

Grundsätzlich keine Bereicherung des Zwischenerwerbers bei Kettenschenkungen ?

1. Problemstellung

Nicht selten entspricht es den Wünschen des Schenkers, dass der Beschenkte seinen Erwerb oder Teile seines Erwerbs unmittelbar nach dem Empfang oder nach einer gewissen Zeit an einen Dritten weitergibt. Solche Gestaltungen werden auch gewählt, um schenkungsteuerliche Belastungen durch geschickte Ausnutzung von Freibeträgen niedrig zu halten.

2. Schenkung unter Auflage

Wird der Beschenkte wirksam verpflichtet, seinen Erwerb alsbald nach dem Empfang ganz oder teilweise an einen Dritten weiterzuleiten, liegt eine Schenkung unter Auflage vor. Der Erwerb des Dritten beruht in diesem Fall nicht auf einer freigebigen Zuwendung des Beschenkten, sondern auf der Anordnung des Schenkers und gilt daher als Erwerb vom Schenker.

Im Ergebnis liegt eine Schenkung vor, nämlich vom Schenker an den Dritten.

3. Schenkung mit Weiterschensklausel

Soll der Beschenkte den Erwerb oder Teile des Erwerbs erst nach einer längeren Zeit der Nutzung in die Hände eines Nachfolgers geben, ist von einer Schenkung mit Weiterschensklausel die Rede. Der Erwerb des Endbegünstigten gilt in diesem Fall als Erwerb vom Beschenkten. Der Schenkung mit Weiterschensklausel steht die Schenkung mit Vererbungsklausel nahe, nach der das Geschenk dem Beschenkten bis zum Tod verbleiben soll, dann jedoch nicht an die Erben des Beschenkten, sondern an einen vom Schenker ausgesuchten Dritten weiterzugeben ist.

Bei dieser Fallgestaltung liegen zwei Schenkungen vor, eine vom Schenker an den Beschenkten und sodann eine vom Beschenkten an den Endbegünstigten bzw. Dritten.

4. Kettenschenkungen

Wendet der Beschenkte den Gegenstand der Zuwendung alsbald nach dem Erwerb unentgeltlich einem Dritten zu, wobei er damit zwar den Wünschen des Schenkers entspricht, aber ohne rechtliche oder tatsächliche Verpflichtung zur Weiterleitung des Erwerbs im Ergebnis aufgrund eines eigenen Entschlusses tätig wird, dann waren bislang zwei aufeinander folgende, voneinander unabhängige Schenkungen anzunehmen, durch die zunächst der Bedachte vom Schenker und anschließend der Dritte vom Bedachten bereichert wurde.

Hinsichtlich der steuerlichen Beurteilung dieser Gestaltung ist nun Vorsicht geboten. Mit Urteilen vom 25. Mai 2011 und vom 15. Juni 2011 hat das Finanzgericht München entschieden, dass ein zwischengeschalteter Erwerber, der den geschenkten Gegenstand sogleich an einen Dritten weiterschchenkt, schenkungsteuerlich grundsätzlich nicht bereichert ist. Die Ausrichtung des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts auf das Zivilrecht schließt nicht aus, dass zivilrechtlich zwei unentgeltliche Zuwendungen vorliegen, schenkungsteuerrechtlich aber der Zwischenerwerb unbeachtlich ist. Im Ergebnis liege eine Schenkung vor, nämlich vom Schenker

an den Dritten. Es wurde Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) eingelegt. Die Entscheidung des BFH bleibt abzuwarten.

5. Weitere Hinweise

Unabhängig von der Gestaltung als Schenkung unter Auflage, Schenkung mit Weiterschlenklausel oder Kettenschenkung ist im Hinblick auf den Haftungstatbestand des § 20 (5) ErbStG zu beachten, dass der Endbegünstigte für die Steuer des ersten Erwerbes mit haftet, sofern der erste Übertragungsvorgang schenkungsteuerlich relevant ist.

Bei Schenkungen jedweder Art ist immer auch zu würdigen, ob durch die Schenkung nicht auch andere Steuerarten berührt sind, insbesondere Grunderwerbsteuer, Umsatzsteuer oder Einkommensteuer, letztere wenn unter Auflage geschenkt wird und dadurch eine (Teil-)Entgeltlichkeit erzeugt wird.

Kiel, 31. Juli 2011

Dr. Volker Müller
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater