

NEWSLETTER

Erbrecht und Erbschaftsteuerrecht

September 2022

Thema dieser Ausgabe

Schenkungsteuerliche Anerkennung einer Kettenschenkung (BFH, Beschl. v. 28.7.2022 – Az. II B 37/21)

Wird ein Gegenstand in der Weise verschenkt, dass der erste Empfänger ihn unmittelbar darauf an einen Dritten weiterreicht, ist im Verhältnis Zuwendender/erster Empfänger zu prüfen, ob bereits zivilrechtlich eine Schenkung unmittelbar an den Dritten vorliegt.

Anderenfalls ist im Verhältnis erster Empfänger/zweiter Empfänger bzw. Dritter zu prüfen, ob dem ersten Empfänger eine Dispositionsbefugnis über den Gegenstand verbleibt. Fehlt es daran, liegt steuerrechtlich eine Schenkung unmittelbar an den Dritten vor.

Werden die beiden Verträge in einer Urkunde zusammengefasst oder in zwei unmittelbar aufeinanderfolgenden Urkunden abgeschlossen, muss sich die Dispositionsbefugnis eindeutig aus dem Vertrag oder den Umständen ergeben.

Hintergrund

Der Schenkungsteuer unterliegt die sogenannte Bereicherung des Erwerbers (§ 10 Abs. 1 Satz 1 ErbStG). Zur Ermittlung der Bereicherung können grundsätzlich Steuerbefreiungen und der persönliche Freibetrag des Erwerbers abgezogen werden. Übersteigt der Wert des Schenkungsgegenstands die Abzugspositionen fällt Schenkungsteuer an, wobei der Schenkungsteuersatz von der Höhe der Bereicherung abhängig ist.

Eine Möglichkeit, um bei einer geplanten Schenkung die Schenkungsteuer zu reduzieren, ist die sogenannte Kettenschenkung. Die Schenkung wird dabei über eine Zwischenperson aufgesplittet, um Freibeträge sowohl von dem ursprünglichen Zuwendenden als auch von der Zwischenperson zu ermöglichen.

Beabsichtigt beispielsweise eine Mutter ihrer Tochter ein Grundstück zu schenken für welches der schenkungsteuerliche Freibetrag nicht ausreicht, kann die Mutter in einem ersten Schritt dem Ehemann/Vater der Tochter 50% der Immobilie schenken. Erst in einem zweiten Schritt schenkt dann sowohl die Mutter ihre verbleibenden 50% als auch der Vater die ihm zunächst von der Ehefrau zugewandten 50% an die gemeinsame Tochter. Im Ergebnis erhält die Tochter also 100% der Immobilie. Wird diese Kettenschenkung schenkungsteuerlich anerkannt, werden die schenkungsteuerlichen Freibeträge jedoch verdoppelt und ggf. ein geringerer Steuersatz erreicht, so dass im Ergebnis weniger Schenkungsteuer anfällt.

Der Bundesfinanzhof hatte nun mit Beschluss vom 28.7.2022 (Az. II B 37/21) darüber zu befinden, unter welchen Voraussetzungen Kettenschenkungen schenkungsteuerlich anzuerkennen sind.

Maßgeblicher Gesetzestext

Die für die Entscheidung des BFH maßgeblichen gesetzlichen Regelung sind § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG und § 39 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1 AO. Diese lauten wie folgt:

§ 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG

(1) Als Schenkungen unter Lebenden gelten

1. jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird;

§ 39 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1 AO

(1) Wirtschaftsgüter sind dem Eigentümer zuzurechnen.

(2) Abweichend von Absatz 1 gelten die folgenden Vorschriften:

1. Übt ein anderer als der Eigentümer die tatsächliche Herrschaft über ein Wirtschaftsgut in der Weise aus, dass er den Eigentümer im Regelfall für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich ausschließen kann, so ist ihm das Wirtschaftsgut zuzurechnen.

Beschluss des Bundesfinanzhofs

1. Sachverhalt

Dem Beschluss des BFH liegt folgender – vereinfacht dargestellter – Sachverhalt zugrunde:

Ein Vater übertrug mit notarieller Urkunde seiner Tochter ein Grundstück. In der selben notariellen Urkunde war geregelt, dass die Tochter die Hälfte des Grundstück sofort an ihren Ehemann weiterschente. Die notarielle Urkunde hatte unter anderem folgenden Wortlaut:

"Heute erschienen vor mir (...)

Als Veräußerer: Herr B (...)

Als Erwerber: dessen Tochter Frau S (...) und deren Ehemann Herr S (...)

II. Übertragung

Herr B - nachstehend Veräußerer genannt - überträgt den vorbeschrieben Grundbesitz an seine Tochter S

zu deren Alleineigentum. Diese überträgt sofort einen ½ Miteigentumsanteil des Grundbesitzes an ihren Ehemann, Herr S, sodass die Eheleute mit Vollzug dieser Urkunde Miteigentümer je zur Hälfte des Bauplatzgrundstücks werden - nachstehend Erwerber genannt -.

III. Auflassung

Die Beteiligten sind über den Eigentumsübergang dieses Grundbesitzes auf den Erwerber einig. Sie bewilligen und beantragen die Eintragung der Rechtsänderung im Grundbuch und zwar ohne Zwischeneintragung unmittelbar auf die Eheleute S als Miteigentümer je zur Hälfte."

Bei der Festsetzung der Schenkungsteuer ging das Finanzamt nicht von einer Schenkung von der Tochter an deren Ehemann aus, sondern nahm vielmehr an, dass eine Schenkung direkt von dem Schwiegervater an den Schwiegersohn erfolgt sei. Da im Verhältnis von Schwiegervater an Schwiegersohn nach § 16 ErbStG nur geringe schenkungsteuerliche Freibeträge gewährt werden, führte dies zu einer deutlich höheren Steuerbelastung.

Der zur Schenkungsteuer herangezogene Schwiegersohn vertrat hingegen die Rechtsauffassung, dass nicht von einer Übertragung direkt von seinem Schwiegervater an ihn auszugehen sei. Er sei vielmehr von seiner Ehefrau beschenkt worden.

2. Entscheidung

Der BFH weist die Beschwerde des Finanzamts als unbegründet zurück und gibt damit im Ergebnis dem Schwiegersohn recht. Es sei nicht zu beanstanden, dass das Finanzgericht von einer Dispositionsbefugnis der Tochter und damit von einer Schenkung von der Tochter an deren Ehemann ausgegangen sei.

In seiner Begründung gibt der BFH die Prüfungsreihenfolge vor, wie die schenkungsteuerliche Anerkennung von Kettenschenkungen allgemein zu beurteilen sind.

Auf einer ersten Prüfungsebene hat eine zivilrechtliche Beurteilung zu erfolgen. Es ist zu prüfen, ob im ersten Schritte der Kettenschenkung, also im Verhältnis von Zuwendender zum erster Empfänger, bereits zivilrechtlich von einer unmittelbaren Schenkung des Zuwendenden an zweiten Empfänger auszugehen ist. Ist das

der Fall, dann kann auch für schenkungsteuerliche Zwecke keine Kettenschenkung angenommen werden. Die Schenkungsteuer beurteilt sich nach den steuerlichen Merkmalen im Verhältnis zwischen Zuwendenden und zweiten Empfänger.

Wenn zivilrechtlich zwei hintereinandergeschaltete Schenkungen vorliegen, dann ist auf einer zweiten Prüfungsebene zu beurteilen, ob dem ersten Empfänger für seine Weitergabe an den zweiten Empfänger eine Dispositionsbefugnis zusteht.

Entscheiden hierfür ist, ob der erste Empfänger als die weitergebende Person eine eigene Entscheidungsbezugnis bezüglich der Verwendung des geschenkten Gegenstands hat. Erhält hingegen jemand nur als Durchgangs- oder Mittelsperson eine Zuwendung, die er entsprechend einer Verpflichtung in vollem Umfang an einen Dritten weitergibt, liegt schenkungsteuerrechtlich nur eine Zuwendung aus dem Vermögen des Zuwendenden an den Dritten vor. Die Unterscheidung der beiden Fallgruppen ist nach der Gesamtheit der objektiven Gegebenheiten unter Berücksichtigung der abgeschlossenen Verträge, ihrer inhaltlichen Abstimmung untereinander sowie der mit der Vertragsgestaltung erkennbar angestrebten Ziele der Vertragsparteien zu entscheiden. Die Verpflichtung zur Weitergabe kann sich aus einer ausdrücklichen Vereinbarung im Schenkungsvertrag oder aus den Umständen ergeben. Es reicht nicht aus, dass der Zuwendende weiß oder damit einverstanden ist, dass der Bedachte den zugewendeten Gegenstand weiterschenkt. Entscheidend ist das Fehlen einer Dispositionsmöglichkeit des zuerst Bedachten. Werden Schenkung und Weiterschenkung in einer Urkunde zusammengefasst, erlangt der zuerst

Bedachte regelmäßig keine Entscheidungsfreiheit, es sei denn, aus dem Vertrag oder den Umständen ergäbe sich eindeutig etwas anderes.

Vorinstanz

Vorinstanz war das Finanzgericht Rheinland-Pfalz, dessen Urteil vom 17.12.2020 (Az. 4 K 1417/19) mit einer Nichtzulassungsbeschwerde vom Finanzamt angegriffen worden war.

Fazit

Das Urteil des BFH ist zu begrüßen. Es stellt klar, unter welchen Voraussetzungen Kettenschenkungen für schenkungsteuerliche Zwecke anzuerkennen sind. Es wird auch klargestellt, dass die beiden Schritte der Kettenschenkung zeitnah, sogar in einer Urkunde erfolgen können.

Für die Praxis empfiehlt es sich jedoch weiterhin, einen möglichst großen zeitlichen Abstand zwischen den beiden Schritten vorzusehen, sofern dies möglich zu gestalten ist. In jedem Fall sollte ausdrücklich geregelt werden, dass zwei Schenkungen vorliegen und der Erstbedachte frei über den Zuwendungsgegenstand verfügen kann. Die steuerliche Vertragsgestaltung rückt also weiter in den Fokus.

20.9.2022

Dr. Johannes Stehr
Rechtsanwalt Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht

Ansprechpartner

Für alle Fragestellungen stehen Ihnen gerne zur Verfügung



PETER STEHR sen.
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

kanzlei@stehr-stadler.de



MICHAEL STADLER sen.
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

michael.stadler@stehr-stadler.de



PETER STEHR jun.
Steuerberater

peter.stehr.jun@stehr-stadler.de



ANNELIESE LINDNER
Steuerberater

anneliese.lindner@stehr-stadler.de



PAUL PICHLER
Steuerberater

paul.pichler@stehr-stadler.de



Dr. JOHANNES STEHR
Rechtsanwalt
Steuerberater
Fachanwalt f. Steuerrecht

johannes.stehr@stehr-stadler.de



PATRICK STADLER
Steuerberater

patrick.stadler@stehr-stadler.de



MICHAEL STADLER jun.
Steuerberater

michael.stadler.jun@stehr-stadler.de

STEHR STADLER LINDNER PICHLER
Vereidigte Buchprüfer Steuerberater
Rechtsanwalt Partnerschaft mbB

Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB
Michael Stadler sen., Bw., vBP, StB
Peter Stehr jun., Dipl.-Bw. (FH), StB
Anneliese Lindner, StB
Paul Pichler, StB
Dr. Johannes Stehr, RA, StB, FAFStR
Patrick Stadler, StB
Michael Stadler jun., M.A., LL.M., StB

Badstraße 26, 83646 Bad Tölz
Tel.: 08041 7678-0, Fax: 7678-22
E-Mail: kanzlei@stehr-stadler.de
Homepage: www.stehr-stadler.de

Sitz der Gesellschaft: Bad Tölz
AG München, PR 498
USt-Id.Nr.: DE233818164

Landwirtschaftliche Buchstelle
Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB

Kooperationen
Rechtsanwalt Rudolf Röck
Badstraße 26, 83646 Bad Tölz



Die Beiträge dieses Newsletters stellen eine Auswahl an allgemeinen Informationen über aktuelle Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung dar. Sie wurde nach besten Wissen erstellt. Sie erheben keinerlei Anspruch auf Vollständigkeit und können die persönliche Beratung in keinem Fall ersetzen. Diese Mandanteninformation stellt keine Auskunft, Beratung oder sonstige Dienstleistung unserer Berufsträger dar. Für Inhalt, Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit kann daher keinerlei Haftung – auch seitens der Verantwortlichen – übernommen werden.