

BRUTTOVERWALTUNGSVERMÖGENSTEST

KEINE ANWENDUNG BEI IM HAUPTZWECK ORIGINÄR GEWERBLICH TÄTIGEN GESELLSCHAFTEN

VON ANDREA SEEMANN

FG MÜNSTER, URTEIL VOM 24.11.2021

AZ.: 3 K 2174/19 ERB (REVISION EINGELEGT BEIM BFH UNTER AZ.: II R 49/21)

LEITSATZ (NICHT AMTLICH)

Die Regelung des § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG führt – gemessen am Gesetzeszweck – zu sinnwidrigen Ergebnissen, wenn sie bezogen auf begünstigungsfähiges Vermögen i.S.d. § 13b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG, d.h. die dort näher bezeichneten Kapitalgesellschaftsanteile, auch in solchen Fällen angewendet wird, in denen die Kapitalgesellschaft ihrem Hauptzweck nach einer Tätigkeit i.S.d. § 13 Abs. 1, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 18 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG dient.

Übersicht

- I. Einleitung
- II. Sachverhalt
- III. Entscheidungsgründe
- IV. Praxisbezug

I. Einleitung

Betriebliche Vermögen, insbesondere Anteile an gewerblichen Personengesellschaften oder Kapitalgesellschaften von mehr als 25%¹, können nach den Vorschriften des §§ 13a, 13b ErbStG zu 85% bzw. 100% von der Erbschaft- und Schenkungsteuer freigestellt werden.² Eingangsvoraussetzung für die Beanspruchung dieser Begünstigung ist ein sogenannter Bruttoverwaltungsvermögenstest nach § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG. Bei diesem Test werden vereinfacht die Bruttovermögensgegenstände (vor Schuldenabzug) des Verwaltungsvermögens ins Verhältnis zum Unternehmenswert gesetzt. Erreicht die Quote 90% oder mehr, wird das betriebliche Vermögen ohne Begünstigung (wie Privatvermögen) besteuert. Da Bruttowerte (beispielsweise der Finanzmittel, also von Forderungen und Bankguthaben) mit einem Nettowert, nämlich dem Unternehmenswert verglichen werden, führt der Bruttoverwaltungsvermögenstest zu teilweise absurden Ergebnissen. Es ist nicht ungewöhnlich, dass Unternehmen von der Begünstigung ausgeschlossen werden, die tatsächlich in ihrer Haupttätigkeit gewerblich

sind und keinerlei steuerpflichtiges Verwaltungsvermögen oder steuerpflichtige Finanzmittel halten. Einen solchen Fall hatte das Finanzgericht Münster nun zu entscheiden.

II. Sachverhalt

Die Klägerin erwarb durch Schenkung ihres zwischenzeitlich verstorbenen Vaters alle Anteile an der B-GmbH. Den Wert des geschenkten Anteils an der Kapitalgesellschaft stellte das Betriebsstättenfinanzamt mit 555.975,00 EUR fest. Die gemeinen Werte der Finanzmittel betragen 2.517.649,00 EUR, die gemeinen Werte der Schulden 3.138.504,00 EUR und der gemeine Wert des Verwaltungsvermögens 0,00 EUR. Die Bruttoverwaltungsvermögensquote lag damit bei ca. 450%. Die Schenkungsteuer wurde ohne Berücksichtigung der erbschaftsteuerlichen Begünstigung für Betriebsvermögen festgesetzt. Dagegen richteten sich der Einspruch der Klägerin und die Klage vor dem Finanzgericht.

III. Entscheidungsgründe

Die Vorschriften des Bruttoverwaltungsvermögenstests (§ 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG) sollen einschränkend ausgelegt werden für den Fall, dass die betreffende Kapitalgesellschaft ihrem Hauptzweck nach eine land- und forstwirtschaftliche, eine gewerbliche oder freiberufliche Tätigkeit (§ 13 Abs. 1, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 18 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG) ausübt. Für (Kapital-)Gesellschaften, die diese Voraussetzungen erfüllen, bedeutet das im Ergebnis nach Ansicht des Finanzgerichts, dass der Bruttoverwaltungsvermögenstest zu unterbleiben hat. Die Vorschrift zwingt vielmehr die Unternehmen zu Umweggestaltungen, die betriebswirtschaftlich ggf. gar nicht sinnvoll oder sogar nachteilig sind, wie etwa die Generierung von Liquidität durch Factoring zur Tilgung von Verbindlichkeiten vor einer ➤

¹ Oder gepoolte Anteile bei Beteiligungsquote bis zu 25% nach § 13b Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 ErbStG.

² Sonderregelungen gelten für Großvermögen ab einem Übertragungswert von 26 Mio. EUR pro Erwerber, vgl. §§ 13c, 28a ErbStG.

Schenkung. Ein Risiko der unangemessenen erbschaftsteuerlichen Begünstigung besteht bei diesen Unternehmen nach Ansicht des Gerichts gerade nicht. Daher sieht das Gericht auch keine Überschreitung der zulässigen richterlichen Rechtsfortbildung in der teleologischen Reduktion der Vorschrift. Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen, die von der Finanzverwaltung beim Bundesfinanzhof eingelegt wurde.

IV. Praxisbezug

Das Finanzgericht Münster hat in rechtlich nachvollziehbarer Weise eine teleologische Reduktion der Bruttoverwaltungsvermögensquote auf im Wesentlichen vermögensverwaltende Gesellschaften vorgenommen. Das Urteil erging zur Übertragung von Anteilen zu einer Kapitalgesellschaft, müsste in gleicher Weise aber auch für Personengesellschaften und Einzelunternehmen mit gewerblicher, freiberuflicher oder land- und forstwirtschaftlicher Haupttätigkeit anzuwenden sein. Das Hauptzweckkriterium muss zudem auch für den Freibetrag von 15% im Rahmen der Finanzmittel nach § 13b Abs. 4 Nr. 5 Satz 4 ErbStG geprüft werden und ist erbschaftsteuerlich damit „bekannt“. Zweifelsfragen bleiben bei der Hauptzweckprüfung aber beispielsweise in mehrstufigen Konzernstrukturen, zu denen das Finanzgericht keine Stellung nehmen brauchte. Die Einlegung der Revision durch

die Finanzverwaltung zeigt, dass diese die Rechtsprechung wohl zunächst nicht anwenden wird. Für die Gestaltungspraxis bleibt damit die 90%-Grenze weiter beachtlich. Bereits umgesetzte und „verunglückte“ Fälle können mit Hinweis auf das anhängige Verfahren beim Bundesfinanzhof offen gehalten werden. ◆



Andrea Seemann ist Steuerberaterin und Partnerin bei Hennerkes, Kirchgörfer & Lorz.

KEYWORDS

Erbschaftsteuerbegünstigung • Betriebsvermögen • Bruttoverwaltungsvermögenstest

ANZEIGE

Plattform

Unternehmeredition

Finanzierung - Nachfolge - Vermögen

www.unternehmeredition.de

- (E-)Magazin
- Online
- Events
- Netzwerk

Jahresabo:
48 EUR
(inkl. MwSt.)

by

GoingPublicMedia

Enabling Corporate Finance. Securing Wealth. Connecting People.