

Steuerforum 2010

Generationennachfolge – Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen

Bearbeitet von
Roland Franz, Prof. Dr. Michael Schmitt, Dietrich Weilbach

1. Auflage 2010. Broschüren im Ordner. 46 S.

ISBN 978 3 415 04519 4

Format (B x L): 21 x 29,7 cm

[Steuern > Steuerrecht allgemein, Gesamtdarstellungen](#)

Zu [Inhaltsverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

**beck-shop.de**
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Einleitung / Allgemeines

1 Einleitung

Die Voraussetzungen für eine begünstigte Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen, die zuletzt durch den Dritten Rentenerlass¹ in Anlehnung an die Beschlüsse des Großen Senats des BFH vom 12.5.2003² durch die Finanzverwaltung festgelegt wurden, haben durch das Jahressteuergesetz 2008 vom 20.12.2007³ eine ganz erhebliche Einschränkung erfahren.

Die Finanzverwaltung hat zwischenzeitlich den Dritten Rentenerlass überarbeitet und dabei zu Zweifelsfragen bei der Anwendung der gesetzlichen Neuregelung in § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG grundlegend Stellung genommen. Bei Drucklegung dieses Beitrags stand dieser Vierte Rentenerlass unmittelbar vor seiner Veröffentlichung.

In der nachstehenden Darstellung wird schwerpunktmäßig auf die Änderungen gegenüber dem bisherigen Recht eingegangen. Auf die voraussichtlichen Randzahlen des Erlasses wird in kursiver Schrift hingewiesen.

2 Allgemeines

Schon nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH⁴ handelte es sich – trotz der im Gegenzug zu erbringenden Versorgungsleistungen – regelmäßig um einen unentgeltlichen Vermögensübergang, wenn sog. existenzsichernde Wirtschaftseinheiten i.R.e. Vermögensübergabevertrags gegen Versorgungsleistungen übertragen werden. Bei einer Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen kommt es deshalb nach § 6 Abs. 3 EStG zur Fortführung der Buchwerte; die stillen Reserven sind nicht aufzudecken. Bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern, die zur Erzielung von Überschusseinkünften, bspw. solchen aus Vermietung und Verpachtung, genutzt werden, wurden die sog. Steuerwerte fortgeführt.

Bei der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen behält sich der Vermögensübergeber letztlich die Erträge des übertragenen Vermögens vor. Nach der Vermögensübergabe erzielt der Übernehmer künftig die Erträge und muss diese auch als eigene Einkünfte versteuern. Im steuerlichen Ergebnis bleiben die weitergeleiteten Erträge aber beim Vermögensübernehmer regelmäßig unbesteuerter, da die zu erbringenden Versorgungsleistungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG als Sonderausgaben abgezogen werden können. Beim Vermögensübergeber führen die Versorgungsleistungen korrespondierend zu sonstigen Einkünften nach § 22 Nr. 1b EStG. Dieses

¹ BMF-Schr. v. 16.9.2004 – IV C 3 – S 2255 – 354/04, BStBl I 2004, 922

² BFH-Beschl. v. 12.5.2003 – GrS 1/00, BStBl II 2004, 95 und GrS 2/00, BStBl II 2004, 100

³ Jahressteuergesetz 2008 (JStG 2008) v. 20.12.2007, BGBl I 2007, 3150, BStBl I 2008, 218

⁴ BFH-Beschl. v. 15.7.1991 – GrS 1/90, BStBl II 1992, 78

Einleitung / Allgemeines

steuerliche Ergebnis entspricht insgesamt in etwa demjenigen beim Vorbehaltsnießbrauch.

Eine Änderung hat sich durch das Jahressteuergesetz 2008 ergeben, indem nur noch die Übertragung von unternehmerischen Wirtschaftseinheiten oder „qualifizierten“ GmbH-Anteilen begünstigt ist. Damit scheidet bei der Übertragung von Privatvermögen, namentlich von Mietwohngrundstücken, der Abzug der Versorgungsleistungen als Sonderausgabe sowie deren Erfassung als sonstige Einkünfte aus. Die Übertragung nicht begünstigten Vermögens gegen wiederkehrende Leistungen wird als entgeltliches oder teilentgeltliches Rechtsgeschäft behandelt und nach den – inhaltlich unveränderten – Regeln zur entgeltlichen Vermögensübertragung besteuert [Rz 66 bis 80].

Begünstigtes Vermögen

3 Begünstigtes Vermögen

Bei dem übertragenen Vermögen muss es sich um begünstigtes Vermögen i.S.d. § 10 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 EStG handeln [Rz 7]. Der Begriff dieses begünstigten Vermögens ist enger als der bisher gebräuchliche Begriff der „existenzsichernden Wirtschaftseinheit“. Eine begünstigte Vermögensübertragung i.S.d. § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG liegt bei nach dem 31.12.2007 abgeschlossenen Übergabeverträgen nur bei Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung

- eines Betriebs oder Teilbetriebs,
- eines Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft, die eine Tätigkeit i.S.d. §§ 13, 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 oder des § 18 Abs. 1 EStG ausübt,

sowie

- eines mindestens 50 % betragenden Anteils an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, wenn der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt.

3.1 Betrieb oder Teilbetrieb

Hinsichtlich der Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen nimmt die Verwaltung bei der Bestimmung des begünstigten Vermögens eine Parallelwertung zu § 6 Abs. 3 EStG vor. Dies ist auch sachgerecht, da die Übertragung dieser betrieblichen Wirtschaftseinheiten gegen Versorgungsleistungen als unentgeltliche Übertragung eingestuft wird und damit zwingend zu Buchwerten erfolgt.

Voraussetzung für eine begünstigte Übertragung eines Betriebs oder Teilbetriebs ist im Übrigen die Erzielung von Gewinneinkünften i.S.d. § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 EStG, also von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb oder aus selbständiger Arbeit.

Eine begünstigte Betriebsübertragung ist auch bei einem verpachteten Betrieb möglich, denn bis zur Abgabe einer Aufgabeerklärung stellt die Betriebsverpachtung im Ganzen weiterhin eine aktive betriebliche Tätigkeit dar [Rz 12].

Teilbetrieb ist ein mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteter, organisch geschlossener Teil des Gesamtbetriebs, der für sich betrachtet alle Merkmale eines Betriebs i.S.d. Einkommensteuergesetzes aufweist und für sich lebensfähig ist [Rz 13]. Dabei ist eine völlig selbständige Organisation mit eigener Buchführung nicht zwingend erforderlich. Der Betrieb muss allerdings bereits vor der Vermögensübertragung als Teilbetrieb existiert haben, darf also nicht erst im Zusammenhang mit der Vermögensübertragung entstehen.