

A. Allgemeines

Im Besteuerungsverfahren der KapG – nachfolgende Ausführungen beziehen sich gleichermaßen auch auf die Genossenschaft – sind nicht nur die ertragsteuerlichen Aspekte eines Sachverhaltes zu würdigen (z.B. durch den Ansatz einer (verdeckten) Einlage oder einer vGA), sondern darüber hinaus auch die Auswirkungen auf die Schenkungsteuer. Spätestens **i.R.v. Betriebsprüfungen** sind die Prüfer/-innen gehalten, evtl. relevante Tatbestände zu prüfen (auch wenn sie keinen gesonderten Prüfungsauftrag dafür haben sollten) und die Erbschaft-/Schenkungsstellen zu informieren. Die abschließende Prüfung, ob ein Vorgang schenkungsteuerbar ist, obliegt dann der Erbschaft-/Schenkungsstelle.

Neben den Tatbeständen nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 und § 7 Abs. 7 ErbStG tritt für Erwerbe ab dem 14.12.2011 ergänzend die durch den Gesetzgeber neu geschaffene Regelung des § 7 Abs. 8 ErbStG hinzu. Vermögensübertragungen von der KapG an ihre Gesellschafter können lediglich auf Gesellschafterebene Auswirkungen haben, eine freigebige Zuwendung von der Gesellschaft an ihre Gesellschafter gem. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG ist nicht denkbar.

Durch § 7 Abs. 7 ErbStG werden im Fall des Ausscheidens eines Gesellschafters die Werterhöhungen erfasst, die bei den Anteilen der verbleibenden Gesellschafter eintreten, wenn der Abfindungswert unter dem Verkehrswert der Anteile liegt.

Bei **Leistungen an KapG** kann ebenfalls eine Schenkung i.S.d. § 7 Abs. 8 ErbStG vorliegen, allerdings **nicht** an die KapG **sondern an die jeweiligen Gesellschafter**. Danach kann auch die bloße Werterhöhung der Anteile an der KapG durch die Einlage eines anderen Gesellschafters oder Dritten schenkungsteuerbar sein. Als Schenkung gilt auch die Werterhöhung von Anteilen an einer KapG, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person oder Stiftung (Bedachte) durch die Leistung einer anderen Person (Zuwendender) an die Gesellschaft erlangt. Die Regelung erfasst **einseitige und damit inkongruente (disquotale) Einlagen** von Anteilseignern in die Gesellschaft, die als Reflex eine Werterhöhung der Anteile der übrigen Gesellschafter zur Folge haben.

Schenkungen: Angriffspunkte aus Sicht der Finanzverwaltung

Einlagen in eine KapG - § 7 Abs. 8 ErbStG

- Der § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG ist eine **Fiktionsnorm**.
 - Schenkung nur bei disquotaler Einlage / „Zuwendung“ an den Mitgesellschafter
 - **Keine** zivilrechtlich Beteiligung des „Begünstigten“ an dem Vorgang, der zur Wertsteigerung geführt hat
 - Unterstellung einer Bereicherungsabsicht in Höhe der überproportionalen Leistung.
- § 7 Abs. 8 ErbStG erfasst **nicht** nur die verdeckte Einlage, sondern sämtliche Leistungen von Gesellschaftern, Nicht-Gesellschaftern und Tochtergesellschaften.
- Damit sich gegenseitige Leistungsbeziehungen kompensieren und keine Schenkungsteuer auslösen, ist es wichtig, dass eine aussagekräftige Dokumentation des Gegenseitigkeitsverhältnisses sämtlicher Leistungen vorgelegt wird.

Einlagen in eine KapG - § 7 Abs. 8 ErbStG

- **Voraussetzungen:**
 - Leistung einer Person an eine KapG
 - dadurch (Kausalität!)
 - Werterhöhung des Anteils einer unmittelbar oder mittelbar beteiligten natürlichen Person oder Stiftung
- **Beteiligte** der Schenkung nach § 7 Abs. 8 Satz 1
 - Zuwendender: die „andere Person“, die an die KapG leistet (nicht KapG selbst)
 - Bedachter: natürliche Person, deren Anteil an KapG im Wert steigt wg. Leistung

Einlagen in eine KapG - § 7 Abs. 8 ErbStG

- **Schenkungsgegenstand: Werterhöhung**
(relevant z.B. für Bewertung; laut FinVerw **keine** Anwendung §§ 13a, 13b; vgl. Ländererlass v. 20.4.2018, Tz. 3.5)
- **Unbeachtlich** laut Gesetzeswortlaut:
 - Identität Zuwendender: auch Leistung fremder Dritter/Nichtgesellschafter erfasst
 - Verhältnis zw. Zuwendendem und Bedachtem (nicht nur bei Nahestehenden)
 - Beteiligungsquote von Bedachtem und/oder Zuwendenden

Sofern die Leistung auf eine unmittelbare Bereicherung der KapG abzielt, liegt stattdessen eine steuerbare Zuwendung i.S.d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG an die KapG selbst vor.

Schenkungen: Angriffspunkte aus Sicht der Finanzverwaltung

Die schenkungssteuerliche Behandlung von disquotalen (verdeckten) Einlagen wie auch Nutzungseinlagen in eine KapG durch Gesellschafter oder Gesellschaftern nahe stehenden Personen war in der Vergangenheit **hoch umstritten**. Auch die schenkungssteuerlichen Folgen von – in der Regel ebenfalls disquotalen – vGA an Mitgesellschafter und Gesellschaftern nahe stehenden Personen wurden kontrovers diskutiert.