



ERBSCHAFTSTEUERLICHE BEGÜNSTIGUNG VON BETRIEBSVERMÖGEN – BFH-URTEIL ZUM „JUNGEN VERWALTUNGSVERMÖGEN“

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seinem Urteil vom 22.01.2020 (II R 8/18) sowie in vier Parallelverfahren¹ zu einer lange strittigen Frage bzgl. des sogenannten „jungen Verwaltungsvermögens“ Stellung genommen, welches bei der erbschaft- bzw. schenkungsteuerlichen Begünstigung von Betriebsvermögen bei der Unternehmensnachfolge eine zentrale Rolle spielt. Der BFH hat sich hierbei der restriktiveren Auslegung der Finanzverwaltung angeschlossen, welche die Beschränkungen hinsichtlich nicht begünstigtem Vermögen verschärft. Mit Blick auf die Unternehmensnachfolge ergibt sich hieraus akuter Handlungsbedarf.

AUSGANGSPUNKT:

Bei Vermögensübertragungen, welche der Erbschaftsteuer oder Schenkungsteuer unterliegen, sind vom Gesetzgeber Begünstigungen für Betriebsvermögen vorgesehen. Hintergrund ist es, den unternehmerischen Generationenwechsel durch steuerliche Belastungen nicht zu gefährden und Arbeitsplätze zu sichern. Die Begünstigungen für Betriebsvermögen betragen bei Vorliegen der Voraussetzungen zwischen 85 % und 100 %.

Ausgehend von verschiedenen Vermögensarten, wie Betriebsvermögen oder Privatvermögen, welche durch individuelle Begünstigungen mit unterschiedlichen Steuerbelastungen belegt werden, gilt es hier, Vermögen aus hoch besteuerten in niedrig besteuerte Vermögensarten zu überführen.

Zur Vermeidung steuermisbräuchlicher Verschiebung von Privatvermögen in das Betriebsvermögen sind vom Gesetzgeber diverse Voraussetzungen geschaffen worden, welche zu beachten sind, wenn die Begünstigungen für Betriebsvermögen in Anspruch genommen werden wollen. Eine zentrale Rolle spielt dabei das sogenannte Verwaltungsvermögen.



GEORG BILLSTEIN

Senior Manager
Steuerberater
Dipl.-Kaufmann

billstein@peterpartner-stb.de
Telefon: +49(0)221 99 59 85-33

¹ BFH v. 22.1.2020, II R 13/18, II R 18/18, II R 21/18, II R 41/18, veröffentlicht am 13. August 2020, vgl. die Pressemitteilung 034/20 des BFH.

Dieses Vermögen ist vereinfacht gesagt der Teil des Betriebsvermögens, welcher eigentlich typischerweise dem Privatvermögen zuzuordnen ist. Die Definition fand sich in § 13b Abs. 2 ErbStG a.F. und umfasst im Wesentlichen Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Anteile an Kapitalgesellschaften mit einer Beteiligungsquote von 25 % oder weniger, Wertpapiere, Kunstgegenstände, sonstige typischerweise der privaten Lebensführung dienende Gegenstände (Yacht, Flugzeug, Oldtimer, etc.) sowie bestimmte Finanzmittel des Betriebsvermögens.

Die Regelung in § 13b Abs. 2 ErbStG i.d.F. des ErbStRG (a.F., Rechtslage bis 30.06.2016), zu welchem die oben genannten Urteile ergangen sind, sahen vor, dass das Betriebsvermögen insgesamt nicht begünstigt ist, wenn der Anteil des Verwaltungsvermögens am gesamten Betriebsvermögen mehr als 50% beträgt. Dies bedeutet jedoch im Umkehrschluss, dass das Betriebsvermögen inklusive des gesamten Verwaltungsvermögens bei Unterschreiten dieser Grenze begünstigt war.

Darüber hinaus war zu beachten, dass es sich bei Verwaltungsvermögen, welches dem Betriebsvermögens weniger als zwei Jahre zuzurechnen war, immer um schädliches, nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen handelte (sogenanntes junges Verwaltungsvermögen i. S. d. § 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG a.F.).

In seinem Urteil vom 22.01.2020, II R 8/18 und vier Parallelentscheidungen hat der BFH nun zu einer strittigen Frage bzgl. des jungen Verwaltungsvermögens Stellung genommen. Konkret ging es darum, wie die Zwei-Jahres-Regelung auszulegen ist. Insbesondere, ob Umschichtungen innerhalb von bereits längerfristig bestehendem Verwaltungsvermögen zu neuem (jungem) Verwaltungsvermögen führen oder ob die Besitzdauer des alten Verwaltungsvermögens auf das neu angeschaffte Verwaltungsvermögen abfährt.

SACHVERHALT BFH V. 22.1.2020 (II R 8/18):

X ist Miterbin der in 2010 verstorbenen A. Im Nachlass befand sich eine KG-Beteiligung. Zum Betriebsvermögen der KG gehörten verschiedene Geldanlagen. Innerhalb der letzten zwei Jahre vor dem Stichtag hatte die KG Umschichtungen vorgenommen. Sie hatte Erlöse endfälliger Geldanlagen und aktuell nicht benötigte Liquidität in Wertpapiere investiert.

Das Finanzamt ging davon aus, dass es sich bei den innerhalb des Zweijahreszeitraums angeschafften Wertpapieren um nicht begünstigtes junges Verwaltungsvermögen i.S.v. § 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG a.F. handele. Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage ab.

ENTSCHEIDUNG DES BFH:

Zum nicht begünstigten jungen Verwaltungsvermögen i.S. des § 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG a.F. gehört jedes einzelne Wirtschaftsgut des Verwaltungsvermögens, das sich weniger als zwei Jahre vor dem Stichtag durchgehend im Betriebsvermögen befand. Es ist keine gruppenbezogene Betrachtung vorzunehmen. Auf die Herkunft des Vermögensgegenstandes oder der zu seiner Finanzierung verwendeten Mittel kommt es nicht an.

GRÜNDE:

Sinn und Zweck der Regelung ist es, missbräuchliche Gestaltungen zu verhindern, bei denen kurzfristig Verlagerungen von Vermögensgegenständen vom Privatvermögen in die betriebliche Sphäre vorgenommen werden. Darüber hinaus lehnt der BFH jegliche über den Wortlaut der Vorschrift gehende Auslegung kategorisch ab. Folglich führt auch der bloße Aktivtausch, insbesondere der Tausch von Verwaltungsvermögen in Verwaltungsvermögen (bspw. Umschichtungen in Wertpapierdepots) bei jeder Transaktion erneut zu jungem, schädlichen Verwaltungsvermögen. Es kommt also erst gar nicht darauf an, ob es sich hierbei um betriebswirtschaftlich sinnvolle Maßnahmen handelt und ein Missbrauch entsprechend ausgeschlossen ist.

EINORDNUNG / PRAXIS:

Die Urteile ergingen zum nicht begünstigten jungen Verwaltungsvermögen i.S. des § 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG a.F. (Rechtslage bis 30.06.2016). Im aktuell geltenden Recht sind die Regelungen zum Verwaltungsvermögen ohnehin restriktiver gestaltet worden. Dennoch dürften die Urteile auch Auswirkungen auf die aktuelle Rechtslage haben, da hier der Begriff des jungen Verwaltungsvermögens weiterhin existiert. Insbesondere die Regelung zum Verwaltungsvermögenstest gem. § 13b Abs. 7 Satz 1 ErbStG n.F., nach der pauschal Verwaltungsvermögen in Höhe von bis zu 10 % des grundsätzlich begünstigten Betriebsvermögens ebenfalls verschont bleibt, ist hiervon betroffen. Gem. § 13b Abs. 7 Satz 2 ErbStG n.F. ist hierbei junges Verwaltungsvermögen nämlich ebenfalls stets ausgeschlossen. Des Weiteren wirkt sich die Erhöhung von jungem Verwaltungsvermögen negativ auf die Begünstigung aus, da keine Verrechnung mit bestehenden Schulden möglich ist.

Der BFH hat mit seinen Urteilen nun Klarheit zur strittigen Frage bzgl. des jungen Verwaltungsvermögens geschaffen. Demnach gehören alle Wirtschaftsgüter, welche sich weniger als zwei Jahre vor dem Stichtag (Tag der Schenkung bzw. Erbanfall) durchgehend im Betriebsvermögen befanden, nie zum begünstigten Verwaltungsvermögen – unabhängig von der Herkunft des Wirtschaftsguts oder der zu seiner Finanzierung verwendeten Mittel. Sogar im Rahmen einer sogenannten Aufwärtsverschmelzung bejaht der BFH in seinem Parallelurteil² das Vorliegen von jungem Verwaltungsvermögen. Infolge einer Aufwärtsverschmelzung auf die aufnehmende Muttergesellschaft (im Urteilsfall eine KG) seien diese Wirtschaftsgüter auf Ebene der KG als junges Verwaltungsvermögen zu qualifizieren, da diese noch nicht seit mindestens zwei Jahren dem Betriebsvermögen der KG zuzurechnen seien.

Die Entscheidung des BFH ist insofern folgenreich, als betriebswirtschaftlich sinnvolle Umschichtungen innerhalb des Aktivvermögens zu einer Versagung der Begünstigung führen können. Anders ausgedrückt wird man im Zuge einer geplanten Unternehmensnachfolge unter Umständen

²Vgl. BFH v. 22.1.2020, II R 41/18, veröffentlicht am 13. August 2020, vgl. die Pressemitteilung 034/20 des BFH.

gezwungen, schlecht performendes Verwaltungsvermögen zunächst zu behalten, um die Begünstigungsvorschriften nicht zu gefährden. Weiter kann nach Ansicht des BFH auch durch Vermögensübertragungen im Rahmen von Umwandlungen junges Verwaltungsvermögen entstehen.

In der Praxis empfehlen wir bei einer geplanten Unternehmensnachfolge Folgendes:

- Im ersten Schritt ist eine Gesamtvermögensaufstellung zu erstellen.
- Etwaige geplante Umschichtungen innerhalb des Verwaltungsvermögens sollten dann zunächst bis zur Übertragung des Unternehmensvermögens aufgeschoben werden, um kein junges Verwaltungsvermögen zu schaffen.
- In einem zweiten Schritt ist innerhalb der letzten zwei Jahre angeschafftes bzw. umgeschichtetes Vermögen auf junges Verwaltungsvermögen hin zu untersuchen. Je nach Konstellation könnte es dann sinnvoll sein, die Nachfolge bis zum Ablauf der Zwei-Jahres-Frist zu schieben.
- Umstrukturierungen im Vorfeld zu Unternehmensnachfolgen müssen gut überlegt sein.



PETER PARTNER

STEUER -
BERATER

AALEN

Peter & Partner Steuerberater PartG mbB
Ulmer Str. 68
73431 Aalen
Tel.: +49(0)73 61 97 37 46-0
Fax.: +49(0)73 61 97 37 46-99
info@peterpartner-stb.de

KÖLN

Peter & Partner Steuerberater PartG mbB
Vulkangelände Köln
Lichtstrasse 49
50825 Köln
Tel.: +49(0)2 21 99 59 85-32
info@peterpartner-stb.de