



## Themen dieser Ausgabe

- Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen
- Übertragung einer gewinnmindernden Rücklage auf EU-Betriebsstätte
- Aufwendungen für Aktien der Muttergesellschaft
- Zuordnung von Jahresabschlusskosten bei Beteiligungsgesellschaften
- Herabsetzung eines Einbringungsgewinns
- Ehegattenfreibetrag für beschränkt Steuerpflichtige
- Abfindung für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch

### Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen

*BFH, Urteil v. 20.3.2017 - X R 35/16, DStR 2017, S. 1806*

**Versorgungsrenten sind nur dann als Sonderausgaben abziehbar, wenn der Übergeber nach der Übertragung der Anteile an einer GmbH nicht mehr Geschäftsführer der Gesellschaft ist.**

**Hintergrund:** Als Sonderausgaben abziehbar sind Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung eines mindestens 50 %igen Anteils an einer GmbH, wenn der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt.

**Sachverhalt:** Der Kläger erzielte im Streitjahr 2013 u.a. Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus seiner Beteiligung an einer GmbH & Co. KG. Diese umfassten die Erträge aus der im Sonderbetriebsvermögen gehaltenen Beteiligung an einer GmbH, die Komplementärin der GmbH & Co. KG ist. 2012 hatte der Vater des Klägers, der bis dahin alleiniger Gesellschafter der GmbH war, seinen Geschäftsanteil an dieser im Wege der vorweggenommenen Erbfolge dem Kläger übertragen. Der Kläger wurde zum alleinvertretungsberechtigten weiteren Geschäftsführer der GmbH bestellt. Der Vater blieb weiterhin Geschäftsführer der GmbH. Der Kläger verpflichtete sich zur Zahlung einer Versorgungsrente an die Eltern. Der Kläger machte die Zahlungen an die Eltern als Versorgungsleistungen im Rahmen der Sonderausgaben geltend. Das Finanzamt lehnte deren Berücksichtigung ab.

Versorgungsleistungen in Zusammenhang mit der Übertragung eines GmbH-Anteils seien nur abziehbar, wenn der Übergeber die Geschäftsführertätigkeit vollständig und ausnahmslos eingestellt habe.

**Entscheidung:** Zu Recht haben Finanzamt und Finanzgericht dem Kläger den Sonderausgabenabzug der an die Eltern gezahlten Versorgungsrente als Versorgungsleistungen verwehrt. Im Streitfall hat der Vater zwar seinen 100 %igen Anteil an der GmbH auf den Kläger übertragen. Auch war der Vater vor der Vermögensübertragung Geschäftsführer der GmbH und der Kläger wurde danach deren alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer. Der Vater blieb jedoch nach dem Überlassungsvertrag weiterhin Geschäftsführer. Voraussetzung für eine begünstigte Anteilsübertragung ist u.a., dass der Übergeber seine Geschäftsführertätigkeit insgesamt aufgibt. Daran fehlt es im Streitfall.

**Hinweis:** Mit Urteil vom 25.1.2017 hatte der X. Senat des Bundesfinanzhofs bereits entschieden, dass ein Erwerber den Betrieb nicht steuerneutral an seinen Nachfolger übergeben kann, wenn er sich den Nießbrauch an der einzigen wesentlichen Betriebsgrundlage vorbehält und seine bisherige gewerbliche Tätigkeit fortführt.

## Übertragung einer gewinnmindernden Rücklage auf EU-Betriebsstätte

BFH, Urteil v. 22.6.2017 - VI R 84/14, DStR 2017, S. 1864

**Die Übertragung einer gewinnmindernden Rücklage setzt u.a. voraus, dass die angeschafften oder hergestellten Ersatzwirtschaftsgüter zum Anlagevermögen einer inländischen Betriebsstätte des Steuerpflichtigen gehören.**

**Hintergrund:** Bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter aus dem Betrieb kann der Veräußerungsgewinn unter gewissen Voraussetzungen übertragen und damit eine Besteuerung zunächst vermieden werden: Er kann entweder auf bestimmte Anlagegüter, die im Wirtschaftsjahr der Veräußerung oder im vorangegangenen Wirtschaftsjahr angeschafft oder hergestellt worden sind, übertragen werden. Alternativ kann eine den steuerlichen Gewinn mindernde Rücklage gebildet werden.

**Sachverhalt:** Der Kläger betrieb im Streitjahr einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb. Zu diesem Betrieb, den er zum 1.7.2006 von seinen Eltern unentgeltlich übernommen hatte, gehörte eine Rücklage aus der Veräußerung eines Grundstücks im Wirtschaftsjahr 2005/2006. Außerdem beteiligte sich der Kläger am 15.6.2010 als Kommanditist zu 50 % an einer ungarischen KG. Diese erwarb am 24.6.2010 ein landwirtschaftliches Grundstück. Im Wirtschaftsjahr 2009/2010 übertrug der Kläger 900 € aus der noch mit 160.400 € in der Bilanz ausgewiesenen Rücklage auf das Grundstück in Ungarn. 158.400 € zog er von den Anschaffungskosten begünstigter Wirtschaftsgüter einer inländischen Betriebsstätte ab. Den restlichen Betrag der Rücklage in Höhe von 1.100 € löste er gewinnerhöhend auf. Das Finanzamt folgte dieser Sachbehandlung bezüglich des Grundstücks in Ungarn nicht und löste die Rücklage in Höhe von 900 € zum 30.6.2010 erfolgswirksam und unter Berücksichtigung eines Gewinnzuschlags auf. Nach seiner

Auffassung mangelte es an dem Erfordernis, dass die angeschafften Wirtschaftsgüter zum Anlagevermögen einer inländischen Betriebsstätte gehören.

**Entscheidung:** Das Finanzgericht hat zu Unrecht entschieden, dass die gewinnerhöhende Auflösung der Rücklage in Höhe von 900 € durch Bildung eines passiven Postens auszugleichen sei. Der Reinvestitionszeitraum von vier Jahren endete mit Ablauf des 30.6.2010, ohne dass der Kläger hinsichtlich des Betrags von 900 € begünstigte Wirtschaftsgüter angeschafft oder hergestellt hatte, die zu einer ihm zuzurechnenden Betriebsstätte im Inland gehörten. Das Grundstück in Ungarn diente dem Betrieb der ungarischen KG und war damit keiner inländischen Betriebsstätte des Klägers zuzuordnen. Da das Einkommensteuergesetz bei Reinvestitionen in eine Betriebsstätte des Steuerpflichtigen innerhalb der Europäischen Union keine Bildung eines passiven Ausgleichspostens vorsieht, war der Betrag von 900 € zum 30.6.2010 gewinnwirksam aufzulösen und zur Hälfte bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft im Streitjahr zu erfassen. Der Kläger hat demnach weder einen Anspruch darauf, dass er die Rücklage gewinnmindernd von den Anschaffungskosten des ihm anteilig zuzurechnenden Grundstücks in Ungarn abziehen kann, noch ermöglicht die Vorschrift die Bildung eines passiven Ausgleichspostens.

**Hinweis:** Die gewinnneutrale Übertragung der Rücklage in eine Betriebsstätte eines Mitgliedstaats der Europäischen Union ist nicht möglich. Die Rücklage ist deshalb aufzulösen. Die festgesetzte Steuer auf den durch die Auflösung entstehenden Gewinn kann jedoch in fünf gleichen Jahresraten entrichtet und somit gestundet werden.

## Aufwendungen für Aktien der Muttergesellschaft

FG Münster, Urteil v. 27.4.2017 - 13 K 2946/14 K, EFG 2017, S. 1194

**Aufwendungen einer Organgesellschaft für den Erwerb von Aktien der Muttergesellschaft zur Weitergabe an Arbeitnehmer im Rahmen eines Mitarbeiter-Aktienoptionsprogramms sind in Höhe der Differenz zwischen den Anschaffungskosten und dem Wert der Aktien am Ausübungstag als Veräußerungsverlust abzugsfähig.**

**Hintergrund:** Nach dem Körperschaftsteuergesetz sind Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Anteilen an Körperschaften, die bei der Ermittlung des Einkommens außerbilanziell hinzuzurechnen sind, nicht bei der Organgesellschaft, sondern bei der Ermittlung des Einkommens des Organträgers zu berücksichtigen.

**Sachverhalt:** Zwischen der Klägerin (AG, Organträgerin) und der Y-GmbH (Organgesellschaft) bestand eine körperschaftsteuerliche Organschaft. 2009 führte die Klägerin ein Aktienoptionsprogramm zur Ausgabe von Bezugsrechten auf Aktien durch. Die Optionen wurden bedient durch Aktien der Klägerin, welche die Z-GmbH, eine Tochter der Y-GmbH, in ihrem Depot hielt. Hiervon „verkaufte“ sie Aktien an die Y-GmbH, welche die Aktien sodann an die Bezugsberechtigten übertrug. Den von der Y-GmbH für ihre eigenen Mitarbeiter zu tragenden Aufwand aus dem Aktienoptionsprogramm in Höhe von 619.197 € verbuchte die Y-GmbH als Personalaufwand, welcher der Klägerin aufgrund der körperschaftsteuerlichen Organschaft zugerechnet wurde. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, der Aufwand aus dem Aktienoptionsprogramm sei dem Einkommen der Klägerin außerbilanziell hinzuzurechnen. Es handle sich um

Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Anteilen an einer Körperschaft.

**Entscheidung:** Das Finanzamt hat den Aufwand aus dem Aktienoptionsprogramm in Höhe von 582.967 € zu Unrecht dem Einkommen der Klägerin außerbilanziell hinzugerechnet. In Höhe von 36.230 € war die Hinzurechnung bei der Klägerin hingegen rechtmäßig. Im Streitfall hat die Y-GmbH Aktien der Klägerin angekauft und veräußert. Hierbei handelte es sich um Anteile an einer anderen Körperschaft. Der Aufwand der Y-GmbH für die Übertragung von Aktien der Klägerin an die Bezugsberechtigten stand auch im Zusammenhang mit Anteilen an einer anderen Körperschaft. Der Annahme einer Veräußerung von Anteilen an einer anderen Körperschaft kann – anders als die Klägerin meint – auch nicht die Argumentation entgegengehalten werden, der Y-GmbH hätte das Gewinnbezugsrecht sowie das Stimmrecht nicht zugestanden. Im Streitfall wurden die Aktien der Klägerin durch ein abhängiges Unternehmen, die

Y-GmbH, erworben. Obwohl eigene Aktien bzw. von einer Tochtergesellschaft gehaltene Aktien keine Mitgliedschaftsrechte an der Aktiengesellschaft vermitteln und auch nicht zu Dividenden führen, ist davon auszugehen, dass solche Anteile als Anteile an Körperschaften im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes anzusehen sind. Die Anschaffung und Übertragung der Anteile durch die Y-GmbH an die Bezugsberechtigten führte jedoch nur in Höhe von 36.230 € zu einem Veräußerungsverlust und einer Gewinnminderung. Als Veräußerungspreis wird nicht nur die vom Bezugsberechtigten geleistete Zahlung, sondern auch die Vergütung für seine Arbeitsleistung gewertet. Diese Vergütung besteht in Höhe der Differenz zwischen dem Wert der Anteile im Zeitpunkt der Übertragung und dem Wert zum Zeitpunkt der Optionseinräumung.

**Hinweis:** Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

## Zuordnung von Jahresabschlusskosten bei Beteiligungsgesellschaften

*FG Hamburg, Urteil v. 16.5.2017 – 2 K 118/16, BeckRS 2017, 120524*

**Jahresabschlusskosten einer Beteiligungsgesellschaft sind - soweit sie abzugsfähig sind - auch dann in voller Höhe ihrem Gewerbebetrieb und nicht anteilig ihren mitunternehmerchaftlichen Beteiligungen zuzuordnen, wenn die Gesellschaft im Wesentlichen Beteiligungserträge erzielt.**

**Hintergrund:** Betriebsausgaben mindern den Gewinn. Es handelt sich dabei um Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind.

**Sachverhalt:** Die Klägerin ist eine GmbH & Co. KG. Der Gegenstand des Unternehmens ist die Beteiligung an anderen Unternehmen. Das Finanzamt ging davon aus, dass die von der Klägerin angesetzten allgemeinen Betriebsausgaben aufzuteilen seien. Bei der Klägerin handele es sich um eine reine Beteiligungsgesellschaft ohne eigenen Geschäftsbetrieb. Die angefallenen allgemeinen Betriebsausgaben entfielen ausschließlich auf die Verwaltung der Beteiligungen. Sie seien deshalb grundsätzlich anteilig Sonderbetriebsausgaben bei den Beteiligungen und hätten in die dortigen gesonderten und einheitlichen Feststellungen einbezogen werden müssen. Die nicht abzugsfähigen Kosten wurden so ermittelt, dass für 2001 44/56 der anzuerkennenden Betriebsausgaben und für 2002 45/57 dem Beteiligungsbereich zuzuordnen und deshalb nicht abzugsfähig seien.

**Entscheidung:** Die Klägerin kann Aufwendungen geltend machen, soweit es sich um Betriebsausgaben für ihren eigenen Gewerbebetrieb handelt. Soweit es sich um Sonderbetriebsausgaben im Rahmen ihrer mitunternehmerchaftlichen Beteiligungen handelt, sind diese nur berücksichti-

gungsfähig, soweit sie einheitlich und gesondert auf Ebene der jeweiligen Mitunternehmerschaft festgestellt wurden. Dies ist unstreitig nicht der Fall. Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs können Aufwendungen, die der Steuerberater für die Übertragung der Ergebnisse der Gewinnermittlung in die Vordrucke der Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von steuerpflichtigen Einkünften in Rechnung stellt, nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden, weil es sich bei der Pflicht zur Abgabe der Gewinnfeststellungserklärung nicht um eine betriebliche Verbindlichkeit der Gesellschaft, sondern um eine private Verpflichtung der Gesellschafter handelt. Zweck der gesonderten und einheitlichen Feststellung von Einkünften ist es, die der Einkommensbesteuerung dienenden Grundlagen, die mehrere Personen betreffen, gemeinsam und mit Wirkung für und gegen alle Beteiligten bindend festzustellen. Da die Einkommensteuer keine Betriebssteuer ist und daher die Abgabe der Einkommensteuererklärung auch nicht als betriebliche Verpflichtung angesehen werden kann, muss dies auch für die Verpflichtung zur Erstellung der Erklärung über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen gelten. Deren Kosten sind daher nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig. Entgegen der Auffassung des Beklagten sind die übrigen Kosten des Jahresabschlusses nicht nur anteilig, sondern in voller Höhe als Betriebsausgaben der Klägerin abzugsfähig.

**Hinweis:** Gründe für die Zulassung einer Revision liegen nicht vor.

## Herabsetzung eines Einbringungsgewinns

FG Düsseldorf, Urteil v. 21.6.2017 - 2 K 4074/15 F, EFG 2017,  
S. 1326

**Die Herabsetzung eines - wegen Veräußerung der erhaltenen Anteile innerhalb eines Zeitraums von sieben Jahren zu versteuernden - Einbringungsgewinns beruht auch dann nicht auf einem für den späteren Beginn des Zinslaufs maßgebenden rückwirkenden Ereignis, wenn die Beteiligten den Kaufpreis als Ausgangsgröße für den gemeinen Wert des eingebrachten Betriebsvermögens herangezogen haben und dieser Wertansatz mit Rücksicht auf eine nachträgliche schiedsgerichtliche Mindering des Kaufpreises für die einbringungsgeborenen Anteile reduziert wird.**

**Hintergrund:** Nach dem Umwandlungssteuergesetz ist, soweit in den Fällen einer Sacheinlage unter dem gemeinen Wert der Einbringende die erhaltenen Anteile innerhalb eines Zeitraums von sieben Jahren nach dem Einbringungszeitpunkt veräußert, der Gewinn aus der Einbringung rückwirkend im Wirtschaftsjahr der Einbringung als Gewinn des Einbringenden zu versteuern (Einbringungsgewinn I). Die Veräußerung der erhaltenen Anteile gilt insoweit als rückwirkendes Ereignis im Sinne der Abgabenordnung.

**Sachverhalt:** Die Kläger waren im Jahr 2008 Kommanditisten der Klägerin. Zum 31.12.2008 hatten die Kläger ihre Mitunternehmeranteile gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen in eine GmbH zum Buchwert eingebracht. Die eingebrachten Gesellschaftsanteile wurden im Jahr 2011 zusammen mit den übrigen zu der Unternehmensgruppe gehörenden Betrieben veräußert. Das Finanzamt war der Auffassung, dass für die Kläger für 2008 ein Einbringungsgewinn anzusetzen sei. Die Kläger hatten ihre Mitunternehmeranteile zum 31.12.2008 zum Buchwert in die GmbH eingebracht und diese Gesellschaftsanteile zum 31.12.2011, also innerhalb der siebenjährigen Sperrfrist, zusammen mit den übrigen zu der Unternehmensgruppe gehörenden Betrieben veräußert. Dagegen führte die Klägerin aus, dass bei der Berechnung des Einbringungsgewinns der 2011 erzielte Gesamtkaufpreis auf die veräußerten Unternehmen aufgeteilt und die so ermittelten Teilkaufpreise unter Berücksichtigung der zwischen 2008 und 2011 eingetretenen Wertveränderungen auf 2008 zurückgerechnet worden seien. Nach Abschluss der Betriebsprüfung hätten sich jedoch die Berechnungsgrundlagen geändert, weil die Käuferin Schiedsklage erhoben und einen Kaufpreisanteil zurückgefordert habe.

## Ehegattenfreibetrag für beschränkt Steuerpflichtige

BFH, Urteil v. 10.5.2017 - II R 53/14, DB 2017, S. 1886

**Beschränkt Steuerpflichtigen steht für den Erwerb beim Tod des Ehegatten der erbschaftsteuerliche Freibetrag in Höhe von 500.000 € unabhängig vom Anteil des inländischen Vermögens am Gesamterwerb in voller Höhe zu.**

**Entscheidung:** Hinsichtlich der Höhe des Einbringungsgewinns ist kein rückwirkendes Ereignis im Sinne der Abgabenordnung gegeben. Der Umstand, dass der Kaufpreis für die einbringungsgeborenen Anteile nachträglich reduziert wurde, stellt kein solches Ereignis für die Ermittlung des gemeinen Werts des eingebrachten Betriebsvermögens zum Zeitpunkt der Einbringung dar. Nach dem Umwandlungssteuergesetz ist lediglich die Veräußerung der erhaltenen Anteile im Jahr 2011 als rückwirkendes Ereignis zu beurteilen und der Gewinn aus der Einbringung ist rückwirkend im Wirtschaftsjahr der Einbringung als Gewinn des Einbringenden im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu versteuern. Nur die Tatsache der Veräußerung und nicht auch die Höhe des Veräußerungserlöses gehören zum materiellrechtlichen Tatbestand. Für die Ermittlung des Einbringungsgewinns ist vielmehr der gemeine Wert des eingebrachten Betriebsvermögens im Einbringungszeitpunkt zugrunde zu legen. Im Gegensatz zum Veräußerungsgewinn bzw. Veräußerungspreis im Sinne des Einkommensteuergesetzes ist also eine materiell-rechtliche Verknüpfung mit der Höhe des erzielten Veräußerungserlöses gesetzlich nicht vorgesehen. Zudem hat sich der vom Finanzamt bei der Bewertung des Einbringungsgewinns zugrunde gelegte Sachverhalt nicht nachträglich geändert. Die Kaufpreisminderung hat weitere Überprüfungen des anzusetzenden Werts erforderlich gemacht und nur bewirkt, dass das Finanzamt den Einbringungsgewinn zum 31.12.2008 letztlich steuerrechtlich anders beurteilt hat. Angesichts des Schiedsspruchs wurden die von der Klägerseite vorgebrachten Umstände für eine geringere Bewertung des gemeinen Werts der Anteile von der Betriebsprüfung berücksichtigt. Der gemeine Wert zum Zeitpunkt der Einbringung blieb unverändert; der zutreffende Wert ist nur verdeutlicht worden.

**Hinweis:** Die Revision wurde im Hinblick auf ein zwischenzeitlich vom Bundesfinanzhof entschiedenes Revisionsverfahren zugelassen. In diesem Verfahren war u.a. streitig, ob die Herabsetzung eines (nach dem Bewertungsgesetz zu bestimmenden) Grundbesitzwerts aufgrund eines rückwirkenden Ereignisses verlangt werden kann, wenn der nachfolgende Grundstücksverkauf zu einem geringeren Kaufpreis führt.

**Hintergrund:** Nach dem Erbschaftsteuergesetz bleibt in den Fällen der unbeschränkten Steuerpflicht der Erwerb eines Ehegatten in Höhe von 500.000 € steuerfrei. In den Fällen der beschränkten Steuerpflicht trat nach der alten Fassung des Erbschaftsteuergesetzes an die Stelle des Frei-

betrags ein Freibetrag von 2.000 €, nach der neuen Fassung des neuen Erbschaftsteuergesetzes wird der Freibetrag von 500.000 € um einen Teilbetrag gemindert.

**Sachverhalt:** Die in der Schweiz wohnende Klägerin hatte von ihrem ebenfalls in der Schweiz lebenden Ehemann Grundstücke in Deutschland mit einem Wert von knapp 380.000 € geerbt. Das übrige - nicht der Besteuerung in Deutschland unterliegende - Erbe belief sich auf ca. 6,4 Mio. Schweizer Franken. Erbschaftsteuer in der Schweiz wurde von der Klägerin nicht erhoben. Für das in Deutschland gelegene Grundvermögen begehrte die Klägerin den für Eheleute bei unbeschränkter Erbschaftsteuerpflicht geltenden Freibetrag von 500.000 €. Demgegenüber wollte das Finanzamt zunächst nur einen Freibetrag von 2.000 € ansetzen, den es später - nach dem Wertverhältnis der in Deutschland vererbten Grundstücke zum gesamten angefallenen Erbe - noch auf 27.811 € erhöhte (sog. "fractional residence taxation"). Die hiergegen gerichtete Klage hatte in allen Instanzen Erfolg.

**Entscheidung:** Die alte Fassung des Erbschaftsteuergesetzes verstößt gegen die Kapitalverkehrsfreiheit und ist daher auf Fälle der beschränkten Steuerpflicht nicht anwendbar. Zwar kann die Notwendigkeit, die Kohärenz einer Steuerregelung zu gewährleisten, eine Beschränkung der Ausübung der durch den EG-Vertrag garantierten Grundfreiheiten

rechtfertigen. Eine solche Rechtfertigung ist jedoch nur zulässig, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem betreffenden steuerlichen Vorteil und dessen Ausgleich durch eine bestimmte steuerliche Belastung besteht. Einen solchen unmittelbaren Zusammenhang hat der Europäische Gerichtshof hinsichtlich des höheren Freibetrags nicht gesehen. Die Anwendung der Freibetragsregelung für beschränkt Steuerpflichtige ist auch nicht wegen der möglichen Option zur unbeschränkten Steuerpflicht mit dem Unionsrecht vereinbar. Denn die Regelung bewirkt eine untersagte Beschränkung des freien Kapitalverkehrs. Und eine unionsrechtswidrige Wahlmöglichkeit ist von vornherein nicht geeignet, andere rechtswidrige Besteuerungsmechanismen zu beseitigen. Anstelle des aus unionsrechtlichen Gründen nicht anwendbaren Freibetrags tritt der bei unbeschränkter Steuerpflicht maßgebende Freibetrag. Dieser ist in voller Höhe und nicht nur anteilig nach dem Verhältnis des Werts des steuerpflichtigen Inlandsvermögens zum Wert des gesamten Erwerbs zu gewähren.

**Hinweis:** Der durch das Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz neu eingefügte Absatz der entsprechenden Vorschrift, der in den Fällen der beschränkten Steuerpflicht eine Minderung des Freibetrags um einen einzelnen festgelegten Teilbetrag vorsieht, gilt für Erwerbe nach dem 24.6.2017 und damit nicht für den dem Urteil zugrundeliegenden Erwerb in 2010.

## Abfindung für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch

*BFH, Urteil v. 10.5.2017 - II R 25/15, DStR 2017, S. 1817*

**Verzichtet ein künftiger gesetzlicher Erbe gegen eine von seinen Geschwistern zu zahlende Abfindung auf seinen Pflichtteilsanspruch, ist danach zu unterscheiden, ob der Verzicht bereits zu Lebzeiten oder erst nach dem Tod des Erblassers vereinbart wird. Der Verzicht zwischen Geschwistern zu Lebzeiten des Erblassers unterliegt nunmehr der Steuerklasse II, so dass die für den Steuerpflichtigen günstigere Steuerklasse I dann nur noch bei einem Verzicht nach dem Tod des Erblassers anzuwenden ist.**

**Hintergrund:** Der sog. Pflichtteilsanspruch sichert den Erben einen Mindestanteil vom Nachlass, sofern diese testamentarisch oder durch Erbvertrag vom Erblasser enterbt wurden. Die Höhe des Pflichtteilsanspruchs beträgt die Hälfte der gesetzlichen Erbquote. Auf den Pflichtteilsanspruch kann vertraglich verzichtet werden.

**Sachverhalt:** Im Streitfall verzichtete der Kläger im Jahr 2006 für den Fall, dass er durch letztwillige Verfügung von der Erbfolge nach seiner Mutter ausgeschlossen sein sollte, gegenüber seinen drei Brüdern auf die Geltendmachung seines Pflichtteilsanspruchs gegen eine von diesen jeweils zu zahlende Abfindung in Höhe von 150.000 €. Im Jahr 2002 hatte er von der Mutter bereits Schenkungen im Wert von 1.056.232 € erhalten. Zu diesem Streitfall hatte der Bundesfinanzhof bereits in einem ersten Verfahren entschieden, dass die Zahlung der Abfindungen an den Kläger nicht als Schenkung der Mutter an diesen, sondern als drei

freigebeige Zuwendungen der Brüder an ihn getrennt zu besteuern ist. Das Finanzamt erließ daraufhin für die Zuwendungen der Brüder getrennte Schenkungsteuerbescheide gegen den Kläger. Die Besteuerung erfolgte ähnlich wie bei einer Zuwendung durch die Mutter. Das Finanzamt rechnete dabei der Abfindung von 150.000 € je Bruder jeweils den vollen Wert der im Jahr 2002 erfolgten Schenkungen der Mutter an den Kläger hinzu. Davon zog es den seinerzeit für Erwerbe von Kindern von ihren Eltern zustehenden Freibetrag von 205.000 € (heute: 400.000 €) ab. Es wandte zudem den Steuersatz der Steuerklasse I für Kinder an (19 %) und zog von der so ermittelten Steuer den gesetzlichen Anrechnungsbetrag für die Steuer für die Vorschenkungen ab. Hieraus ergab sich eine Steuer von 28.405 €. Das Finanzgericht gab der Klage statt. Es rechnete die Vorschenkungen den Abfindungen nicht hinzu und berücksichtigte dem Antrag des Klägers entsprechend lediglich den für die „übrigen Personen der Steuerklasse I“ vorgesehenen Freibetrag in Höhe von seinerzeit 51.200 € (heute: 100.000 €). Damit setzte das Finanzgericht die Schenkungsteuer auf 10.810 € herab. Dem folgte der Bundesfinanzhof nicht.

**Entscheidung:** Es handelt sich um eine Zuwendung zwischen Geschwistern und nicht um eine Zuwendung an ein Kind. Damit hatte das Finanzgericht zwar zu Recht entschieden, dass die Vorschenkungen der Mutter bei der Berechnung der Steuer nicht zu berücksichtigen sind; denn sie stammten nicht wie erforderlichlich von den Schenkern, den Brüdern. Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts war

aber die im Verhältnis des Klägers zu seinen Brüdern geltende Steuerklasse II zwischen Geschwistern anzuwenden, und zwar sowohl hinsichtlich des anwendbaren Freibetrags (10.300 €, heute 20.000 €) als auch des Steuersatzes (17 %). Unter Berücksichtigung von Schenkungskosten war daher die Schenkungsteuer im Streitfall auf 23.647 € festzusetzen. Darin liegt eine Abweichung von der bisherigen Rechtsprechung. Bisher wurde davon ausgegangen, dass in derartigen Fällen für die Besteuerung der Abfindungen nicht das Verhältnis des Zuwendungsempfängers (Verzichtenden) zum Zahlenden, sondern dasjenige zum künftigen Erblasser maßgebend sei. Dem lag das Ziel zugrunde, den gegen Abfindung vereinbarten Pflichtteilsverzicht sowohl vor als auch nach dem Eintritt des Erbfalls im Ergebnis gleich zu behandeln. Dieses Ziel kann aber insbesondere dann nicht erreicht werden, wenn der Pflichtteilsverzicht gegenüber mehreren Personen erklärt wird und/oder Vorschenkungen des (künftigen) Erblassers an den Verzichtenden vorliegen.

Bei einem vor Eintritt des Erbfalls vereinbarten Pflichtteilsverzicht gegen Abfindung sind daher die erbschaftsteuerrechtlichen Vorschriften anwendbar, die im Verhältnis des Zahlungsempfängers zu den Zahlenden gelten.

**Hinweis:** Die geänderte Rechtsprechung führt bei Pflichtteilsverzicht zwischen Geschwistern gegen Abfindung, die noch zu Lebzeiten des Erblassers vereinbart werden, im Regelfall zu einer höheren Steuerbelastung als bei einer Vereinbarung nach dem Erbfall. Die Vereinbarung zu Lebzeiten begründet die Anwendung der Steuerklasse II, die Vereinbarung nach dem Erbfall die der Steuerklasse I. Bei einem nach Abzug des Freibetrags von heute 20.000 € je Zahlenden bei Steuerklasse II und von 400.000 € bei Steuerklasse I verbleibenden steuerpflichtigen Erwerb von z.B. über 75.000 € bis zu 300.000 € beläuft sich dann der Steuersatz heute auf 20 % anstelle von 11 %.



## BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN

Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB

### Standort Hamburg

Jungfernstieg 30  
20354 Hamburg  
Tel.: +49 40 35006-0  
Fax: +49 40 35006-133

### Standort Berlin

Pariser Platz 4 A  
10117 Berlin  
Tel.: +49 30 565556-0  
Fax: +49 30 565556-133

### Standort Bochum

Meinolphusstraße 6-10  
44789 Bochum  
Tel.: +49 234 610688 0  
Fax: +49 234 610688 20

### Standort Hannover

Gellertstraße 6  
30175 Hannover  
Tel.: +49 511 543688-31  
Fax: +49 511 543688-34

### Standort Dortmund

Semerteichstraße 54-56  
44141 Dortmund  
Tel.: +49 231 108771 0  
Fax: +49 231 108771 13

### Standort Frankfurt

Westhafenplatz 1  
60327 Frankfurt  
Tel.: +49 69 1200 7471-10  
Fax: +49 69 1200 7471-13

E-Mail: [info@BRL.de](mailto:info@BRL.de)

[www.BRL.de](http://www.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**

**V.i.S.d.P. StB Nina Schütte, LL.M. - Jungfernstieg 30 - D-20354 Hamburg**