Verwaltungsvermögensquote beim 90 %-Test

Gericht/Az:	Gleichlautender Ländererlass vom 19.6.2024 S 3812b
Fundstelle:	BStBl 2024 I S. 1081
Gesetz:	§ 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG
Streitfrage:	Sind beim 90 %-Test die Brutto-Finanzmittel anzusetzen oder hat eine Saldierung mit Schulden zu erfolgen?

BFH zum 90 %-Test

Sofern das Verwaltungsvermögen i. S. von § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG mindestens 90 % des gemeinen Werts des begünstigungsfähigen Vermögens beträgt, ist eine Begünstigung ausgeschlossen (sog. 90 %-Test). Der BFH hatte mit Urteil vom 13.9.2023[1] entschieden, dass bei Handelsunternehmen i. R. des 90 %-Tests (§ 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG) die Schulden von den Finanzmitteln abzuziehen sind.

Auffassung der Verwaltung

Mit dem gleichlautenden Ländererlass vom 19.6.2024 äußert sich nun die Finanzverwaltung zu den Auswirkungen des Urteils.

Anwendung über Handelsunternehmen hinaus

Nach der geänderten Verwaltungsauffassung ist das Urteil auf alle Arten des begünstigungsfähigen Vermögens i. S. des § 13b Abs. 1 ErbStG (damit nicht nur beschränkt auf Handelsunternehmen) und sowohl bei der Schenkung- als auch bei der Erbschaftsteuer anzuwenden[2]. Die Berechnungen in H E 13b.9 ErbStH ändern sich entsprechend[3]. Die Berechnung des übermäßigen Verwaltungsvermögens in H E 13b.10 ErbStH ist nicht mehr anzuwenden[4].

Allerdings nur für originär gewerbliche, freiberufliche und LaFo-Zwecke

Allerdings muss das Vermögen des Betriebs seinem Hauptzweck nach einer Tätigkeit i. S. des § 13 Abs. 1 EStG, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG oder des § 18 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG dienen[5]. Der Hauptzweck ist somit für zwei erbschaftsteuerrechtliche Zwecke relevant:

- Anwendung des 15 %-Sockelbetrags beim Finanzmitteltest (§ 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG) sowie
- Schuldsaldierung beim 90 %-Test nach § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG (neu).

Praxishinweise

1. Dies bedeutet, dass z. B. für vermögensverwaltende Gesellschaften mit Betriebsvermögen zwar eine grundsätzliche Begünstigungsfähigkeit vorliegt. Beim 90 %-Test werden aber weiterhin die Brutto-Finanzmittel ohne Saldierung mit Schulden herangezogen. Für diese Gesellschaften bleibt die Hürde für eine Verschonung nach § 13a ErbStG damit weiterhin hoch.
2. Auch nach dem BFH-Urteil ist eine Schuldsaldierung mit dem übrigen Ver-

---

1 BFH, Urteil v. 13.9.2023 II R 49/21, BStBl 2024 II S. 566; BerP 3/2024 S. 150.
2 Gleichlautende Ländererlasse v. 19.6.2024 S 3812b, BStBl 2024 I S. 1081, Rz. 2 und 3.
3 Gleichlautende Ländererlasse v. 19.6.2024 S 3812b, BStBl 2024 I S. 1081, Rz. 4 a. E.
4 Gleichlautende Ländererlasse v. 19.6.2024 S 3812b, BStBl 2024 I S. 1081, Rz. 5.
5 Gleichlautende Ländererlasse v. 19.6.2024 S 3812b, BStBl 2024 I S. 1081, Rz. 3.

waltungsvermögen nach den § 13b Abs. 4 Nr. 1-4 ErbStG nicht vorgesehen, worunter z. B. vermietete Wohnungen und Wertpapiere fallen.

Keine Saldierung mit jungen Finanzmitteln

Nach der Verwaltungsauffassung erfolgt keine Saldierung von Schulden in Bezug auf junge Finanzmittel[6], was dem BFH-Urteil widerspricht[7]. Junge Finanzmittel sind vereinfacht der Einlagenüberschuss der letzten zwei Jahre vor dem Stichtag (§ 13b Abs. 4 Nr. 5 Satz 2 ErbStG).

Kein Abzug des 15 % - Sockelbetrags

Im Einklang mit dem BFH[8] ist nach der Verwaltungsauffassung der Sockelbetrag nach § 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG (15 % - Grenze) nicht zu berücksichtigen[9].

Folgender Sachverhalt verdeutlicht die neue Verwaltungsauffassung:

Sachverhalt[10]

Folgende Feststellungen des Betriebsfinanzamts nach § 13b Abs. 10 ErbStG liegen vor:

Festgestellter Wert des (Anteils) Betriebsvermögens	500.000 €
Festgestellter Wert des Verwaltungsvermögens[11].	310.000 €
Festgestellter Wert des jungen Verwaltungsvermögens	100.000 €
Festgestellter Wert der Finanzmittel[12]	150.000 €
Festgestellter Wert der jungen Finanzmittel	90.000 €
Festgestellter Wert der Schulden	170.000 €

Außerdem wird vom Betriebsfinanzamt festgestellt, dass die Voraussetzungen des § 13b Abs. 4 Nr. 5 Satz 4 und 5 ErbStG erfüllt sind.

Stellungnahme

festgestellter Wert der Finanzmittel (einschließlich junge Finanzmittel) § 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG	150.000 €
./. festgestellter Wert der jungen Finanzmittel	./. 90.000 €
= Zwischenwert I, mindestens 0 €	60.000 €
./. festgestellter Wert der Schulden	./. 170.000 €
= Zwischenwert II, mindestens 0 €	0 €
+ festgestellter Wert der jungen Finanzmittel	+ 90.000 €
= anzusetzender Wert der Finanzmittel	90.000 €
+ festgestellter Wert des Verwaltungsvermögens (einschließlich junges Verwaltungsvermögen) § 13b Abs. 4 Nr. 1-4 ErbStG	+ 310.000 €
= Verwaltungsvermögen für den 90 %-Test	400.000 €

Verwaltungsvermögen für den 90 %-Test	400.000 €
festgestellter Wert des (Anteils) Betriebsvermögens	500.000 €
= Verwaltungsvermögensquote 80 %	

---

6 Gleichlautende Ländererlasse v. 19.6.2024 S 3812b, BStBl 2024 I S. 1081, Rz. 4 mit Beispiel.
7 BFH, Urteil v. 13.9.2023 II R 49/21, BStBl 2024 II S. 566, Rz. 38.
8 BFH, Urteil v. 13.9.2023 II R 49/21, BStBl 2024 II S. 566, Rz. 19.
9 Gleichlautende Ländererlasse v. 19.6.2024 S 3812b, BStBl 2024 I S. 1081, Rz. 5.
10 Gleichlautende Ländererlasse v. 19.6.2024 S 3812b, BStBl 2024 I S. 1081, Rz. 4.
11 Das junge Verwaltungsvermögen ist in diesem Betrag enthalten, vgl. R E 13b.30 Abs. 3 Satz 4 ErbStR.
12 Die jungen Finanzmittel sind in diesem Betrag enthalten, vgl. R E 13b.30 Abs. 3 Satz 4 ErbStR.

Die Regelverschonung kommt somit grundsätzlich zur Anwendung.

Impressum **www.neufang-akademie.de**

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.
Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de