterin der Klägerin ist die XY AG, die auch zur Geschäftsführung und Vertretung der Klägerin berechtigt und verpflichtet ist. Das Geschäftsjahr der Klägerin beginnt am 1. Juni eines Jahres und endet am 31. Mai des Folgejahres. Mit notariellem Kaufvertrag von Juni 2012 erwarb die Klägerin mit Mehrfamilienhäusern bebaute Grundstücke. Den Grundstückserwerb hatte sie im Wirtschaftsjahr 2011/2012 vorbereitet: Im März 2012 hatte das beauftragte Maklerbüro Immobilien-Exposés zur Verfügung gestellt, im April 2012 fand eine Besichtigung der Grundstücke statt und im Mai 2012 war der Klägerin der Notarvertragsentwurf übersandt worden. Die Klägerin veräußerte die Grundstücke im ersten Halbjahr 2014. Im Jahr 2014 schloss sie ebenfalls die Sanierung einer weiteren Immobilie mit der Veräußerung von neun Eigentumswohnungen ab. Im Juli 2013 reichte die Grundstückshändlerin die Gewerbesteuererklärung für das Wirtschaftsjahr 2011/2012 ein, aus der ein Verlust hervorging. Dieser Verlust wurde vom Finanzamt nicht anerkannt, da bei bloßen Vorbereitungshandlungen – im konkreten Fall Akquisitionstätigkeiten – eine Gewerbesteuerpflicht noch nicht begründet wird. Die Klägerin müsse sich mit einer eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligen. Dazu müsse sie Grundstücke besitzen und bewerben. Das Finanzgericht gab der erhobenen Klage statt und sah die Vorbereitungshandlungen im März, April und Mai 2012 als ausreichend zur Begründung der Gewerbesteuerpflicht. Das Finanzamt legte Revision ein.

Entscheidung: Die Revision des Finanzamts ist begründet. Ein gewerblicher Grundstückshändler nimmt seine werbende Tätigkeit frühestens mit der Anschaffung der ersten Immobilie, das heißt mit dem (wirksamen) Abschluss eines entsprechenden Kaufvertrags auf. Erst dann beginnt seine sachliche Gewerbesteuerpflicht. Maßgebend für den Beginn des Gewerbebetriebs ist der Beginn der werbenden Tätigkeit. Für den Beginn der werbenden Tätigkeit ist entscheidend, wann die Voraussetzungen für die erforderliche Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr tatsächlich erfüllt sind, so dass sich das Unternehmen daran mit eigenen gewerblichen Leistungen beteiligen kann. Davon abzugrenzen sind die bloßen gewerbesteuerrechtlich noch unbeachtlichen Vorbereitungshandlungen. Durch die Beauftragung eines Maklers, die Besichtigung eines potentiellen Kaufobjektes oder ähnliche Tätigkeiten ist der Grundstückshändler noch nicht in der Lage, seine Leistung am Markt anzubieten. Die dargestellten Rechtsgrundsätze gelten gleichermaßen für Einzelgewerbetreibende wie für Personengesellschaften, und zwar unabhängig von der Rechtsform ihrer Gesellschafter.

Hinweis: Auch die Tätigkeit einer gewerblich geprägten vermögensverwaltenden Personengesellschaft führt zu einem stehenden Gewerbebetrieb, obwohl diese Gesellschaft keine originär gewerblichen Einkünfte erzielt. Für den Beginn des Gewerbebetriebs einer solchen Gesellschaft ist grundsätzlich auf die Aufnahme der vermögensverwaltenden Tätigkeit abzustellen. Ist eine solche Personengesellschaft allerdings zu dem Zweck gegründet worden, eine originär gewerbliche Tätigkeit zu entfalten, beginnt der Gewerbebetrieb nicht allein wegen der in der Vorbereitungsphase der originär gewerblichen Tätigkeit üblicherweise anfallenden vermögensverwaltenden Tätigkeiten bereits mit deren Aufnahme. Daher können selbst mit Einkünfteerzielungsabsicht unternommene vermögensverwaltende Tätigkeiten einer gewerblich geprägten Personengesellschaft im Einzelfall noch als Vorbereitungshandlungen einer werbenden originär gewerblichen Tätigkeit zu werten sein. Überschreiten die vermögensverwaltenden Tätigkeiten allerdings das Maß dessen, was zur Aufnahme der originär gewerblichen Tätigkeit erforderlich und üblich ist, handelt es sich bei diesen Tätigkeiten nicht mehr um bloße Vorbereitungshandlungen der noch nicht aufgenommenen originär gewerblichen Tätigkeit, sondern um die Ingangsetzung eines Gewerbebetriebs, der mit der Aufnahme der Vermögensverwaltung beginnt.

Ansprechpartnerin:

Dr. Julia Sattler
Steuerberaterin
Julia.Sattler@BRL.de
T 040 35006 - 116

Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer zu privaten Zwecken in der Regel umsatzsteuerpflichtig als tauschähnlicher Umsatz

BFH vom 30.6.2022, V R 25/21, DStR 2022, 2054

Der für einen steuerbaren Umsatz erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen der Fahrzeugüberlassung an einen Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen zu privaten Zwecken und der (teilweisen) Arbeitsleistung liegt jedenfalls dann vor, wenn die Fahrzeugüberlassung individuell arbeitsvertraglich vereinbart ist und tatsächlich in Anspruch genommen wird.

Hintergrund: Das Urteil klärt die Frage, ob es sich bei der Überlassung eines dem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs an seinen Arbeitnehmer – auch zu Privatfahrten – auch dann um eine entgeltliche Vermietungsleistung handelt, deren Ort nach § 3a Abs. 3 Nr. 2 Satz 3 UStG am Wohnsitz oder Sitz des Empfängers liegt, wenn der Arbeitnehmer hierfür lediglich seine Arbeitsleistung erbringt.

Sachverhalt: Bei der Klägerin handelt es sich um eine Aktiengesellschaft luxemburgischen Rechts mit Sitz und Geschäftsleitung in Luxemburg, deren Unternehmensgegenstand das Halten und Verwalten von Kapitalanlagen ist. Sie unterhielt in den Streitjahren keine feste Niederlassung im Inland. Die Klägerin überließ ihren beiden im Inland ansässigen Angestellten PS und FL jeweils ein zu ihrem Unternehmensvermögen gehörendes, von ihr geleastes Firmenfahrzeug, welches PS und FL auch für Privatfahrten verwenden konnten. Über die Überlassung bestand eine gesonderte Dienstwagenvereinbarung. Mit PS vereinbarte die Klägerin eine Eigenbeteiligung, die sie aber aufgrund einer vorzeitigen Auflösung des Arbeitsverhältnisses nicht einforderte. Vom Gehalt des FL behielt die Klägerin einen Teil ein, da die für das Dienstfahrzeug zu zahlende Leasingrate insoweit das mit dem Mitarbeiter für die Überlassung von Dienstwagen vereinbarte Budget überschritt. In Luxemburg wurde weder die Fahrzeugüberlassung besteuert noch kam es dort zu einem Vorsteuerabzug. Das Finanzamt sah in

der Fahrzeugüberlassung eine sonstige Leistung im umsatzsteuerrechtlichen Sinne. Als Bemessungsgrundlage übernahm sie die einkommensteuerrechtliche 1 %-Regelung für private Fahrten nebst Zuschlägen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte/erster Tätigkeitsstätte der Klägerin. Das Finanzgericht widersprach der Auffassung des Finanzamts, da es davon ausging, dass die Klägerin das Fahrzeug nicht gegen Entgelt überlassen habe. Das Finanzamt beantragte daraufhin beim BFH, die Entscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Entscheidung: Die Revision des Finanzamts ist begründet. Die Entscheidung ist aufzuheben und die Klage wird abgewiesen. Das Finanzgericht hat rechtsfehlerhaft einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Fahrzeugüberlassung und der teilweisen Arbeitsleistung im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes verneint. Die Fahrzeugüberlassung ist als Vermietung eines Beförderungsmittels im Inland gemäß § 3a Abs. 3 Nr. 2 Satz 3 UStG steuerbar. Es handelt sich hierbei um einen tauschähnlichen Umsatz, da das Entgelt für eine sonstige Leistung, hier die Fahrzeugüberlassung, in einer Lieferung oder sonstigen Leistung, hier der Arbeitsleistung, besteht. Im Streitfall ist der erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen der Fahrzeugüberlassung und der (teilweisen) Arbeitsleistung zu bejahen, da die Klägerin und der jeweilige Angestellte das Recht zur Privatnutzung des Dienstfahrzeugs individuell arbeitsvertraglich vereinbart hatten und unter Beachtung der wirtschaftlichen Realität davon auszugehen ist, dass von der Zusage dieser Nutzungsmöglichkeit die Entscheidung des jeweiligen Angestellten abhing, ob er das Beschäftigungsverhältnis zu den angebotenen oder nur zu anderen Bedingungen einging. Damit besteht kein „bloßer", sondern ein das Dienstverhältnis mitprägender Zusammenhang. Die Bemessungsgrundlage eines tauschähnlichen Umsatzes bemisst sich nach dem Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz. Anstelle der Ausgaben hatte das Finanzamt die von der Klägerin im Wege einer Schätzung angesetzten lohnsteuerrechtlichen Werte der Fahrzeugüberlassung übernommen. Dies wurde vom BFH im Interesse einer erleichterten Ermittlung der Bemessungsgrundlage nicht beanstandet.

Hinweis: Das Finanzgericht legte dem Europäischen Gerichtshof im vorliegenden Fall die Frage vor, ob die Ortsbestimmung für die Vermietung auch für die Überlassung gelte, wenn der Arbeitgeber für die Überlassung keine Geldsumme einbehält, der Arbeitnehmer kein Entgelt entrichtet oder den Dienstwagen nicht aufgrund einer Vereinbarung und eines Verzichts auf andere Vorteile wählen kann. Dies verneinte der Europäische Gerichtshof ohne etwas darüber zu sagen, ob die Dienstwagenüberlassung an Arbeitnehmer entgeltlich oder unentgeltlich erfolgte. Mit seiner Entscheidung widerspricht der BFH der Meinung des Europäischen Gerichtshofs deshalb nicht.

Ansprechpartner:

Christian Handke, LL.M.
Rechtsanwalt, Steuerberater, Counsel
Christian.Handke@BRL.de
T 040 35006 - 111

Erklärung zur optionalen Vollverschonung von Betriebsvermögen

BFH vom 26.7.2022, II R 25/20, DStR 2022, 2150

Der bis zum 30. Juni 2016 für die Gewährung der Vollverschonung von Betriebsvermögen maßgebende Anteil des Verwaltungsvermögens ist auch bei mehreren gleichzeitig übertragenen wirtschaftlichen Einheiten für jede Einheit gesondert zu ermitteln. Bei einer einheitlichen Schenkung von mehreren wirtschaftlichen Einheiten kann die Erklärung zur optionalen Vollverschonung für jede wirtschaftliche Einheit gesondert abgegeben werden. Wurde

die Erklärung zur optionalen Vollverschonung für eine wirtschaftliche Einheit abgegeben, die die Anforderungen an die Vollverschonung nicht erfüllt, ist für diese wirtschaftliche Einheit auch nicht die Regel-verschonung zu gewähren.

Hintergrund: Die Schenkung von Beteiligungen an einer KG unterliegt der Schenkungsteuer. Für den Erwerb von Betriebsvermögen sehen §§ 13a, 13b ErbStG unter bestimmten Voraussetzungen Steuerbefreiungen vor.

Sachverhalt: Die Klägerin erhielt von ihrer Mutter am 31. Dezember 2010 schenkweise Beteiligungen an vier KGs übertragen. Das Finanzamt setzte hierauf die Schenkungsteuer fest. Dabei wurde für alle erworbenen KG-Beteiligungen die Regel-verschonung in der auf den Streitfall anwendbaren Fassung von 85 % gewährt. In der Folge stellte das für die Bewertung zuständige Finanzamt die Werte der Anteile am Betriebsvermögen für Zwecke der Schenkungsteuer sowie die Verwaltungs-vermögensquoten gesondert fest. Für den KG2-Anteil wurde eine Verwaltungsvermögensquote von 13,74 % mitgeteilt. Für alle KG-Anteile zusammen lag die Quote unter 10 %. Die gesondert festgestellten Werte der Anteile am Betriebsvermögen führten – weiterhin unter Anwendung der Regelverschonung für alle vier KG-Anteile – zu einer höheren Schenkungsteuer. Im Einspruchsverfahren erklärte die Klägerin unwider-ruflich, dass für den gesamten Erwerb des begünstigten Vermögens die Vollverschonung von 100 % in Anspruch genommen werden solle. Sie vertrat die Auffassung, bei konsequenter Anwendung der Verwaltungsauffassung, wonach der Antrag zur Vollverschonung nur einheitlich gestellt werden könne, sei auch die Verwaltungsvermögensquote einheitlich zu berechnen. Sollte demgegenüber die Verwaltungs-vermögensquote je Betrieb zu ermitteln sein, müsse für den KG2-Anteil die Regelverschonung gelten. Daraufhin änderte das Finanzamt erneut die Steuerfestsetzung: Für die übertragenen Anteile an den KG1, KG3 und KG4 wurde die Vollverschonung, für den Anteil an der KG2 weder die Regel- noch die Vollverschonung gewährt. Einspruch und Klage vor dem Finanzgericht hatten keinen Erfolg.

Entscheidung: Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen. Das Finanzgericht hat im Ergebnis zu Recht entschieden, dass für den Anteil der KG2 weder die Vollverschonung noch die Regelverschonung zu gewähren ist. Die Schenkung von Beteiligungen an einer KG unterliegt der Schenkungsteuer. Für den Erwerb von Betriebs-vermögen sieht das Erbschaftsteuergesetz unter bestimmten Voraussetzungen Steuerbefreiungen vor. Der Verschonungsabschlag von 85 % wird gewährt bei einem Verwaltungsvermögen von 50 % und weniger. Alternativ kann der Erwerber unwiderruflich erklären, dass er die Vollverschonung in Anspruch nimmt, wenn die Verwaltungsvermögensquote 10 % und weniger ist. Der relevante Anteil des Verwaltungs-vermögens ist in Bezug auf jede übertragene wirtschaftliche Einheit und damit für jeden übertragenen Anteil an einer Gesellschaft gesondert zu ermitteln. Das gilt sowohl für die Regelverschonung als auch für die Voll-verschonung. Es besteht kein Anlass und aus den dargestellten Gründen auch keine Möglichkeit, die Ermittlung der Verwaltungsvermögensquote abweichend von diesen Grundsätzen für alle im Rahmen eines Erwerbs übertragenen wirtschaft-lichen Einheiten kumuliert zu berechnen. Durch die Rechtsprechung ist bereits entschieden, dass die für einen Übertragungsfall erklärte optionale Vollverschonung jedenfalls keine Wirkung für weitere Übertragungsfälle hat. Vielmehr kann der Beschenkte oder Erbe in jedem Übertragungsfall neu entscheiden, ob er die optionale Voll-verschonung wählt und sich deren Voraus-setzungen unterwirft. Wurde die optionale Vollverschonung für eine wirtschaftliche Einheit erklärt, die die Anforderungen an die Vollverschonung nicht erfüllt, ist für diese wirtschaftliche Einheit auch die Regelverschonung nicht zu gewähren, selbst wenn deren Voraussetzungen erfüllt sind. Die Erklärung zur Vollverschonung ist unwiderruflich. Diese Tatbestandsvoraussetzung hätte keine Bedeu-tung, wäre immer dann, wenn die Anforderungen an die 100%ige Verschonung nicht erfüllt sind, die Regelverschonung von 85 % zu gewähren. Die Gewährung der Regelverschonung für die einzelne Wirtschaftseinheit setzt daher voraus, dass der Erwerber für diese wirtschaftliche Einheit keine

Erklärung zur optionalen Vollverschonung abgegeben hat. Nach diesen Grundsätzen sind Finanzamt und Finanzgericht im Ergebnis zu Recht davon ausgegangen, dass für die Übertragung der Anteile der KG2 weder die Vollverschonung noch die Regelverschonung gewährt werden kann.

Hinweis: Auch das aktuelle Erbschaftsteuergesetz sieht die Möglichkeit einer Option zur Vollverschonung vor, wenn unter anderem das begünstigungsfähige Vermögen nicht zu mehr als 20 % aus Verwaltungsvermögen besteht. Aufgrund der ähnlichen Gestaltung der aktuellen und der alten Rechtslage hinsichtlich der unwiderruflichen Erklärungsausübung und der Notwendigkeit der Ermittlung einer Verwaltungsvermögensquote sollten die Grundsätze des oben besprochenen Urteils auch auf die aktuelle Fassung der Vollverschonungsoption übertragbar sein. Es ist deshalb zu empfehlen, vor Antragstellung gründlich zu prüfen, ob der übertragene Anteil die Voraussetzungen der Vollverschonung erfüllt.

Ansprechpartner:

Dr. Nils Meyer-Sandberg
Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt für Steuerrecht
Nils.Meyer-Sandberg@BRL.de
T 040 35006 - 115

Hamburg
Jungfernstieg 30
20354 Hamburg
+49 40 35006-0

Berlin
Pariser Platz 4A
10117 Berlin
+49 30 565556-0

Hannover
Gellertstraße 6
30175 Hannover
+49 511 543688-31

Bochum
Meinolphusstraße 6-10
44789 Bochum
+49 234 610688-0

Dortmund
Lübkestraße 3
44141 Dortmund
+49 231-108771-0

München
Bavariaring 44
80336 München
+49 89 272 755-0

info@BRL.de
www.BRL.de

Internationales Netzwerk

MOORE BRL
www.Moore-BRL.de

Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall.

Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:

BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN
Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB

© BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN