

Gleichlautende Ländererlasse zu den Änderungen des ErbStG durch das AmtshilfeRLUMsG

Mit den gleichlautenden Ländererlassen vom 10.10.2013 nimmt die Finanzverwaltung zu den Zweifelsfragen im Zusammenhang mit den im Juni 2013 durch das AmtshilfeRLUMsG vorgenommenen Änderungen des ErbStG Stellung.

Hintergrund

Auf Empfehlung des Bundesrates wurden Maßnahmen gegen ungewollte Gestaltungen bei der Erbschaftsteuer ("Cash-GmbHs" - §§ 13a, 13b ErbStG) Gegenstand des Vermittlungsverfahrens zum AmtshilfeRLUMsG nachdem sie zuvor schon im gescheiterten Gesetzgebungsverfahren zum JStG2013 diskutiert wurden. Die Maßnahmen wurden in das Vermittlungsergebnis aufgenommen, dem am 06.06.2013 der Bundestag und am 07.06.2013 der Bundesrat seine Zustimmung gegeben hat. Die verabschiedeten Regelungen sollen erreichen, dass Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen, soweit deren Wert nicht geringfügig ist, als Verwaltungsvermögen für die Prüfung der Verschonungsvoraussetzungen qualifiziert werden. In der Praxis wurde zuvor über sog. Cash-GmbHs, privates Geldvermögen als Betriebsvermögen deklariert, um damit über die Nutzung der Verschonungsregelung für Betriebsvermögen die Erbschaftsteuer zu reduzieren. Von Geringfügigkeit ist in der neuen gesetzlichen Regelung auszugehen, wenn deren Wert insgesamt 20 % des anzusetzenden Werts des Betriebsvermögens des Betriebs oder der Gesellschaft nicht übersteigt. Die Änderungen im ErbStG sind erstmals auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuern nach dem Tag des Bundestagsbeschlusses am 06.06.2013 entstanden sind oder entstehen. (§ 13b, § 27 Abs. 8 - neu - ErbStG)

Verwaltungsanweisung

- Lohnsumme bei mehrstufigen Strukturen: Bei der Frage, ob „der Betrieb“ mehr als 20 Beschäftigte hat, vertritt die Finanzverwaltung bisher die Auffassung, dass hier nicht nur die Beschäftigte der Holding, sondern auch die der nachgelagerten Konzerngesellschaften mitzuzählen sind. Diese Auffassung wird nun durch das AmtshilfeRLUMsG gesetzlich kodifiziert und ist damit seit dem 07.06.2013 nicht (mehr) umstritten. In den Erlassen vom 10.10.2013 wird ausgeführt, dass es sich um eine „Klarstellung“ handelt, so dass diese Auffassung auch in den „Altfällen“ anzuwenden sei. Dies ist höchst umstritten. Wenn bei einem „Altfall“ eine Holdinggesellschaft nicht mehr als 20 Beschäftigte hat(te) und nur unter Berücksichtigung der Tochtergesellschaften über die 20-Beschäftigten-Grenze hinausgeht, könnte ein Einspruch in Betracht gezogen werden.
- Finanzmittel als Verwaltungsvermögen: Für Erwerbe nach dem 6. 6. 2013 ist beim Verwaltungsvermögen eine neue Kategorie hinzugekommen: „Finanzmittel“. Zu den Finanzmitteln zählen nach der Verwaltungsauffassung alle Forderungen (auch Kunden- und Gesellschafterforderungen!), Bankguthaben, Kassenbestand, Anzahlungen usw. – nicht aber ein aktiver RAP. Die Finanzmittel werden aber nicht „brutto“ als Verwaltungsvermögen angesetzt; vielmehr dürfen auch Verbindlichkeiten und Rückstellungen (nicht aber passiver RAP) abgezogen werden. Bei den Rückstellungen ist der Abzug auch im Falle eines Passivierungsverbots in der Steuerbilanz zulässig (Drohverlustrückstellungen). Alle Rückstellungen sind mit dem gemeinen Wert (nicht mit dem StB-Wert) anzusetzen. Soweit nach Abzug der Verbindlichkeiten und Rückstellungen ein positiver Betrag verbleibt, darf noch ein Freibetrag in Höhe von 20 % des Unternehmenswertes pauschal abgezogen werden. Nur soweit danach ein positiver Betrag verbleibt, zählt der Saldo zum Verwaltungsvermögen.
- Junge Finanzmittel: Anders als beim bisherigen Verwaltungsvermögen, ist bei der Zurechnung der Finanzmittel zum jungen Verwaltungsvermögen die Dauer der Betriebszugehörigkeit nicht relevant. Vielmehr wird – unabhängig von der Ermittlung

der schädlichen Finanzmittel – ein Saldo aus Einlagen und Entnahmen der Finanzmittel aus den letzten zwei Jahren ermittelt. Dabei werden weder die Schulden noch ein 20%iger Freibetrag abgezogen. Soweit der Saldo aus Einlagen und Entnahmen der Finanzmittel höher ist als der Betrag der Finanzmittel, wird der Betrag der jungen Finanzmittel auf den Betrag der Finanzmittel begrenzt.

- Aufteilung der Finanzmittel bei Personengesellschaften: Die im Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft ermittelten Netto-Finanzmittel werden den Gesellschaftern nach dem maßgeblichen Gewinnverteilungsschlüssel zugerechnet. Die Netto-Finanzmittel im Sonderbetriebsvermögen werden dem jeweiligen Gesellschafter persönlich zugerechnet. Erst die Summe dieser beiden Beträge wird um den Freibetrag gemindert, der 20 % des Wertes des Mitunternehmeranteils (inkl. SBV) entspricht.
- Aufteilung der jungen Finanzmittel bei Personengesellschaften: Der im Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft ermittelte Saldo aus Einlagen und Entnahmen der Finanzmittel in den letzten zwei Jahren wird den Gesellschaftern nach dem maßgeblichen Gewinnverteilungsschlüssel zugerechnet. Dabei spielt es keine Rolle, wer der Gesellschafter eingelegt und wer entnommen hat. Auch ein Gesellschafter, der nur Entnahmen getätigt hat, kann nach Maßgabe des Gewinnverteilungsschlüssels junge Finanzmittel zugerechnet bekommen.
- Ausnahme für Finanzierungsgesellschaften: Das Problem mit den Finanzmitteln stellt sich nicht bei sog. Finanzierungsgesellschaften. Dies sind solche, die hauptsächlich (originär) gewerbliche Tätigkeiten von verbundenen Unternehmen i. S. des § 15 AktG finanzieren. Entgegen dem Gesetzeswortlaut stellen die Erlasse sehr hohe Kriterien an den Begriff einer Finanzierungsgesellschaft. Eine solche liegt nur vor, wenn die Umsätze „fast ausschließlich“ aus den entsprechenden Finanzierungstätigkeiten stammen. Ein daneben bestehender Gewerbebetrieb sei schädlich, wenn er nicht von einer untergeordneten Bedeutung ist. Zusätzlich muss der Wert der Finanzierungsgesellschaft im Verhältnis zum Wert des Gesamtkonzerns von untergeordneter Bedeutung sein.
- Junges Verwaltungsvermögen von Tochtergesellschaften: Nach der Auffassung der Finanzverwaltung wird junges Verwaltungsvermögen einer Tochterkapitalgesellschaft stets in Verwaltungsvermögen des Mutterunternehmens umqualifiziert. Diese Auffassung wird im Schrifttum nicht geteilt. Soweit diese Auffassung im Einzelfall zu einem Steuernachteil führt, könnte über einen Einspruch nachgedacht werden.
- Reinvestitionsklausel: Die Reinvestitionsklausel schreibt vor, dass nach einer eigentlich schädlichen Veräußerung von einer Nachversteuerung abzusehen ist, wenn der Veräußerungserlös zeitnah reinvestiert wird. Als Reinvestition galt bisher auch ein Stehenlassen des Veräußerungserlöses als „Liquiditätsreserve“, soweit diese nicht zum Verwaltungsvermögen zählte. Da die Liquidität aber seit dem 07.06.2013 zum Verwaltungsvermögen führen kann, halten die Erlasse eine unschädliche Reinvestition in Liquiditätsreserven grundsätzlich für nicht mehr möglich. Dies ist u. E. unzutreffend, soweit der Veräußerungserlös den Bestand des Verwaltungsvermögens nicht erhöht – z. B. aufgrund eines ausreichend hohen Schuldenbestandes oder aufgrund des 20%igen Sockelbetrags.

Fundstelle

Gleich lautender Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 10.10.2013, BStB I, S. 1272

[Beiträge zum AmtshilfeRLUmsG](#)

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.