

## NEWSLETTER

Erbrecht und Erbschaftsteuerrecht

Oktober 2020

---

### Thema dieser Ausgabe

Betriebsvermögen kann auch ohne Missbrauchsabsicht begünstigungsschädliches „junges Verwaltungsvermögen“ sein (BFH, Urt. v. 22.01.2020 – Az. II R 8/18, II R 13/18, II R 18/18, II R 21/18 und II R 41/18)

---

Zum nicht begünstigten jungen Verwaltungsvermögen i.S. des § 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG i.d.F. des ErbStRG 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.

#### Hintergrund

Bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist betriebliches Vermögen unter bestimmten Voraussetzung begünstigt. Die Begünstigung gemäß §§13a, 13b ErbStG besteht aus alternativ einem 85 %-igen Verschonungsabschlag (sogenannte „Regelverschonung“) oder – auf Antrag des Steuerpflichtigen – aus einem 100 %-igen Verschonungsabschlag (sogenannte „Optionsverschonung“).

Nach dem alten Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung des Erbschaftsteuerreformgesetz 2009 vom 24.12.2008 (BStBl I 08, 3018), welches mittlerweile jedoch aufgrund des Bundesverfassungsgerichtsurteils vom 17.12.2014 (1 BvL 21/12) geändert wurde, galt die

Begünstigung nur dann, wenn das betriebliche Vermögen zu mehr als 50 % aus sogenannten „Verwaltungsvermögen“ bestand. Was Verwaltungsvermögen ist, ist in einem abschließenden Katalog im Gesetz genannt, unter anderen Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Kunstgegenstände oder Wertpapiere Forderungen. Die 50 %-Grenze war eine harte Grenze. Wurde Sie eingehalten, war das gesamte betriebliche Vermögen begünstigt, war sie hingegen überschritten, entfiel die Verschonung komplett (sogenanntes „Alles-Oder-Nichts-Prinzip“). Das Alles-Oder-Nichts-Prinzip galt sowohl für die Regelverschonung als auch für die Optionsverschonung, wobei bei der Optionsverschonung eine 10 %-Grenze galt.

Für das Alles-Oder-Nichts-Prinzip gab es jedoch eine Ausnahme. Verwaltungsvermögen, welches dem Betrieb noch nicht länger als zwei Jahre zuzurechnen war, war als sogenanntes „junges Verwaltungsvermögen“ immer von einer Begünstigung ausgeschlossen und somit steuerpflichtig.

Der Bundesfinanzhof hatte mit Urteilen vom 22.1.2020 (Az. II R 8/18, II R 13/18, II R 18/18, II R 21/18 und II R 41/18) zu entscheiden, ob die Steuerpflicht für junges Verwaltungsvermögen nicht für solche Wirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens gilt, die ohne erkennbare

Missbrauchsabsicht innerhalb der Zwei-Jahres-Frist aus anderweitig liquiden Mitteln des Betriebs oder sogar im Rahmen einer reinen Umschichtung gleichartiger Wirtschaftsgüter angeschafft worden waren.

### Maßgeblicher Gesetzestext

§ 13b Abs. 2 ErbStG i.d.F. des ErbStRG nahm wie folgt Verwaltungsvermögen aus der Begünstigung des betrieblichen Vermögens, welches in § 13b Abs. 1 ErbStG geregelt war, aus:

*„Ausgenommen bleibt Vermögen im Sinne des Absatzes 1, wenn das land- und forstwirtschaftliche Vermögen oder das Betriebsvermögen der Betriebe oder der Gesellschaften zu mehr als 50 Prozent aus Verwaltungsvermögen besteht. Zum Verwaltungsvermögen gehören Kommt Satz 1 nicht zur Anwendung, gehört solches Verwaltungsvermögen im Sinne des Satzes 2 Nr. 1 bis 5 nicht zum begünstigten Vermögen im Sinne des Absatzes 1, welches dem Betrieb im Besteuerungszeitpunkt weniger als zwei Jahre zuzurechnen war (junges Verwaltungsvermögen); bei Zahlungsmitteln, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und anderen Forderungen (Satz 2 Nummer 4a) ergibt sich die Zurechnung aus dem positiven Saldo der eingelegten und der entnommenen Wirtschaftsgüter.“*

Mittlerweile wurde das ErbStG weitgehend durch das Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuerreformgesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vom 4.11.2016, kurz das Erbschaftsteuerreformgesetz 2016, (BGBl I 16, 2464) geändert. Diese Regelung existiert so nicht mehr.

### Urteil des Bundesgerichtshofs

Seine Urteile vom 22.1.2020 fasst der Bundesfinanzhof in der Pressemitteilung Nr. 034/20 vom 13.8.2020 wie folgt zusammen:

„Hat ein Betrieb binnen zweier Jahre vor einem Erbfall oder einer Schenkung Verwaltungsvermögen aus Eigenmitteln erworben oder umgeschichtet, fällt insoweit die erbschaft- und schenkungsteuerrechtliche Begünstigung des Betriebsvermögens fort. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) für Erbschaften und Schenkungen in den Jahren 2007 und 2010 bis 2012 mit fünf Urteilen vom 22.01.2020 (II R 8/18, II R 13/18, II R 18/18, II R 21/18 und II R 41/18) entschieden.

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer kennt Begünstigungen für den Erwerb von Betriebsvermögen, die das Produktivvermögen schützen sollen. Besonderen Regelungen unterliegt das sog. Verwaltungsvermögen, zu dem u.a. Wertpapiere gehören. Verwaltungsvermögen, das dem Betrieb im Zeitpunkt von Erbfall oder Schenkung weniger als zwei Jahre zuzurechnen war (junges Verwaltungsvermögen), ist von der Begünstigung ausgenommen. Das soll Missbrauch verhindern. Andernfalls könnte etwa Privatvermögen kurzfristig in den Betrieb eingelegt werden, um es an der Begünstigung für das Betriebsvermögen teilhaben zu lassen.

Die Kläger waren der Auffassung, dass der Begünstigungsausschluss nicht für solche Wirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens gilt, die ohne erkennbare Missbrauchsabsicht innerhalb der Zwei-Jahres-Frist aus anderweit liquiden Mitteln des Betriebs oder sogar im Rahmen einer reinen Umschichtung gleichartiger Wirtschaftsgüter angeschafft worden waren. Die jeweils von den Klägern angerufenen Finanzgerichte teilten deren Auffassung nicht und wiesen die Klagen ab.

Der BFH bestätigte die Urteile der Finanzgerichte. Er hat ebenfalls im Hinblick auf die gesetzliche Typisierung eine Missbrauchsprüfung im Einzelfall nicht zugelassen. Maßgebend ist deshalb allein, ob das einzelne Wirtschaftsgut des Verwaltungsvermögens, so auch das einzelne Wertpapier, tatsächlich innerhalb der Frist dem Betriebsvermögen zugeführt wurde. Es kommt nicht darauf an, ob dies ein Einlage- oder Anschaffungsvorgang war, wie die Anschaffung finanziert wurde und welche Zielsetzung dem Vorgang zugrunde lag.

Die Entscheidungen sind zu Rechtsvorschriften ergangen, die nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 17.12.2014 (1 BvL 21/12) mit der Verfassung wegen Verstoßes gegen den Gleichheitssatz unvereinbar, aber bis zum 30.06.2016 weiter anzuwenden waren. Das anschließend in Kraft getretene Recht enthält zum Verwaltungsvermögen eine Reihe detaillierter Neuerungen.“

### Fazit

Der Bundesfinanzhof hat mit seinen Urteilen den Gestaltungsrahmen des Gesetzgebers nicht eng gezogen und entschieden, dass eine gesetzliche Typisierung erlaubt sei und eine Missbrauchsprüfung beim jungen Verwaltungsvermögen im Einzelfall nicht stattfinden müsse.

Dieses Rechtsproblem betrifft jedoch nur das ErbStG bis zum 30.6.2016 und hat sich aufgrund der Gesetzesänderung im Rahmen des Erbschaftsteuerreformgesetz 2016 erledigt.

### Hinweis zum aktuell geltenden Recht

Auch das seit dem Erbschaftsteuerreformgesetz 2016 geltende Recht kennt die Begünstigung betrieblichen Vermögens im Rahmen der Regelverschonung bzw. der Optionsverschonung. Es gilt jedoch nicht mehr das Alles-Oder-Nichts-Prinzip und es wurden auch im Übrigen Änderungen gegenüber dem bisherigen Recht vorgenommen. Die Eckpunkte der aktuell geltenden Steuerbegünstigung für betriebliches Vermögen lassen sich – vereinfacht – wie folgt zusammenfassen:

- Begünstigt ist nicht mehr das gesamte betriebliche Vermögen. Es ist einen begünstigten Teil und einen nicht begünstigten Teil, zu dem das Verwaltungsvermögen zählt, aufzuteilen. Der jeweilige Verschonungsabschlag gilt nur für den begünstigten Teil, das nicht begünstigte Vermögen ist steuerpflichtig.
- Eine Optionsverschonung (also der 100 %-Verschonungsabschlag) ist ausgeschlossen, wenn das betriebliche Vermögen zu mehr als 20 % aus Verwaltungsvermögen besteht.
- Eine Begünstigung entfällt komplett, wenn das Verwaltungsvermögen mindestens 90% des gemeinen Werts des betrieblichen Vermögens beträgt.
- Für Großvererbe gelten zudem Einschränkungen. Die Verschonungsabschläge werden nur gewährt, wenn der Wert des Erwerbs des begünstigten Vermögens (zusammen mit entsprechenden Erwerben innerhalb der vorangegangenen zehn Jahre) EUR 26 Mio. nicht übersteigt. Überschreitet der Erwerb diese Grenze, kommen Sonderregelungen zur Anwendung.
- Zusätzlich zur Regelverschonung (also zum 85 %-Verschonungsabschlag) kann – wie nach altem Recht – als weitere steuermindernde Begünstigung ein Abzugsbetrag von EUR 50.000 treten. Dieser mindert sich jedoch um die Hälfte desjenigen Betrages, um den der nach Verschonungsabschlag verbleibende Wert des begünstigten Vermögens eine Wertgrenze von EUR 150.000 übersteigt, womit der Abschlagsbetrag ab einem Erwerb begünstigten Vermögens von EUR 3 Mio. ganz entfällt.
- Als Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung ist bei Betrieben mit mehr als fünf Beschäftigten die Lohnsummenregelung zu beachten. Innerhalb von fünf Jahren bei der Regelverschonung bzw. sieben Jahren bei der Optionsverschonung muss die Lohnsumme mindestens 400% bzw. 700% betragen. Wird die Mindestlohnsumme nicht erreicht, erfolgt eine anteilige Kürzung des Verschonungsabschlags. Bei Betrieben mit nicht mehr als 15 Beschäftigte (aber mehr als fünf Beschäftigten) sind geringere Mindestlohnsummen zu erbringen.
- Als weitere Voraussetzung gelten Behaltenspflichten. Innerhalb von fünf bzw. sieben Jahren darf keine Veräußerung oder Substanzentnahme erfolgen. Andernfalls wird der Verschonungsabschlag rückwirkend zeitanteilig gekürzt.
- Eine Sonderbegünstigung kann unter bestimmten Voraussetzungen für Familiengesellschaften gelten. Neben den Verschonungsabschlägen und dem Abzugsbetrag kann dann ein Wertabschlag erfolgen.

10.10.2020

Dr. Johannes Stehr  
Rechtsanwalt Steuerberater  
Fachanwalt für Steuerrecht

## Ansprechpartner

Für alle Fragestellungen stehen Ihnen gerne zur Verfügung



**PETER STEHR sen.**  
Vereidigter Buchprüfer  
Steuerberater

kanzlei@stehr-stadler.de



**MICHAEL STADLER sen.**  
Vereidigter Buchprüfer  
Steuerberater

michael.stadler@stehr-stadler.de



**PETER STEHR jun.**  
Steuerberater

peter.stehr.jun@stehr-stadler.de



**ANNELIESE LINDNER**  
Steuerberater

anneliese.lindner@stehr-stadler.de



**PAUL PICHLER**  
Steuerberater

paul.pichler@stehr-stadler.de



**Dr. JOHANNES STEHR**  
Rechtsanwalt  
Steuerberater  
Fachanwalt f. Steuerrecht

johannes.stehr@stehr-stadler.de



**PATRICK STADLER**  
Steuerberater

patrick.stadler@stehr-stadler.de



**MICHAEL STADLER jun.**  
Steuerberater

michael.stadler.jun@stehr-stadler.de

**STEHR STADLER LINDNER PICHLER**  
**Vereidigte Buchprüfer Steuerberater**  
**Rechtsanwalt Partnerschaft mbB**

Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB  
Michael Stadler sen., Bw., vBP, StB  
Peter Stehr jun., Dipl.-Bw. (FH), StB  
Anneliese Lindner, StB  
Paul Pichler, StB  
Dr. Johannes Stehr, RA, StB, FAFStR  
Patrick Stadler, StB  
Michael Stadler jun., M.A., LL.M., StB

Badstraße 26, 83646 Bad Tölz  
Tel.: 08041 7678-0, Fax: 7678-22  
E-Mail: kanzlei@stehr-stadler.de  
Homepage: www.stehr-stadler.de

Sitz der Gesellschaft: Bad Tölz  
AG München, PR 498  
USt-Id.Nr.: DE233818164

**Landwirtschaftliche Buchstelle**  
Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB

**Kooperationen**

Rechtsanwalt Rudolf Röck  
Badstraße 26, 83646 Bad Tölz  
Sander & Sander Rechtsanwälte  
Salzstraße 11, 83646 Bad Tölz

