

# Schenkungssteuer bei Einlagen und sonstigen Leistungen an Gesellschaften

Dr. Sina Baldauf, Richterin am Bundesfinanzhof

Young IFA Network – Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen – 26. September 2025

# GLIEDERUNG

## I. Rechtsentwicklung

1. Schenkung an die Gesellschaft
2. Schenkung an die (Mit-)Gesellschafter

## II. Neuere Rechtsprechung

### 1. Verbilligte Abtretung eigener Anteile an eine GmbH

- BFH                                      10.04.2024                      II R 22/21, II R 23/21
- FG Münster                              23.05.2024                      3 K 2585/21 Erb, Rev. II R 19/24

### 2. Einlage eines GmbH-Anteils in eine KG

- FG Hamburg                              27.02.2024                      3 K 117/22, Rev. II R 8/24 zurückgenommen

### 3. Leistung in die gesellschafterbezogene Kapitalrücklage einer GmbH

- BFH                                      06.06.2025                      II B 43/24 (AdV)

## III. Ausblick

# I. RECHTSENTWICKLUNG

## 1. Schenkung an die Gesellschaft

**Einlage eines Gesellschafters** → **i.d.R. keine Schenkung an die Gesellschaft**

- nicht unentgeltlich
- Leistung im Hinblick auf die Mitgliedschaft („societatis causa“)
- rechtlicher Zusammenhang mit einem Gemeinschaftszweck
- Ausnahme: Ausscheiden des Gesellschafters
  - ✓ unabhängig von der Rechtsform der Gesellschaft
  - ✓ gilt für quotale und disquotale Einlagen

**Leistung eines Dritten** → **kann Schenkung an die Gesellschaft sein**

# I. RECHTSENTWICKLUNG

## 2. Schenkung an die (Mit-)Gesellschafter

### a) Personengesellschaften

#### ○ BFH-Urteil vom 05.02.2020 – II R 9/17, BStBl. II 2020, 658:

- disquotale Einlage in KG kann freigebige Zuwendung an Mitgesellschafter sein
- zivilrechtlich nur Werterhöhung der Beteiligung; Gesellschaft ist Trägerin des Gesellschaftsvermögens
- schenkungsteuerrechtlich ist die Gesellschaft transparent

#### ✓ § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG verlangt substantielle Vermögensverschiebung

##### § 7 Abs. 1 ErbStG:

„Als Schenkungen unter Lebenden gelten

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

# I. RECHTSENTWICKLUNG

## 2. Schenkung an die (Mit-)Gesellschafter

### a) Personengesellschaften

- **§ 2a S. 2 ErbStG** (eingefügt durch das Kreditwertmarktförderungsgesetz vom 22.12.2023):

„Bei einem Erwerb nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 bis 3 durch eine rechtsfähige Personengesellschaft gelten deren Gesellschafter als Erwerber.“

- fingiert eine Zuwendung unmittelbar an den Gesellschafter, wenn diese zivilrechtlich in das Vermögen der Gesellschaft erfolgt
- Klarstellung der Fortführung des Transparenzprinzips (so BT-Drs. 20/9782 (neu), S. 206)

# I. RECHTSENTWICKLUNG

## 2. Schenkung an die (Mit-)Gesellschafter

### b) Kapitalgesellschaften

- **BFH-Urteil vom 09.12.2009 – II R 28/08, BStBl. II 2010, 566:**
  - Schenkung **an Kapitalgesellschaft** nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG möglich
  - rechtliche Eigenständigkeit des Gesellschaftsvermögens
  - disquotale Einlage in GmbH ist **keine** freigebige Zuwendung **an Mitgesellschafter**
  - substantielle Vermögensverschiebung zwischen Gesellschaftern fehlt
  - Werterhöhung der Anteile = Folge der Gesellschafterstellung
  
- ✓ Schenkung an Gesellschafter über Gesellschaft unter **Verkürzung des Leistungswegs** möglich

# I. RECHTSENTWICKLUNG

## 2. Schenkung an die (Mit-)Gesellschafter

### b) Kapitalgesellschaften

- § 7 Abs. 8 ErbStG (eingefügt durch das Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 07.12.2011):

„<sup>1</sup>Als Schenkung gilt auch die **Werterhöhung von Anteilen** an einer Kapitalgesellschaft, 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.

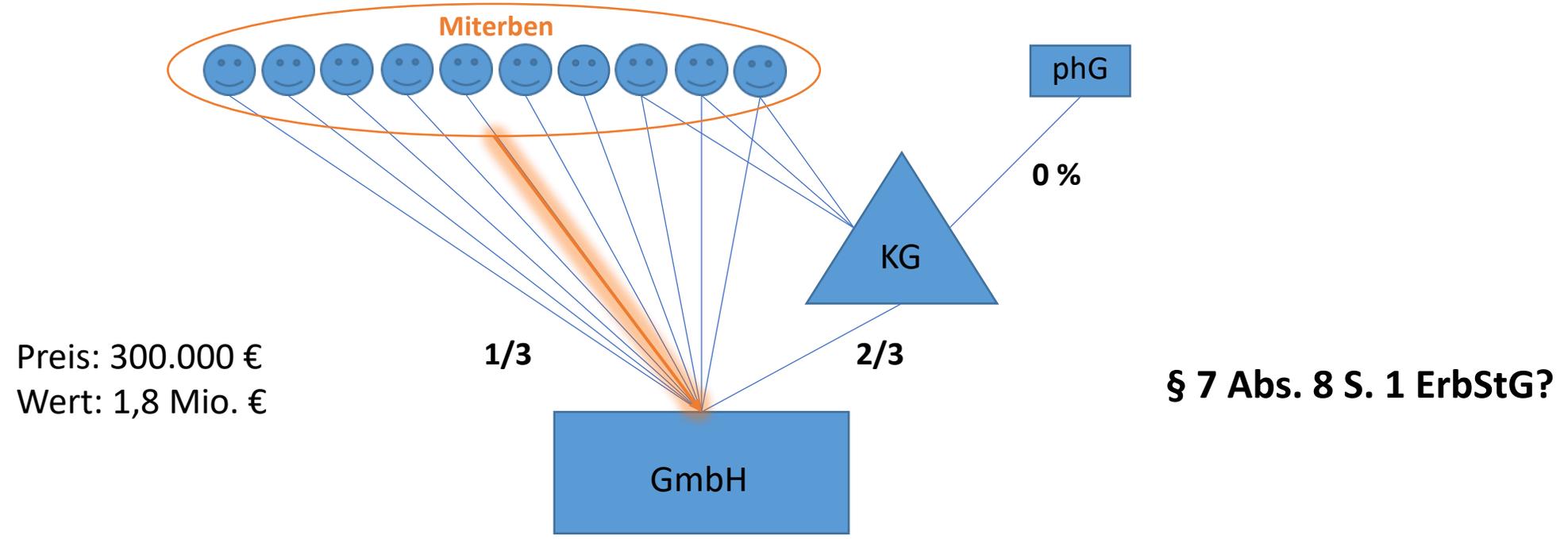
<sup>2</sup>Freigebig sind auch **Zuwendungen zwischen Kapitalgesellschaften**, soweit sie in der Absicht getätigt werden, Gesellschafter zu bereichern und soweit an diesen Gesellschaften nicht unmittelbar oder mittelbar dieselben Gesellschafter zu gleichen Anteilen beteiligt sind.

<sup>3</sup>Die Sätze 1 und 2 gelten außer für Kapitalgesellschaften auch für **Genossenschaften**.“

## II. NEUERE RECHTSPRECHUNG

### 1. Verbilligte Abtretung eigener Anteile an eine GmbH

a) BFH-Urteile vom 10.04.2024 – II R 22/21, II R 23/21



## II. NEUERE RECHTSPRECHUNG

### 1. Verbilligte Abtretung eigener Anteile an eine GmbH

#### a) BFH-Urteile vom 10.04.2024 – II R 22/21, II R 23/21

- Leistung an eine Kapitalgesellschaft:
  - jedes Tun, Dulden oder Unterlassen, das die Hingabe von Vermögen bewirkt
    - ✓ offene / verdeckte Einlage
    - ✓ schuldrechtliche Vereinbarung mit Drittem (Nichtgesellschafter)
    - ✓ auch **Erwerb eigener Anteile**, obwohl die Gesellschaft keinen Vermögenswert erhält, den sie nicht schon vorher besaß
  - § 7 Abs. 8 ErbStG verlangt keine Vermögensverschiebung
    - ✓ auch nicht zwischen Leistendem und Kapitalgesellschaft

## II. NEUERE RECHTSPRECHUNG

### 1. Verbilligte Abtretung eigener Anteile an eine GmbH

#### a) BFH-Urteile vom 10.04.2024 – II R 22/21, II R 23/21

- Werterhöhung der Anteile der (Mit-)Gesellschafter:
  - in jedem Einzelfall zu ermitteln
    - ✓ Vergleich des gemeinen Werts des Anteils vor und nach der Leistung
    - ✓ Ausscheiden des abtretenden Gesellschafters kann Wert beeinflussen
  - auch beim **Erwerb eigener Anteile**
    - ✓ Wertverschiebung zu Lasten der eigenen und zugunsten der übrigen Anteile, da Mitgliedschaftsrechte aus eigenem Anteil ruhen
  - **Obergrenze** des Steuerzugriffs: Differenz zwischen Wert der Leistung und erhaltenem Entgelt
    - ✓ Erwerb eigener Anteile löst Wertverschiebung unabhängig vom Entgelt aus

## II. NEUERE RECHTSPRECHUNG

### 1. Verbilligte Abtretung eigener Anteile an eine GmbH

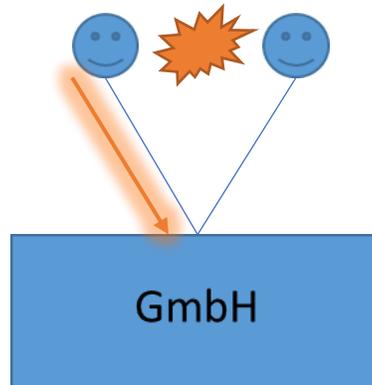
#### a) BFH-Urteile vom 10.04.2024 – II R 22/21, II R 23/21

- **Freigebigkeit** der Leistung **nicht** erforderlich
- keine Begünstigung nach den §§ 13a, 13b ErbStG
  - kein Erwerb von **Anteilen an Kapitalgesellschaften** i.S. des § 13b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG
  - Zuwendungsgegenstand ist die Werterhöhung von Anteilen
- § 7 Abs. 8 S. 1 ErbStG verdrängt § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG
  - ✓ hat zur Folge, dass bei Vorliegen einer Werterhöhung der Anteile die Besteuerung einer **Schenkung an die Gesellschaft ausgeschlossen** ist

## II. NEUERE RECHTSPRECHUNG

### 1. Verbilligte Abtretung eigener Anteile an eine GmbH

b) FG Münster, Urteil vom 23.05.2024 – 3 K 2585/21 Erb, Rev. II R 19/24



- **Verkauf:** Jan. 2013 mit Wirkung zum Nov. 2017
- **Abtretung:** Jan. 2018
- **Genehmigung** des Abtretungsvertrags durch Veräußerer: Mai 2018

**§ 7 Abs. 8 S. 1 ErbStG:** Erforderlichkeit und Vorliegen eines subjektiven Tatbestandsmerkmals?

## II. NEUERE RECHTSPRECHUNG

### 1. Verbilligte Abtretung eigener Anteile an eine GmbH

#### b) FG Münster, Urteil vom 23.05.2024 – 3 K 2585/21 Erb, Rev. II R 19/24

- § 7 Abs. 8 ErbStG ersetze nur das Erfordernis der Vermögensverschiebung zwischen Zuwendendem und bedachtem Gesellschafter
- daher **Wille zur Unentgeltlichkeit** notwendig
  - ✓ = Bewusstsein, zu der Vermögenshingabe weder rechtlich verpflichtet zu sein noch dafür eine mit der Leistung in einem synallagmatischen, konditionalen oder kausalen Zusammenhang stehende Gegenleistung zu erhalten (z.B. BFH-Urteil vom 30.08.2017 – II R 46/15, BStBl. II 2019, 38)

## II. NEUERE RECHTSPRECHUNG

### 1. Verbilligte Abtretung eigener Anteile an eine GmbH

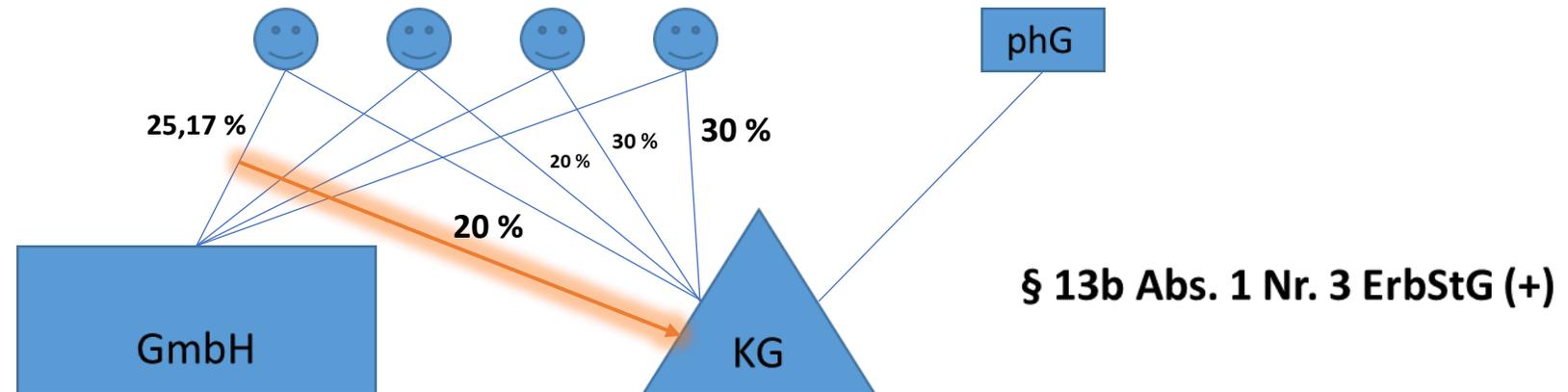
#### b) FG Münster, Urteil vom 23.05.2024 – 3 K 2585/21 Erb, Rev. II R 19/24

- **PRO** subjektive Komponente:
  - Wortlaut: „Zuwendender“, „Bedachte“
  - Satz 2: „Freigebig sind auch...“
  - Satz 2 verlangt mehr als nur Bewusstsein der Unentgeltlichkeit → Bereicherungsabsicht!
  - dient der Abgrenzung zwischen Schenkung (Dritter) an Gesellschaft und Schenkung an Gesellschafter
- **CONTRA** subjektive Komponente:
  - Wortlaut des Satzes 1 enthält keine subjektive Komponente, anders als Satz 2
  - „Als Schenkung gilt ...“
  - Entstehungsgeschichte: Norm soll Besteuerungslücke schließen, indem sie disquotale Einlagen einer Direktzuwendung an den Gesellschafter gleichstellt. → Einlagen ≠ unentgeltlich

## II. NEUERE RECHTSPRECHUNG

### 2. Einlage eines GmbH-Anteils in eine KG

FG Hamburg, Urteil vom 27.02.2024 – 3 K 117/22, Rev. II R 8/24 zurückgenommen



Zivilrecht: disquotale **Einlage** des GmbH-Anteils **in das Vermögen der KG**; nur Werterhöhung der Beteiligung  
 Schenkungsteuerrecht: **Transparenz der KG**, Schenkung des GmbH-Anteils **an Gesellschafter**

(ebenso: FG München, Urteil vom 21.06.2023 – 4 K 1639/21, Rev. II R 18/23)

## II. NEUERE RECHTSPRECHUNG

### 3. Leistung in gesellschafterbezogene Kapitalrücklage einer GmbH

BFH-Beschluss vom 06.06.2025 – II B 43/24 (AdV)

- Sachverhalt:
  - **Zahlungen** der Gesellschafter an ihre GmbH
  - Zuführung zur Kapitalrücklage durch **Gesellschafterbeschluss**
  - **Vereinbarung** der Gesellschafter:  
Bei Ausschüttung/Liquidation soll Kapitalrücklage insoweit einzahlendem Gesellschafter zustehen.
  - personenbezogener Ausweis im **Jahresabschluss**
  
- FG Nürnberg, Beschluss vom 22.07.2024 – 4 V 206/24: **AdV abgelehnt**
  - ➔ Gesellschafterbezogene Zuordnung zur Kapitalrücklage erfordere **Regelung im Gesellschaftsvertrag** (Öffnungsklausel).

## II. NEUERE RECHTSPRECHUNG

### 3. Leistung in gesellschafterbezogene Kapitalrücklage einer GmbH

BFH-Beschluss vom 06.06.2025 – II B 43/24 (AdV)

- BFH: **AdV** gewährt  bei **summarischer Prüfung**
  - disquotale Einlage in Kapitalrücklage kann Tatbestand des § 7 Abs. 8 S. 1 ErbStG erfüllen
  - Ausnahme: wirksame gesellschafterbezogene Zuordnung
  - ausreichend: **schuldrechtliche**, nur die Parteien bindende **Gesellschafterabreden**
  - auch Feststellung des Jahresabschlusses als deklaratorisches Schuldanerkenntnis
- **R E 7.5 Abs. 11 S. 13 und 14 ErbStR:**

Am Stichtag bestehen Zusatzabreden, die gewährleisten, dass die Leistung des Gesellschafters nicht zu einer endgültigen Vermögensverschiebung zugunsten der Mitgesellschafter führt.

Gleiches gilt, wenn hinsichtlich der Leistungen **gesellschaftsvertraglich** eine von den maßgebenden Beteiligungsquoten abweichende Verteilung des Vermögens bei späterer Liquidation **vereinbart** wird **oder** soweit die Leistung als **schuldrechtlich** zugunsten des leistenden Gesellschafters **gebundene Kapitalrücklage verbucht** wird (§ 72 S. 2 GmbHG).

## III. AUSBLICK

### Unstimmigkeiten → Tätigwerden des Gesetzgebers?

- bei Schenkung an Gesellschafter von Kapitalgesellschaften (§ 7 Abs. 8 ErbStG) ist Werterhöhung der Anteile positiv festzustellen, bei Personengesellschaften (§ 2a S. 2 ErbStG) wohl nicht
- § 2a S. 2 ErbStG nimmt Auseinanderlaufen von Gesellschaftsrecht und Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht in Kauf
- Leistung von begünstigungsfähigem Vermögen i.S. des § 13b Abs. 1 ErbStG an Personengesellschaft unterliegt Verschonung, Leistung an Kapitalgesellschaft nach § 7 Abs. 8 ErbStG nicht

**VIELEN DANK FÜR IHRE AUFMERKSAMKEIT**