

GESETZ ZUR ANPASSUNG DES ERBSCHAFT- UND SCHENKUNGSTEUERGESETZES AN DIE RECHTSPRECHUNG DES BUNDESVERFASSUNGSGERICHTS

Nach einer schier endlos wirkenden Hängepartie bezüglich einer Einigung zur Erbschaftsteuerreform konnte der Vermittlungsausschuss in der Nacht zum 22.9.2016 nach einem Sitzungsmarathon mit Unterbrechungen endlich einen Kompromiss erzielen¹! Hierbei wurde das vom Bundestag am 24.6.2016² beschlossene Gesetz in mehreren Punkten geändert.

Einigung im Vermittlungsausschuss

Wir werden die Änderungen in ihrer Gesamtheit in BerP 11/2016 aufnehmen, deswegen erfolgt nur eine Vorabinformation.

1. Begünstigtes Vermögen

Begünstigt sind weiterhin Betriebe und Beteiligungen an Personengesellschaften mit Einkünften aus § 13, § 15, § 18 EStG sowie Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, wenn der Beteiligungsbesitz mehr als 25 % beträgt (§ 13b Abs. 1 ErbStG).

Begünstigtes Vermögen

Nach § 13a Abs. 1 ErbStG sind Erwerbe bis 26 Mio. € zu 85 % begünstigt. Hier erfolgt eine Zusammenrechnung der Erwerbe von der gleichen Person, soweit diese innerhalb von 10 Jahren von der gleichen Person erfolgen. Es gibt weiterhin die sog. Optionsverschönerung mit 100 % (§ 13a Abs. 10 ErbStG); sofern das Verwaltungsvermögen nicht mehr als 20 % beträgt³.

Erwerbe bis 26 Mio. €

2. Lohnsummenregelung

Am Prinzip der Lohnsummenregelung (§ 13a Abs. 3 ErbStG) wird grundsätzlich festgehalten. Es erfolgt lediglich eine feingliedrigere Unterscheidung, die sich wie folgt darstellt:

Lohnsummenregelung

Beschäftigtenzahl	Mindestlohnsumme Regelverschönerung	Mindestlohnsumme Optionsverschönerung
Bis 5	Keine Lohnsummenbindung	Keine Lohnsummenbindung
5 bis 10	250 % in 5 Jahren	500 % in 7 Jahren
10 bis 15	300 % in 5 Jahren	565 % in 7 Jahren
Über 15	400 % in 5 Jahren	700 % in 7 Jahren

1 BT-Drucksache 18/9690 v. 22.9.2016.

2 BT-Drucksache 18/8911 v. 22.6.2016.

3 Ergänzung im Vermittlungsausschuss.

Negativabgrenzung bei Verwaltungsvermögen	3. Abgrenzung des begünstigten Vermögens Dieses ist in § 13b ErbStG geregelt. Hinsichtlich des Verwaltungsvermögens wird am bisherigen Prinzip der Negativabgrenzung festgehalten (§ 13b Abs. 4 ErbStG).
Verwaltungsvermögenskatalog	3.1 Bedeutende Modifikationen des Verwaltungsvermögenskatalogs a) Finanzmittel (Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen) nach Abzug der Schulden gelten als Verwaltungsvermögen, soweit diese den Sockelbetrag von 15 % übersteigen (§ 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG). b) Deckungsvermögen für betriebliche Altersversorgungsverpflichtungen wird vom Verwaltungsvermögenskatalog ausgenommen (§ 13b Abs. 3 ErbStG).
Aufzuteilung Verwaltungsvermögen und begünstigungsfähiges Vermögen	3.2 Verhältnis des begünstigten Vermögens zum nicht begünstigten Verwaltungsvermögen Das sog. Alles-oder-Nichts-Prinzip ist entfallen. Nunmehr ist für die Anwendung der Regel- und Optionsverschonung das Gesamtvermögen aufzuteilen in Verwaltungsvermögen und in begünstigungsfähiges Vermögen.
Verwaltungsvermögen	Das Verwaltungsvermögen ist nicht mehr begünstigt, es sei denn es beträgt nicht mehr als 10 % des Nettowerts des begünstigten Vermögens (Toleranzgrenze; § 13b Abs. 7 Satz 1 ErbStG). Auch bei Unterschreiten dieser Grenze ist junges Verwaltungsvermögen nicht begünstigt (§ 13b Abs. 7 Satz 2 ErbStG).
Begünstigungsfähiges Vermögen	Begünstigungsfähiges Vermögen ist jedoch nicht begünstigt, wenn das Verwaltungsvermögen 90 % oder mehr des gemeinen Werts des begünstigungsfähigen Vermögens beträgt (§ 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG). Die Anwendung der Optionsverschonung wird - neben den erhöhten Anforderungen bezüglich der Lohnsummenregelung und der Behaltensfristen - zudem an die Voraussetzung geknüpft, dass das begünstigte Vermögen i. S. des § 13b Abs. 1 ErbStG nicht zu mehr als 20 % aus Verwaltungsvermögen besteht (§ 13a Abs. 10 ErbStG).
Reinvestitionsklausel	3.3 Reinvestitionsklausel und Investitionsklausel Nach der Reinvestitionsklausel kann im Besteuerungszeitpunkt bestehendes Verwaltungsvermögen rückwirkend in begünstigtes Vermögen umgewandelt werden, wenn der Erwerber innerhalb von zwei Jahren ab Steuerentstehung Verwaltungsvermögen in begünstigtes Vermögen investiert (§ 13b Abs. 5 Satz 1 ErbStG). Voraussetzung ist, dass die Reinvestition auf einen noch vom Erblasser gefassten Entschluss zurückzuführen ist (§ 13b Abs. 5 Satz 2 ErbStG).

Die Investitionsklausel ermöglicht Finanzmittel - außerhalb des Finanzmitteltests - in begünstigtes Vermögen umzuwandeln, soweit diese innerhalb von zwei Jahren ab Steuerentstehung, zur Begleichung von Lohnzahlungen, die durch saisonale Schwankungen bedingt sind, eingesetzt werden (§ 13b Abs. 5 Satz 3 ErbStG). Voraussetzung ist auch hier ein noch vom Erblasser gefasster Plan (§ 13b Abs. 5 Satz 4 ErbStG).

Investitionsklausel

Sowohl die Reinvestitionsklausel als auch die Investitionsklausel gelten ausschließlich beim Erwerb von Todes wegen und nicht bei der Schenkung.

Nicht bei Schenkung

4. Systematik der Verschonung

4.1 Erwerbe bis 26 Mio. €

Bei Erwerben bis zu 26 Mio. € erhält der Erwerber - wie bisher im alten Recht - einen Verschonungsabschlag i. H. von 85 % bzw. i. H. von 100 %.

Erwerbe bis 26 Mio. €

Zur Verhinderung der Umgehung der Größenschwelle erfolgt eine Zusammenrechnung der Erwerbe, die eine Person innerhalb von 10 Jahren erhält.

4.2 Erwerbe über 26 Mio. €

Bei einem Erwerbswert von mehr als 26 Mio. € erfolgt wahlweise ein Abschmelzen der Verschonung oder eine Verschonungsbedarfsprüfung.

Erwerbe über 26 Mio. €

4.2.1 Abschmelzmodell

Die Verschonung von 85 % (100 %) verringert sich um je einen Prozentpunkt für jede 750.000 € die der Erwerb des begünstigten Vermögens über 26 Mio. € liegt (§ 13c Abs. 1 Satz 1 ErbStG).

Abschmelzmodell

Bei der Optionsverschonung ist zudem die Totalgrenze zu beachten. Ab einem Erwerb i. H. von 90 Mio. € entfällt hierbei eine Begünstigung komplett (§ 13c Abs. 1 Satz 2 ErbStG). Bei der Regelverschonung entfällt die Begünstigung dagegen rechnerisch ab einem Erwerb i. H. von 89.750.000 €.

4.2.2 Verschonungsbedarfsprüfung

Auf unwiderruflichen Antrag erfolgt nach einer Verschonungsbedarfsprüfung der Erlass der auf das begünstigte Vermögen entfallenden Steuer. Voraussetzung ist, dass der Erwerber nachweist, dass er persönlich nicht in der Lage ist, die Steuer aus seinem verfügbaren Vermögen zu begleichen (§ 28a Abs. 1 ErbStG).

Verschonungsbedarfsprüfung

4.3 Steuerstundung

Auf Antrag erfolgt beim Erwerb von Todes wegen (nicht bei der Schenkung) eine Stundung der auf das begünstigte Vermögen entfallenden Steuer auf bis zu 7 Jahre (§ 28 Abs. 1 ErbStG).

Auf Antrag Stundung beim Erwerb von Todes wegen

Der erste Jahresbetrag ist ein Jahr nach der Festsetzung der Steuer fällig und wird bis dahin zinslos gestundet. Für die weiteren zu entrichtenden Jahres-

beträge sind die §§ 234 und 238 AO ab dem zweiten Jahr nach der Festsetzung der Steuer anzuwenden.

4.4 Familienunternehmen

**Vorwegabschlag
von bis zu 30 %**

Bei sog. „typischen Familienunternehmen“ erfolgt vor Anwendung der Regel- oder Optionsverschönerung ein Vorwegabschlag von bis zu 30 % auf das begünstigte Vermögen (§ 13a Abs. 9 ErbStG).

**Voraussetzung für
den Vorwegab-
schlag**

Voraussetzung für den Vorwegabschlag sind folgende Bestimmungen im Gesellschaftsvertrag, welche kumulativ vorliegen und tatsächlich durchgeführt werden müssen:

- Die Entnahme oder Ausschüttung ist auf höchstens 37,5 % des um die entsprechenden Steuern gekürzten steuerrechtlichen Gewinns beschränkt. Entnahmen zur Begleichung der entsprechenden Steuer sind ausgenommen,
- die Verfügungen über die Beteiligung an der Personengesellschaft oder den Anteil an der Kapitalgesellschaft ist auf Mitgesellschafter, Angehörige i. S. des § 15 AO oder auf eine Familienstiftung beschränkt und
- für den Fall des Ausscheidens aus der Gesellschaft ist eine Abfindung vorgesehen, die unter dem gemeinen Wert der Beteiligung an der Personengesellschaft oder des Anteils an der Kapitalgesellschaft liegt.

Gelten die Bestimmungen nur für einen Teil des begünstigten Vermögens, ist der Vorwegabschlag nur für diesen Teil zu gewähren.

Die Verfügungsbeschränkungen müssen 2 Jahre vor und 20 Jahre nach dem Erwerbszeitpunkt vorliegen.

5. Änderung bei der Unternehmensbewertung

**Kapitalisierungs-
faktor beträgt 13,75**

Der bei der Bewertung im vereinfachten Ertragswertverfahren anzuwendende Kapitalisierungsfaktor wird im Gesetz in § 203 BewG verankert und beträgt 13,75.

6. Zeitliche Anwendung

**Zeitliche Anwen-
dung**

Das Gesetz soll in der beschlossenen Fassung rückwirkend für alle Erwerbe nach dem 30.6.2016 gelten. Soweit die Ergebnisse im Vermittlungsausschuss im Vergleich zum im Bundestag beschlossenen Gesetz begünstigend sind, liegt kein Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot vor.

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