

BFH: Junges Verwaltungsvermögen auch bei Aktivtausch

Aktuell: Die OFD Frankfurt/M. nimmt in ihrer Verfügung vom 20.10.2020 u.a. Bezug auf die BFH-Urteile vom 22.01.2020 (II R 21/18 und II R 18/18). Nach der OFD Frankfurt/M. kommt es für die Nichtbegünstigung von Verwaltungsvermögen allein darauf an, ob das einzelne Wirtschaftsgut dem Betrieb im Besteuerungszeitpunkt weniger als zwei Jahre zuzurechnen war. Eine Unterscheidung zwischen eingelegtem, erworbenem oder ertragsteuerlich neutral umgewandeltem Betriebsvermögen hat nicht zu erfolgen. Dies gilt auch bei Wertpapieren. Eine Saldierung oder gattungsbezogene Betrachtung ist nicht vorzunehmen. Die geäußerte Rechtsauffassung gilt sowohl für altes als auch neues Recht. Verfahren, die unter Berufung auf die o.g. beim BFH anhängigen erfahren bisher nach § 363 Abs. 2 S. 2 AO geruht haben, sind zu entscheiden.

BFH-Urteile vom 22.01.2020:

Verwaltungsvermögen, das dem Betrieb zum Zeitpunkt des Erbfalls oder der Schenkung weniger als zwei Jahren zuzurechnen ist, qualifiziert als junges Verwaltungsvermögen und wurde nach der bis 30.06.2016 geltenden Regelung (§ 13b Abs. 2 S. 3 ErbStG a.F.) bzw. wird auch nach der aktuellen Regelung (§ 13b Abs. 7 S. 2 ErbStG) von der erbschaftsteuerlichen Begünstigung von Betriebsvermögen ausgenommen. Die Qualifizierung als junges Verwaltungsvermögen ist bislang umstritten. In Übereinstimmung mit der Finanzverwaltung kommt der BFH in fünf Urteilen nun zu dem Schluss, dass junges Verwaltungsvermögen auch dann vorliegt, wenn dieses innerhalb der Zweijahresfrist aus betrieblichen Mitteln erworben wurde, also ein Aktivtausch vorliegt, wozu auch eine Verschmelzung gehören soll.

Sachverhalt zu II R 18/18

Der Kläger erhielt zum 31.12.2012 von seiner Mutter im Wege der vorweggenommenen Erbfolge einen Kapitalanteil an der B-KG geschenkt. Die B-KG hatte in den Jahren 2011 und 2012 Wertpapiere erworben, bei denen es sich um neu erworbene Fondsanteile handelte, die durch Umschichtungen im Depotbestand finanziert worden waren. Finanzamt und FG beurteilten diese aus betrieblichen Mitteln angeschafften Geldanlagen als nach § 13b Abs. 2 S. 3 ErbStG a. F. nicht begünstigtes junges Verwaltungsvermögen. Dagegen wandte sich der Kläger, der die Auffassung vertrat, dass die Vorschrift nicht die reine Umschichtung von Verwaltungsvermögen erfasse.

Entscheidung zu II R 18/18

Der BFH folgt der Rechtsauffassung des FG und bejaht, dass die B-KG mit den innerhalb der Zweijahresfrist neu erworbenen Fondsanteilen junges Verwaltungsvermögen erworben hat.

Gesetzliche Grundlage

Verwaltungsvermögen, das dem Betrieb zum Zeitpunkt des Erbfalls oder der Schenkung weniger als zwei Jahren zuzurechnen ist, qualifiziert als junges Verwaltungsvermögen und wurde nach der bis 30.06.2016 geltenden Regelung (§ 13b Abs. 2 S. 3 ErbStG a.F.) bzw. wird auch nach der aktuellen Regelung (§ 13b Abs. 7 S. 2 ErbStG) von der erbschaftsteuerlichen Begünstigung von Betriebsvermögen ausgenommen.

Auffassung der Finanzverwaltung

Die Auslegung der Vorschrift des § 13b Abs. 2 S. 3 ErbStG a.F. (bzw. § 13b Abs. 7 S. 2 ErbStG) ist umstritten. Die Finanzverwaltung bezieht die Vorschrift auf das einzelne Wirtschaftsgut. Sie führt in der aktuellen Regelung in R E 13b.27 S. 2 der ErbStR 2019 (früher R E 13b.19 Abs. 1 S. 2 ErbStR 2011) dazu aus, dass Verwaltungsvermögen dann als junges Verwaltungsvermögen qualifiziert, „wenn es dem Betrieb im Besteuerungszeitpunkt weniger als zwei Jahre zuzurechnen war“. Explizit soll dies nicht nur für innerhalb des Zweijahreszeitraums eingelegtes Verwaltungsvermögen, sondern auch für Verwaltungsvermögen gelten, „das innerhalb dieses Zeitraums aus betrieblichen Mitteln angeschafft oder hergestellt ist“.

Der BFH schließt sich der Auffassung der Finanzverwaltung an. Nach dem Wortlaut der

Richtlinie seien zumindest Anschaffungen aus solchem Betriebsvermögen, das nicht zum Verwaltungsvermögen gehört, aber wohl auch Umschichtungen von einem Wirtschaftsgut des Verwaltungsvermögens in ein anderes Wirtschaftsgut des Verwaltungsvermögens erfasst. Im Schrifttum wird dagegen teilweise die Umschichtung wegen fehlender Missbrauchsgefahr für begünstigungsunschädlich erachtet.

Keine Saldierung oder gattungsbezogene Betrachtung

Nach Ansicht des BFH ist § 13b Abs. 2 S. 3 ErbStG a.F. wirtschaftsgutsbezogen zu verstehen. Ein Wirtschaftsgut des Verwaltungsvermögens, das sich weniger als zwei Jahre durchgehend im Betriebsvermögen desjenigen Betriebes befand, der unmittelbar oder vermittelt durch einen Gesellschaftsanteil Gegenstand des Erwerbs ist, sei "junges Verwaltungsvermögen" und als solches nicht begünstigt. Es sei keine Saldierung oder gattungsbezogene Betrachtung vorzunehmen. Auf die Herkunft des Vermögensgegenstandes oder der zu seiner Finanzierung verwendeten Mittel komme es nicht an.

Keine Missbrauchsprüfung

Auch hält der BFH keine teleologische Reduktion des § 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG a. F. in der Weise für zulässig, dass eine Anwendung nur bei einer konkreten missbräuchlichen Gestaltung in Betracht komme, so dass letztlich nur Fälle erfasst würden, bei denen die Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts mit einer Privateinlage verknüpft wäre. Wäre eine Missbrauchsprüfung im Einzelfall gewollt, hätte ein Missbrauchselement zwingend zum Tatbestandsmerkmal erhoben werden müssen. Im Einzelfall müsse gerade kein Missbrauch vorliegen. Umschichtungen, auch innerhalb des Verwaltungsvermögens, oder auch Kapitalanlagen in Gestalt von Verwaltungsvermögen können betriebswirtschaftlich sinnvoll und angezeigt sein und trotzdem grundsätzlich zu jungem Verwaltungsvermögen führen.

Weitere Urteile des BFH

II R 18/18 und II R 21/18

Auch in diesen Entscheidungen ging es um die Frage, ob junges Verwaltungsvermögen vorliegt, wenn mit Wertpapieren, die bereits mehr als zwei Jahre vor dem erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb erworben wurden, im Wege der Umschichtung im Depotbestand neue Wertpapiere innerhalb der Zweijahresfrist erworben wurden. Der BFH bejaht hier ebenfalls das Vorliegen von jungem Verwaltungsvermögen.

II R 13/18 und II R 8/18

In der dem Urteil II R 13/18 zugrunde liegenden Streitfall wurden ebenso wie teilweise in der Entscheidung II R 8/18 Wertpapiere innerhalb der Zweijahresfrist durch betriebliche Mittel erworben, die dem Betriebsvermögen bereits mehr als zwei Jahre zugehörten. Auch hier kommt der BFH nicht zu einem abweichenden Ergebnis.

II R 41/18

Ebenso bejaht der BFH das Vorliegen von jungem Verwaltungsvermögen im Fall einer Aufwärtsverschmelzung. Die Wirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens befanden sich bereits mehr als zwei Jahre im Betriebsvermögen der verschmolzenen Gesellschaft (GmbH). Infolge der Aufwärtsverschmelzung auf die Muttergesellschaft (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.

Betroffene Normen

§ 13b Abs. 2 S. 3 ErbStG a.F. (aktuell: § 13b Abs. 7 S. 2 ErbStG)

Streitjahre 2007 und 2010 bis 2012

Vorinstanzen

Finanzgericht München, Urteil vom 07.05.2018, 10 K 470/17 (zu II R 18/18)

Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 14.03.2018, 2 K 1056/15 (zu II R 13/18)

Finanzgericht München, Urteil vom 07.05.2018, 10 K 468/17 (zu II R 21/18)

Finanzgericht Münster, Urteil vom 30.11.2017, 3 K 2867/15 Erb (zu II R 8/18)

Finanzgericht Köln, Urteil vom 10.08.2018, 7 K 594/16 (zu II R 41/18)

Fundstellen

OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 20.10.2020, [S 3812b A-017-St 711](#)

BFH, Urteil vom 22.01.2020, [II R 18/18](#), lt. BMF zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen
inhaltsgleich:

BFH, Urteil vom 22.01.2020, [II R 13/18](#), lt. BMF zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

BFH, Urteil vom 22.01.2020, [II R 21/18](#)

BFH, Urteil vom 22.01.2020, [II R 8/18](#), lt. BMF zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen
inhaltsgleich:

BFH, Urteil vom 22.01.2020, [II R 41/18](#), lt. BMF zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.