

BETRIEBSVERMÖGEN

Verschonungsabschlag: Ausgangslohnsumme und Zahl der Beschäftigten werden getrennt festgestellt

von WP StB Dipl.-Kfm. Gerrit Grewe, Berlin

| Ob die Anzahl der Beschäftigten nachgeordneter Unternehmen auch unter Geltung von § 13a Abs. 1 S. 4 ErbStG in der vor dem 7.6.13 maßgebenden Fassung zu erfolgen hat, muss getrennt von der Ausgangslohnsumme festgestellt werden, so der BFH. |

Sachverhalt

Die Klägerin K ist eine GmbH, die im Kalenderjahr 2012 weniger als 20 Beschäftigte hatte. Sie war zu jeweils mehr als 25 % an verschiedenen Kapitalgesellschaften mit Sitz im Inland und in der EU beteiligt. Im Jahr 2012 übertrug B einen Geschäftsanteil an der K auf seine Tochter A. Das FA stellte die Ausgangslohnsumme unter anteiliger Berücksichtigung der Lohnsummen der Beteiligungsunternehmen fest, eine Feststellung zur Anzahl der Beschäftigten erfolgte nicht.

K focht die Höhe der Ausgangslohnsumme nicht an, machte aber geltend, dass eine Ausgangslohnsumme wegen der geringen Anzahl der Beschäftigten der K nicht festzustellen sei, da § 13a Abs. 1 S. 4 ErbStG eine Hinzurechnung von Beschäftigten nachgeordneter Gesellschaften erst mit Wirkung ab dem 7.6.13 vorsehe. Das FG Düsseldorf (28.10.15, 4 K 269/15 F, ErbBstg 16, 33 f.) folgte der K.

Leitsatz: BFH 5.9.18, II R 57/15

1. Die Feststellung der Ausgangslohnsumme und die Feststellung der Anzahl der Beschäftigten i. S. des § 13a Abs. 1a S. 1 ErbStG sind zwei getrennte Feststellungen, die jeweils eigenständig einer Überprüfung im Einspruchs- und Klageverfahren zugänglich sind.
2. Allein aus der Feststellung einer Ausgangslohnsumme lässt sich regelmäßig nicht herleiten, ob der Betrieb mehr als 20 Beschäftigte hat und die Steuerbefreiung daher nach § 13a Abs. 1 ErbStG der Lohnsummenbeschränkung unterliegt.

(Abruf-Nr. 205838)

Entscheidungsgründe

Das FA hat die Ausgangslohnsumme zutreffend festgestellt. Da der Feststellungsbescheid keine Feststellung zur Anzahl der Beschäftigten im Betrieb der K enthält, kann dahinstehen, ob bei dieser Feststellung auch die Anzahl der Beschäftigten im Betrieb von Gesellschaften, an denen K beteiligt ist, einzubeziehen wäre. Nach § 13a Abs. 1 S. 2 ErbStG ist Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Verschonungsabschlags, dass die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen (§ 13a Abs. 4 ErbStG) des Betriebs, bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft oder Anteilen an einer Kapital-



ENTSCHEIDUNG
BFH

Muss Ausgangslohnsumme bei unter 20 Beschäftigten ...

... überhaupt festgestellt werden?



IHR PLUS IM NETZ
erbbstg.iww.de
Abruf-Nr. 205838

Mindestlohnsumme

gesellschaft des Betriebs der jeweiligen Gesellschaft, innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb insgesamt 400 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet (Mindestlohnsumme). § 13a Abs. 1 S. 2 ErbStG ist nicht anzuwenden, wenn die Ausgangslohnsumme 0 EUR beträgt oder der Betrieb nicht mehr als 20 Beschäftigte hat (§ 13a Abs. 1 S. 4 ErbStG).

Gehören zum Betriebsvermögen unmittelbar oder mittelbar Beteiligungen von mehr als 25 %, sind die Lohnsummen dieser Gesellschaften anteilig einzubeziehen (§ 13a Abs. 4 S. 5 ErbStG). § 13a Abs. 4 S. 5 ErbStG sieht dies ausdrücklich vor.

Nach dem Wortlaut des § 13a Abs. 1a S. 1 ErbStG hat das FA sowohl die Ausgangslohnsumme als auch die Anzahl der Beschäftigten festzustellen. Dabei handelt es sich um zwei getrennte Feststellungen. Die Feststellung einer Ausgangslohnsumme enthält nicht inzident die Anzahl der Beschäftigten und macht daher die Feststellung der Anzahl der Beschäftigten nicht entbehrlich. Das für die Steuerfestsetzung zuständige FA muss anhand der Feststellungen zweifelsfrei erkennen können, ob und, wenn ja, in welcher Höhe die Lohnsumme der weiteren Beobachtung bedarf. Allein aus der Feststellung einer Ausgangslohnsumme lässt sich regelmäßig nicht herleiten, ob der Betrieb mehr als 20 Beschäftigte hat und die Steuerbefreiung nach § 13a Abs. 1 ErbStG der Lohnsummenbeschränkung unterliegt. Das gilt selbst dann, wenn – wie im Streitfall – eine hohe Ausgangslohnsumme festgestellt wird, denn es ist möglich, dass diese auch mit wenigen Beschäftigten erreicht wird.

Relevanz für die Praxis

Die Höhe der Ausgangslohnsumme war im Streitfall zwischen den Beteiligten unstrittig, daher war die Revision des FA erfolgreich. Mangels Feststellung, ob die Anzahl der Beschäftigten der K über 20 beträgt, blieb offen, ob der Verschonungsabschlag von der Einhaltung der Mindestlohnsumme abhängig ist. Der BFH stellt klar, dass die von der Klägerin begehrte Feststellung, dass ihr Betrieb nicht mehr als 20 Beschäftigte hat, mit der erforderlichen Klarheit für die nachfolgende Steuerfestsetzung nur durch eine entsprechende Feststellung zur Zahl der Beschäftigten erreicht werden kann.

Vor dem BFH (II R 34/15) ist ein weiteres Verfahren mit der Rechtsfrage anhängig, ob § 13a Abs. 1 S. 4 Alt. 2 ErbStG im Wege teleologischer Auslegung dahingehend zu verstehen ist, dass für die Ermittlung der Mindestlohnsumme auch auf Beschäftigte nachgeordneter Beteiligungsgesellschaften abzustellen ist. Das FG Köln (10.6.15, 9 K 2384/09, ErbBstg 15, 222) hatte entschieden, dass nach der vor dem 7.6.13 geltenden Fassung des § 13a ErbStG bei der Berechnung der beschäftigten Arbeitnehmer nicht auch auf die Anzahl der Beschäftigten von Beteiligungsunternehmen abzustellen ist. Die Finanzverwaltung war bereits vor der Gesetzesänderung der Ansicht, dass Beteiligungsunternehmen zwecks Ermittlung der Anzahl der Beschäftigten einzubeziehen seien (Ländererlasse 5.12.12, BStBl I 12, 1250, Tz. 1.1). In der ab 1.7.16 geltenden Fassung sieht § 13a Abs. 3 S. 3 Nr. 2 ErbStG die Einbeziehung der Anzahl der Beschäftigten von Beteiligungsunternehmen ausdrücklich vor.

Lohnsummen
beteiligter Gesell-
schaften ...

... von mehr
als 25 % sind zu
berücksichtigen

Ausgangslohn-
summe enthält nicht
inzident Anzahl der
Beschäftigten

Vor dem 1.7.16
war unklar, ob
Beschäftigte von ...

... Beteiligungs-
unternehmen zu
berücksichtigen sind