

# Erbschaft- und Schenkungsteuer ab 2009

## Freibeträge

	Altes Recht	<b>Neues Recht</b>
Ehegatten (Steuerklasse I)	307.000,00	500.000,00
Kinder i. S .d. Stkl. I Nr. 2 + Kinder verstorbener Kinder	205.000,00	400.000,00
Kinder der Kinder i. S .d. Stkl. I Nr. 2 (Enkel, wenn Kinder noch leben)	51.200,00 51.200,00	200.000,00 100.000,00
Übrige Personen d. Stkl. I (Eltern + Großeltern b. Erwerb v. Todes wegen, Urenkel)	10.300,00	20.000,00 20.000,00
Personen d. Stkl. II (Eltern + Großeltern b. Schenkungen, Geschwister, Neffen und Nichten, Onkel und Tanten, Schwiegerkinder + -eltern)	5.200,00	500.000,00
Lebenspartner bei eingetragener Lebenspartnerschaft	5.200,00	20.000,00
Personen d. Stkl. III (mit Ausnahme der Lebenspartner)		

Altes Recht	Steuerklassen						Neues Recht
Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich	I		II		III		Wert des steuerpflichtigen Erwerb bis einschließlich
	Ehegatte, Kind, Enkel		Nichte, Neffe, Geschwister		Lebenspartner		
52.000	7%	7%	12%	30%	17%	30%	<b>75.000</b>
256.000	11%	11%	17%	30%	23%	30%	<b>300.000</b>
512.000	15%	15%	22%	30%	29%	30%	<b>600.000</b>
5.113.000	19%	19%	27%	30%	35%	30%	<b>6.000.000</b>
12.783.000	23%	23%	32%	50%	41%	50%	<b>13.000.000</b>
25.565.000	27%	27%	37%	50%	47%	50%	<b>26.000.000</b>
und darüber	30%	30%	40%	50%	50%	50%	<b>und darüber</b>

**Achtung:** Neffe/ Nichte und Lebensgefährte (Veränderung lt. Koalitionsvertrag – neuer Steuersatz geplant 15%)

**Eingangsteuersatz 30 % !!**

# Bewertungsrecht

- Maxime: gemeiner Wert (§ 9 BewG) = tatsächl. Verkehrswert d. Wirtschaftsgutes
- Durchbrechung dieser Generalnorm durch einzelfallbezogene Sonderregelungen
- Änderung der „Sonderbewertungen“ im Bereich:
  - Lebensversicherungen
  - wiederkehrende o. lebenslängliche Renten, Nutzungen und Leistungen
  - Grundvermögen
  - Betriebsvermögen
  - Land- und forstwirtschaftliches Vermögen

# Übersicht Vermögensbewertung nach neuem Recht

Lebensversicherungen	Rückkaufswert
Bewertung wiederkehrender o. lebenslänglicher Renten, Nutzungen und Leistungen	Ermittlung Kapitalwert mittels Vervielfältiger auf Basis der aktuellen Sterbetafeln des Stat. Bundesamtes
Unbebaute Grundstücke	Bodenrichtwert
Bebaute Grundstücke	Abhängig von der Grundstücksart Vergleichswertverfahren Ertragswertverfahren Sachwertverfahren
Betriebsvermögen	Ermittlung des gemeinen Wert auf Basis des (vereinfachten) Ertragswertverfahrens oder einer anerkannten Methode (DCF-Verfahren, Multiplikatorenmethode etc.)
Land- und Forstwirtschaft	Ertragswert

# Bewertung Grundvermögen

## Unterscheidung nach

- Unbebauten Grundstücken (§ 179 BewG)
- Grundstücken im Zustand der Bebauung (§ 196 BewG)
- Bebauten Grundstücken (§ 182 BewG)
- Gebäuden auf fremden Grund und Boden (§ 195 BewG)
- Erbbaurecht (§§ 192 – 194)

# Bewertung Unbebaute Grundstücke

Bewertung nach § 179 BewG:

Grundbesitzwert = Bodenrichtwert x Fläche (qm)

Bauerwartungsland u. Rohbauland:

Bauerwartungsland 25%

Bruttonrohbauland 50%

Nettorohbauland 75% des Bodenrichtwertes für erschließungsbeitragsfreies Bauland, falls keine Wertangaben d. Gutachterausschüsse vorliegen

# Bewertung

## Grundstücke im Zustand der Bebauung

- Ein Grundstück im Zustand der Bebauung liegt vor, wenn mit den Bauarbeiten begonnen wurde und Gebäudeteile noch nicht bezugs-fertig sind (Definition gem. § 196 BewG)
- Beginn der Bauarbeiten ab dem Zeitpunkt des Beginns der Abgrabungen oder der Einbringung von Baustoffen
- Bewertung: Wert des unbebauten Grundstücks (§ 179 BewG) zzgl. Herstellungskosten (Baufortschritt – Fertigstellungsgrad)

# Bewertung Bebaute Grundstücke

- Grundstücke, auf denen sich benutzbare Gebäude befinden (Definition gem. § 180 Abs. 1 S. 1 BewG)
- Einteilung d. bebauten Grundstücke in versch. Grundstücksarten
  - Ein- und Zweifamilienhäuser
  - Mietwohngrundstücke
  - Wohnungs- und Teileigentum
  - Geschäftsgrundstücke
  - Gemischt genutzte Grundstücke
  - Sonstige bebaute Grundstücke
- Abhängig von d. Grundstücksart Zuordnung zu unterschiedlichen Bewertungsverfahren
  - Vergleichswertverfahren
  - Ertragswertverfahren
  - Sachwertverfahren

# Bewertung Bebaute Grundstücke

Grundstücksart	Bewertungsverfahren
Wohnungseigentum, Teileigentum, Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser	Vergleichswertverfahren
Mietwohngrundstücke, Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt	Ertragswertverfahren
Wohnungseigentum, Teileigentum, Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser, soweit ein Vergleichswert nicht vorliegt  Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt keine übliche Miete ermitteln lässt  Sonstige bebaute Grundstücke	Sachwertverfahren

## Vergleichswertverfahren

- Heranziehung von Vergleichspreisen oder von Vergleichsfaktoren
- Vorrangige Grundlage: Vergleichspreise der Gutachterausschüsse
- Anwendung der Vergleichsfaktoren auf Basis der von den Gutachterausschüssen mitgeteilten Vergleichsfaktoren je Bezugseinheit (Raum- oder Flächeneinheiten etc.) – eventuell Hinzurechnung des Bodenwertes erforderlich
- Bei der Anwendung des Vergleichswertverfahrens sind Kaufpreise von Grundstücken heranzuziehen, die hinsichtlich der ihren Wert beeinflussenden Merkmale mit dem zu bewertenden Grundstück hinreichend übereinstimmen (sog. Vergleichsgrundstücke)
- Definition Musterwohnung (80 qm, 1. OG, durchschnittl. Ausstattung, baujahrtypischer Unterhaltungszustand, unvermietet, ohne Garage bzw. Stellplatz)

# Ertragswertverfahren

- Anwendung auf Mietwohngrundstücke, Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete erzielen lässt
- Getrennte Bewertung von Grund/Boden und baulicher Anlagen
- Berechnungsformel: Rohertrag (Jahreskaltmiete bzw. übliche Miete)
  - ./. Bewirtschaftungskosten (Betriebskosten, die nicht durch Umlagen gedeckt sind – Anlage 23 zum BewG)
  - = Reinertrag des Grundstücks
  - ./. Bodenwertverzinsung (Ansatz einer marktüblichen Verzinsung)
  - = Gebäudereinertrag
  - x Vervielfältiger (Anlage 21 zum BewG)
  - = Gebäudeertragswert (mind. Ansatz 0)
  - + Bodenwert
  - = Grundbesitzwert

# Sachwertverfahren

- Anwendung auf
  - das Wohnungseigentum, das Teileigentum, Ein- und Zweifamilienhäuser, wenn ein Vergleichswert nicht vorliegt,
  - Geschäftsgrundstücke u. gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt keine übliche Miete erzielen lässt und
  - sonstige bebaute Grundstücke
- Getrennte Bewertung von Grund/Boden und baulicher Anlagen
- Berechnungsformel: Regelherstellungskosten (Anlage 24)
  - x Bruttogrundfläche (überbaute Fläche je Geschoss)
  - = Gebäuderegelherstellungswert
  - ./. Alterswertminderung
  - = Gebäudesachwert
  - + Bodenwert
  - = vorläufiger Sachwert
  - x Wertzahl (Anlage 25 zum BewG)
  - = Grundbesitzwert

# Hinweise zur Bewertung von Grundvermögen

- Bewertungsabschlag von 10 %, wenn Grundvermögen
  - zu Wohnzwecken vermietet wird,
  - im Inland o. einem Mitgliedstaat der EU/EWR belegen ist und
  - nicht zu begünstigten Betriebsvermögen o. Vermögen der LuF i.S. des ErbStG gehört
- Bewertungsabschlag für Baudenkmäler
  - bisher: 60 % Abschlag
  - neu: 85 % Abschlag
- Öffnungsklausel § 198 BewG (Gutachten d. vereidigten Grundstückssachverständigen)
- Empirische Analyse der neuen Grundstücksbewertung

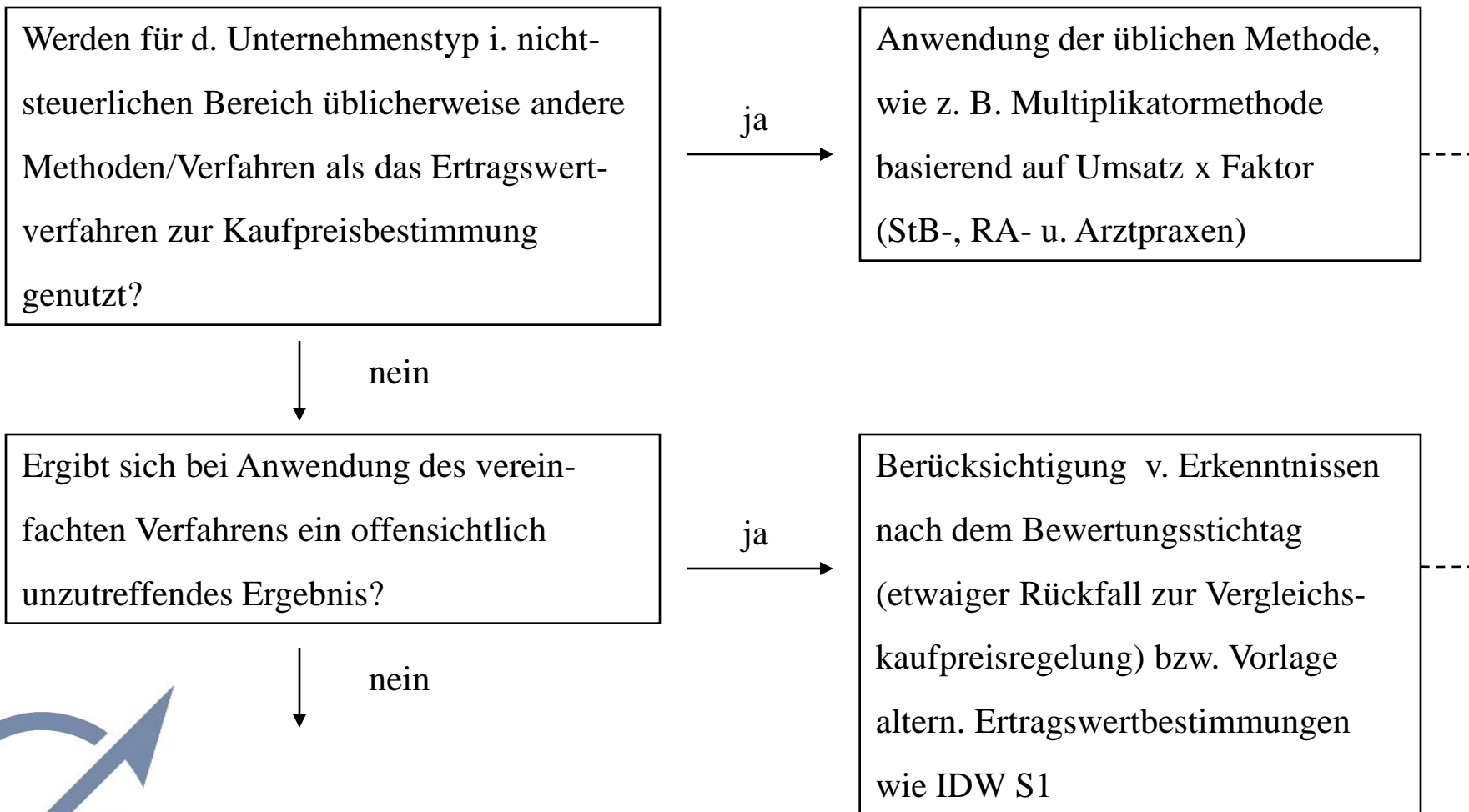
Stadt Hannover (Steuerwerte bewegen sich oberhalb der tatsächlichen Verkehrswerte bzw. mit Bereinigung n. Öffnungsklausel bei 93-94% der Verkehrswerte)

# Bewertung des Betriebsvermögens

- Bewertungsmaxime: Gemeiner Wert
- Bewertung börsennotierter Anteile unverändert zum niedrigsten Stichtagskurs
- Bewertung nicht notierter Anteile an Kapitalgesellschaften ist vorrangig weiterhin aus Verkäufen abzuleiten
- bei fehlenden Verkäufen:
  - bisher: Stuttgarter Verfahren (abgeleitet aus einem Vermögens- + Ertragswert)
  - neu: vereinfachtes Ertragswertverfahren oder andere anerkannte Methode (z.B. DCF-Verfahren, Multiplikatorenmethode (Umsatz) etc.)
- Orientierung an potentieller Erwerberabsicht (Was ist ein fremder Dritter bereit für das jeweilige Unternehmen zu zahlen?)
- Neuregelung nach dem BewG gilt für alle Rechtsformen und nicht nur für Kapitalgesellschaften
  - ⇒ Ansatz von Steuerbilanzwerten bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften entfällt somit ab dem 01.01.2009

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Anwendungsbereich des vereinfachten Ertragswertverfahren



# Bewertung des Betriebsvermögens

↓ nein

**Anwendung des vereinfachten  
Ertragswertverfahrens**



**Achtung: Verprobung des Wertes mit  
dem Substanz-/Liquidationswert als  
Wertuntergrenze**



# Bewertung des Betriebsvermögens

## Allgemeines zum Ertragswertverfahren

- Gedankenansatz: Wie viel Kapital muss ein gedachter Erwerber einsetzen, um ein gesetztes Renditeziel zu erreichen?
  - Zukünftige Erträge müssen dafür in Relation zu einem Kapitalisierungszinssfuß gesetzt werden.
  - Kapitalisierungszins muss sich grundsätzlich am Risiko des Investments orientieren (hohes Risiko = hohe Renditeerwartung)
- ⇒ Der Ertragswert ist um so höher, je niedriger der Kapitalisierungszins ist!

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Allgemeines zum Ertragswertverfahren

- In der Betriebswirtschaftslehre finden sich verschiedene Ausprägungen des Ertragswertansatzes
- Orientierung am IDW S1 (Grundsätze zur Durchführung von Unternehmensbewertungen)
- Bestimmung der zukünftigen Erträge und des Zinssatzes sind mitunter sehr komplex
- Zur Vermeidung dieser Komplexität erfolgte die Einführung des „vereinfachten Ertragswertverfahrens“ nach den §§ 199 ff. BewG

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Vereinfachtes Ertragswertverfahren

**Ertrags-/Unternehmenswert =  
(nachhaltig erzielbarer) Jahresertrag x Kapitalisierungsfaktor**

- Jahresertrag ist zu ermitteln aus Vergangenheitswerten
- Maßgeblich sind die Betriebsergebnisse der letzten 3 Jahre vor dem Bewertungsstichtag
- Keine Gewichtung der einzelnen Jahresergebnisse
- Eventuell Einbezug der Ergebnisse des aktuellen Jahres bzw. eines kürzeren Zeitraums, sofern hierdurch Entwicklungen berücksichtigt werden, die für die Bewertung erheblich sind

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Vereinfachtes Ertragswertverfahren – Jahresertrag

Ausgangsbetrag = Steuerbilanzgewinn bzw. Überschuss i.S. § 4 (3) EStG

Hinzurechnungen:

- + Sonder-Afa, erhöhte u. Teilwert-Afa, Bewertungsabschläge, Zuführung st.-frei RL
- + Afa auf Geschäfts- oder Firmenwert oder firmenwertähnliche WG
- + einmalige Veräußerungsverluste sowie außerordentliche Aufwendungen
- + im Unterschiedsbetrag nicht erhaltene Investitionszulagen, soweit in Zukunft mit weiteren zulagebegünstigten Invest. im gleichen Umfang gerechnet werden kann
- + Ertragsteueraufwand (KöSt, Zuschlagsteuern, GewSt) im Gewinnermittl.zeitraum
- + Aufwendungen, die i. Zshg. stehen m. nicht betriebsnotwendigen Vermögen bzw. WG, die 2 Jahre vor den Bewertungsstichtag in das Unternehmen eingelegt wurden

= Zwischensumme I

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Vereinfachtes Ertragswertverfahren - Jahresertrag

Abrechnungen:

- ./.. Gewinnerhöhende Auflösungsbeträge steuerfreier Rücklagen sowie Teilwertzuschreibungen
- ./.. einmalige Veräußerungsgewinne sowie außerordentliche Erträge
- ./.. im Unterschiedsbetrag erhaltene Investitionszulagen, soweit in Zukunft nicht mit weiteren zulagebegünstigten Invest. im gleichen Umfang gerechnet werden kann
- ./.. angemessener Unternehmerlohn, soweit in bisheriger Ergebnisrechnung nicht berücksichtigt
- ./.. Erträge aus der Erstattung von Ertragsteuern (KöSt, Zuschlagsteuern, GewSt) im Gewinnermittlungszeitraum
- ./.. Erträge, die i. Zshg. m. nicht betriebsnotwendigen Vermögen bzw. WG, d. 2 Jahre vor den Bewertungsstichtag in das Unternehmen eingelegt wurden, stehen

= Zwischensumme II

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Vereinfachtes Ertragswertverfahren - Jahresertrag

Weitere Hinzurechnungen/Abrechnungen:

Sonstige wirtschaftlich nicht begründete Vermögensminderungen oder -erhöhungen mit Einfluss auf den zukünftig nachhaltig erzielbaren Jahresertrag und gesellschaftsrechtlichen Bezug, soweit nicht vorab berücksichtigt

= Zwischensumme III

./. Kürzung 30 % zur Abgeltung des Ertragsteueraufwands

= **Bereinigtes Betriebsergebnis (nachhaltig erzielbarer Jahresertrag)**

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Vereinfachtes Ertragswertverfahren - Jahresertrag

Probleme bei der Bestimmung des nachhaltig erzielbaren Jahresertrags:

- Orientierung an Vergangenheitsdaten unter der Prämisse zukünftig gleich bleibender Ergebnisse
- Fehlende Gewichtung des Zeitablaufs
- Streitpotenzial im Bereich „Unternehmerlohn“ ist vorprogrammiert
- Pauschalierte Steuerbelastung dürfte in den wenigsten Fällen zutreffend sein

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Vereinfachtes Ertragswertverfahren - Kapitalisierungsfaktor

- Kapitalisierungsfaktor stellt wesentliches Element der Bewertung dar
- Im Rahmen von Unternehmensbewertungen führt die Bestimmung des Kapitalisierungsfaktors oftmals zu Streitpotenzial zwischen Erwerber und Veräußerer
- Im Rahmen „regulärer“ Ertragswertverfahren, wie z.B. nach dem CAPM (IDW S1), wird der risikofreie Zinssatz und die mit dem Beta-Faktor gewichtete Bruttomarktrisikoprämie addiert und versteuert
- Der Beta-Faktor drückt das Schwankungsrisiko der zu bewertenden Einheit im Vergleich zum Markt aus
- Je größer der Beta-Faktor, um so größer der Zinssatz, was wiederum zu einem geringeren Unternehmenswert führt

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Vereinfachtes Ertragswertverfahren - Kapitalisierungsfaktor

Im Rahmen des vereinfachten Ertragswertverfahrens bestimmt sich der Kapitalisierungsfaktor nach § 203 Abs. 1 BewG

- ⇒ Kapitalisierungszins: Basiszins (veröffentlicht vom BMF im Bundessteuerblatt)  
+ pauschaler Risikozuschlag von 4,5 %
- ⇒ Kapitalisierungsfaktor:  $1/\text{Kapitalisierungszinssatz}$

Probleme aufgrund der Bestimmung des Kapitalisierungsfaktors nach § 203 (1) BewG:

- Pauschaler Risikozuschlag von 4,5 % unterstellt die Abdeckung aller Risiken, wie z.B. Fungibilitäts-, Marktrisiko etc.
- BewG unterstellt einen Beta-Faktor von 1,0
- Keine (sonst übliche) Korrektur des Zinssatzes um Steuereffekte, da Steuern bereits im Ertrag als pauschaler Abschlag berücksichtigt
- Die rückwärtige Ertragsbetrachtung und die Festschreibung des Risikozinses ist besonders in konjunkturell schwächeren Phasen problematisch, da **rechnerisch** ein höherer Unternehmenswert generiert wird.

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Vereinfachtes Ertragswertverfahren

### Besondere Verfahrensmodalitäten:

- Gesonderte Behandlung nicht betriebsnotwendigen Vermögens
  - nicht betriebsnotwendige Wirtschaftsgüter sind gesondert mit dem gemeinen Wert zusätzlich zum Unternehmenswert anzusetzen (Beispiel: Mietwohngrundstück bei Produktionsunternehmen)
- Gesonderter Ansatz von (Unter-)Beteiligungen
  - Für Beteiligungen ist eine gesonderte Wertermittlung nach den Vorschriften des BewG durchzuführen. Vereinfachungsregel für wirtschaftlich unbedeutende Beteiligungen.
- Gesonderter Ansatz bei Einlage innerhalb von zwei Jahren
  - Gilt für alle Wirtschaftsgüter und Schulden; diese sind außerhalb des Ertragswertverfahrens mit dem gemeinen Wert zu bewerten
  - Korrektur der mit den Wirtschaftsgütern i. Zshg. stehenden Aufwendungen und Erträge
  - Regelung dient der Vorbeugung von Missbrauch
- Einbezug nur des Gesamthandsvermögens in das vereinfachte Ertragswertverfahren. Sonderbetriebsvermögen wird gesondert mit dem gemeinen Wert berücksichtigt.

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Vereinfachtes Ertragswertverfahren

Beachtung der Wertuntergrenze nach § 11 Abs. 2 S. 3 BewG

- Der Substanz- oder Liquidationswert (Letzterer bei unterstellter Nichtfortsetzung des Unternehmens) stellt die Wertuntergrenze dar.
- Substanz- oder Liquidationswert bestimmt sich nach dem gemeinen Wert der Einzelwirtschaftsgüter abzüglich Schulden.

# Bewertung des Betriebsvermögens

## Vereinfachtes Ertragswertverfahren

### Kritische Würdigung:

- Steuersatzkorrektur zu niedrig
- Die Bestimmung des Jahresertrags beruht auf Vergangenheitswerten und ist streitanfällig
- Zinssatz zu niedrig und lässt branchenspezifische Besonderheiten außer Acht
- Finanzierungsstruktur des zu bewertenden Unternehmens bleibt unberücksichtigt

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Übergabe von Betriebsvermögen

Neue Vergünstigungen für Betriebsvermögen:

**Wert des begünstigten Vermögens**

- **Verschonungsabschlag 85% bzw. 100%**

**Verbleiben 15% bzw. 0%**

- **von den 15% Abzugsbetrag (max. 150 T€)**

**= In die BMGr einfließender Wert der Bereicherung**

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Neue Vergünstigungen für Betriebsvermögen

### Regelverschonung

- Behaltensfrist 7 Jahre
- 650 % Lohnsumme in 7 Jahren
- Verwaltungsvermögen nicht mehr als 50 %

⇒ Folge: Verschonungsabschlag von 85 %

= besteuert werden 15% der Bemessungsgrundlage

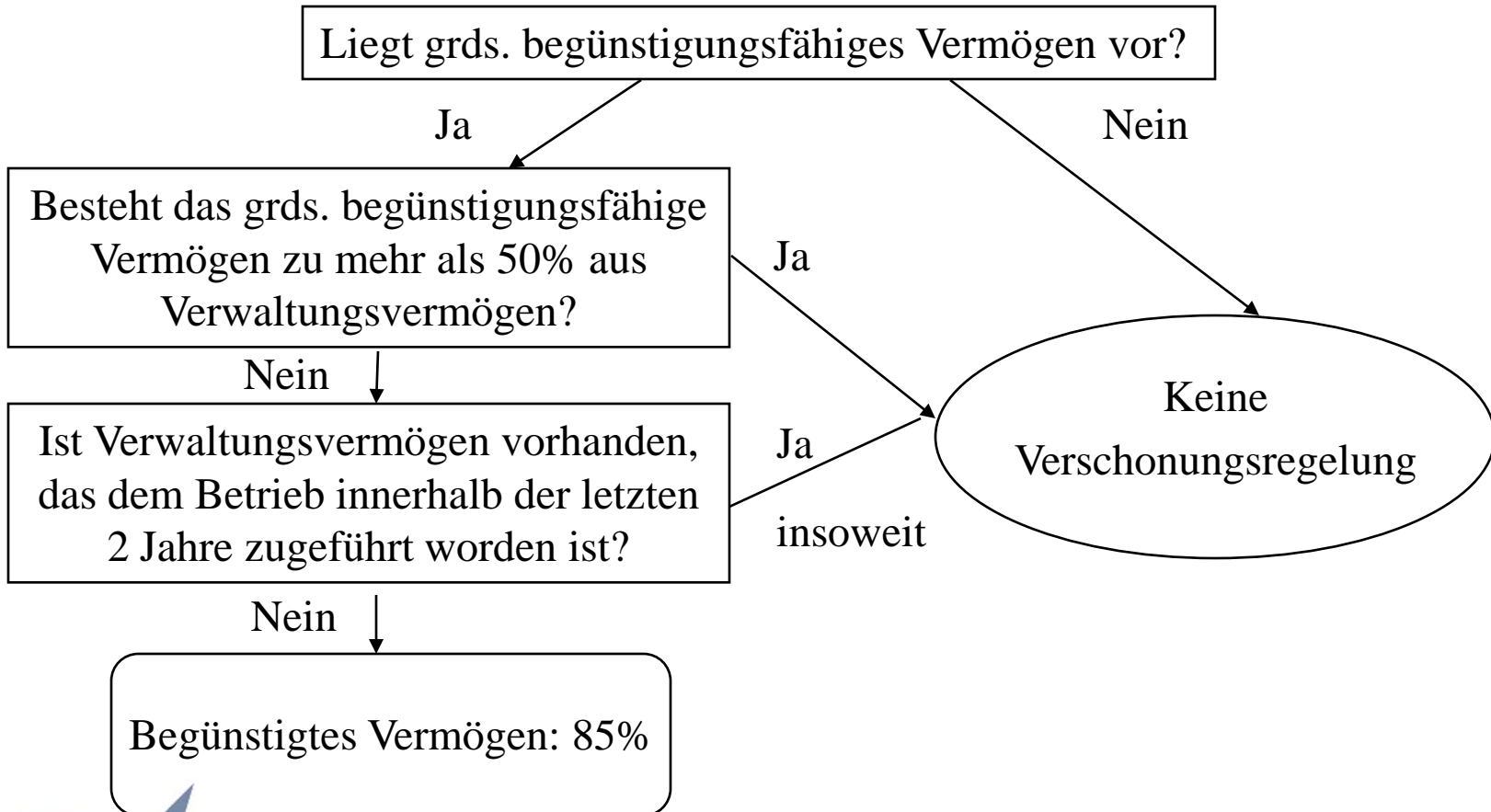
### Optionsmodell

- Behaltensfrist 10 Jahre
- 1000 % Lohnsumme in 10 Jahren
- Verwaltungsvermögen nicht mehr als 10 %

⇒ Folge: Vollständige Verschonung = keine ErbSt/SchenkSt

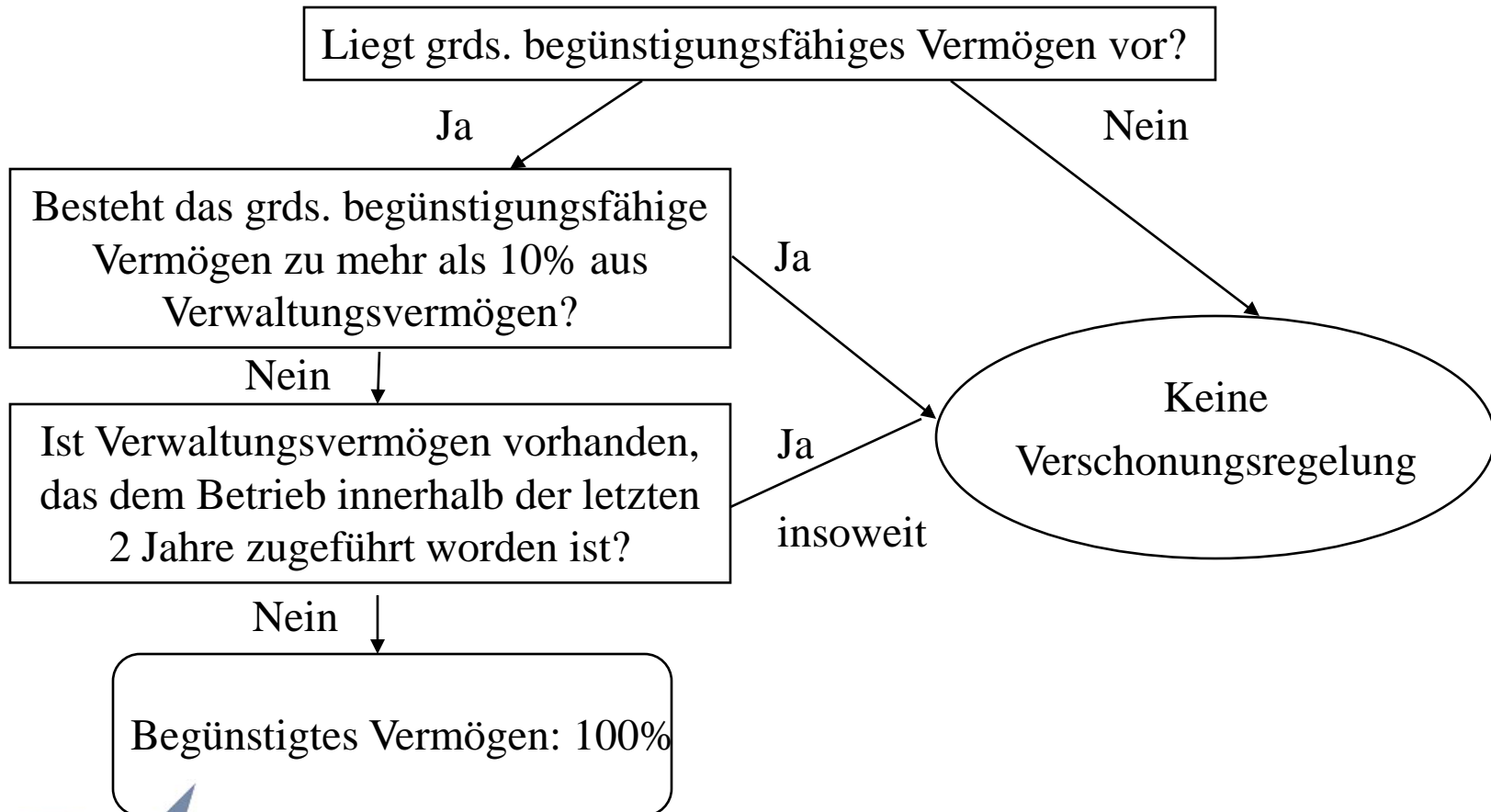
# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Prüfungsschema „Begünstigtes Vermögen“ - Regelverschonung



# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Prüfungsschema „Begünstigtes Vermögen“ - Optionsmodell



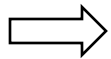
# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Begünstigungsfähiges Vermögen (BV)

### Betriebsvermögen

#### Inländisches Betriebsvermögen beim Erwerb

- eines ganzen Gewerbebetriebes
- eines Teilbetriebes
- eines Anteils an einer Personengesellschaft
- eines Anteils eines persönlich haftenden Ges. einer KGaA
- Entsprechendes Betriebsvermögen, das einer Betriebsstätte in einem EU/EWR – Mitgliedstaat dient.



Definition nach ertragsteuerlichen Grundstätzen

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Begünstigungsfähiges Vermögen (BV)

### Betriebsvermögen – Behandlung v. Sonderbetriebsvermögen?

Hinsichtlich der Übertragung von Sonderbetriebsvermögen stellt sich die Finanzverwaltung auf den Standpunkt, dass folgende Vorgänge begünstigungsfähig sind:

- Übertragung von Gesellschaftsanteil und Sonderbetriebsvermögen in gleichem prozentualen Umfang
- Übertragung von Gesellschaftsanteil und Sonderbetriebsvermögen in abweichenden (disproportionalen) Umfang
- Übertragung von Gesellschaftsanteil unter Zurückbehaltung des Sonderbetriebsvermögen, sofern das Sonderbetriebsvermögen auch weiterhin zum Betriebsvermögen derselben Personengesellschaft gehört (der Schenker muss also weiterhin Gesellschafter bleiben)

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Begünstigungsfähiges Vermögen (BV)

### Betriebsvermögen – Behandlung v. Sonderbetriebsvermögen?

Nicht begünstigt sind demgegenüber nach Auffassung der Finanzverwaltung:

- die Übertragung v. Sonderbetriebsvermögen auf eine andere Person als den Erwerber des Gesellschaftsanteils, wenn der andere Erwerber nicht Mitunternehmer derselben Personengesellschaft ist oder zeitgleich wird
- die Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter aus einem Betriebsvermögen
- die Übertragung des Gesellschaftsanteil unter Zurückbehaltung wesentlicher Betriebsgrundlagen

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Begünstigungsfähiges Vermögen (KapGes)

### Anteile an Kapitalgesellschaften

Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn

- die Kapitalgesellschaft zur Zeit der Entstehung der Steuer Sitz oder Geschäftsführung im Inland oder EU-/EWR-Ausland hat und
- der Erblasser oder Schenker am Nennkapital der Gesellschaft zu mehr als 25% unmittelbar beteiligt war (Mindestbeteiligung)

Berechnung der Mindestbeteiligung

- dem Erblasser/Schenker unmittelbar zuzurechnenden Anteilen
- zzgl. der Summe der Anteile anderer Gesellschafter, wenn der Erblasser/Schenker und die weiteren Gesellschafter untereinander verpflichtet sind (Verfügungsbeschränkung, Stimmrechtsbündelung)

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Ausnahmen von der Vergünstigung

Von der Vergünstigung ausgenommen werden

- Betriebe der LuF,
- Gewerbebetriebe und
- Anteile an Kapitalgesellschaften

wenn

- das Betriebsvermögen bzw. das Gesellschaftsvermögen
- jeweils zu mehr als 50% bzw. mehr als 10% aus Verwaltungsvermögen besteht.

oder

- wenn die 50%-Hürde bzw. die 10%-Hürde eingehalten wird,
- dasjenige Verwaltungsvermögen, das dem Betrieb weniger als 2 Jahre zuzurechnen ist.

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Verwaltungsvermögen

Zum schädlichen Verwaltungsvermögen gehören

- Dritten zur Nutzung überlassene Grundstückstücke

Ausnahmen:

- Betriebsaufspaltung
- Sonderbetriebsvermögen
- Nutzungsüberlassung im Rahmen der Verpachtung eines ganzen Gewerbebetriebs (wenn weitere Besonderheiten beachtet werden),
- wenn Überlassung im Konzernverbund erfolgt,
- Nutzungsüberlassung durch Wohnungsbaugesellschaften
- Überlassung zur luf-Nutzung

soweit keine Nutzungsüberlassung an einen weiteren Dritten vorliegt.

Problem Hotel, Park- und Campingplätze

- Trotz Vorliegens 100%igen notwendigen Betriebsvermögens keine Vergünstigung, da an Dritte zur Nutzung überlassen?
- Kein Verwaltungsvermögen (Abschn. 24 ErbSt-Erlass)

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Verwaltungsvermögen

Zum schädlichen Verwaltungsvermögen gehören

- Anteile an KapGes, wenn die unmittelbare Beteiligung am Nennkapital kleiner/gleich 25% (s. Berechnung Mindestkapital)
- Beteiligungen an gewerblichen/gewerblich geprägten PersGes sowie Anteile an KapGes bei einer Beteiligungshöhe > 25%, soweit das Verwaltungsvermögen hier > 50%
- Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen
- Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, Bibliotheken, Münzen, Edelmetalle, wenn nicht dem Hauptzweck des Unternehmens dienend

Berechnung der 50%-Grenze bzw. der 10%-Grenze

$$\text{Anteil Verwaltungsvermögen} = \frac{\text{Summe der gemeinen Werte der Einzel-  
wirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens}}{\text{Gemeiner Wert des Betriebs (ermittelt n. d. allg.  
Bewertungsregeln f. erbschaft-  
/schenkungsteuerl. Zwecke)}}$$

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Lohnsummenregelung

- Die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen
  - des Betriebes
  - bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft oder Anteilen an einer Kapitalgesellschaft des Betriebes der jeweiligen Gesellschaft
- darf innerhalb von 7 bzw. 10 Jahren nach dem Erwerb (Lohnsummenfrist)
- insgesamt 650% bzw. 1000% der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten (Mindestlohnsumme) Zum schädlichen Verwaltungsvermögen gehören

### Maßgebende jährliche Lohnsumme

- Löhne, Gehälter, Bezüge, Vorteile
- von den Beschäftigten zu zahlende SV-Beiträge, ESt, Zuschlagsteuern
- Vergütungen an ArbN, die nicht ausschließlich oder überwiegend im Betrieb tätig sind
- Nicht: Arbeitgeberbeiträge zur SV

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Lohnsummenregelung

### Ausgangslohnsumme

- Durchschnittliche Lohnsumme der letzten 5 Wirtschaftsjahre, die vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer endenden
- Keine Anpassung an Tariflohnindex!

### Ausnahmen von der Lohnsummenregelung

- Die Ausgangslohnsumme beträgt null Euro.
- Der Betrieb hat nicht mehr als zehn Beschäftigte.
- Werden Teilzeitbeschäftigte bei der Ermittlung der Beschäftigten miteinbezogen?  
Wenn ja, wie?
  - Hinweis in der Gesetzesbegründung auf das KSchG = anteilige Berücksichtigung
  - Finanzverwaltung: Reine PRO-KOPF-Betrachtung!! (lt. Erlass)

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Lohnsummenregelung

### Folgen eines Verstoßes gegen die Lohnsummenregelung

- Unterschreitet die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen die Mindestlohnsumme (dies lässt sich erst am Ende der Lohnsummenfrist, also nach 7 Jahren feststellen),
- vermindert sich der Verschonungsabschlag mit Wirkung für die Vergangenheit in demselben prozentualen Umfang, wie die Mindestlohnsumme unterschritten wird

### Problem-/Diskussionsfelder bei der Lohnsummenregelung

- Aufnahme von Mitarbeitern als Gesellschafter (Umqualifizierung von Lohn in Gewinn)
- Anzahl der Beschäftigten in Kleinbetrieben (Teilzeitkräfte)

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Abzugsbetrag

Der nicht begünstigte Rest des Vermögens in Höhe von 15 % bleibt vorbehaltlich seiner eventuellen Abschmelzung außer Ansatz, soweit der Wert dieses Vermögens insgesamt 150.000 EUR nicht übersteigt. (Abzugsbetrag)

Der Abzugsbetrag von 150.000 EUR verringert sich, wenn der Wert dieses Vermögens insgesamt die Wertgrenze von 150 T€ übersteigt, um 50% des diese Wertgrenze übersteigenden Betrags. Der Abzugsbetrag kann innerhalb von zehn Jahren für von derselben Person anfallenden Erwerbe nur einmal berücksichtigt werden.

Im Unterschied zur Altregelung wird der Abzugsbetrag **NICHT** aus der Sicht des Erblasser/Schenkers gewährt, sondern bezieht sich auf den jeweils anfallenden Erwerb beim Erben oder Beschenkten!

Positiver Effekt bei der Verteilung auf mehrere Köpfe!

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Haltefristen-Regelverschonung

Vergünstigungen fallen mit Wirkung für die Vergangenheit weg,

- soweit der Erwerber innerhalb von 7 Jahren
- den Gewerbebetrieb etc., das LuF-Vermögen, Anteile an PersGes, Anteile an KapGes (bzw. Aufhebung der Verfügungsbeschränkung o. Stimmrechtsbündelung) etc. veräußert oder aufgibt,
- Überentnahmen von mehr als 150.000 EUR tätigt,
- Reinvestitionsklausel beachten
  - von einer Reinvestition, bei deren Vorliegen eine schädliche Verfügung nicht angenommen wird, ist auszugehen, wenn
  - neue Betriebe, Betriebsteile oder Anlagegüter angeschafft werden, die das veräußerte Vermögen hinsichtlich des ursprünglichen oder eines neuen Betriebszwecks ersetzen;
  - betriebliche Schulden getilgt werden;
  - Liquiditätsreserven erhöht werden.
- Reinvestitionsmöglichkeit gilt nicht bei Überentnahmen und Aufhebung der Verfügungsbeschränkung/Stimmrechtsbündelung

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Verstoß gegen Haltefrist

Folgen des Verstoßes gegen die Behaltensfrist:

- Abzugsbetrag: Wegfall in voller Höhe mit Wirkung für die Vergangenheit (abweichend zur Lohnsummenklausel)
- Verschonungsabschlag: Pro rata temporis – Nachversteuerung  
Der Wegfall des Verschonungsabschlags beschränkt sich auf den Teil, der dem Verhältnis der im Zeitpunkt der schädlichen Verfügung verbleibenden Behaltensfrist einschließlich des Jahres, in dem die Verfügung erfolgt, zur gesamten Behaltensfrist ergibt (Ausnahme: Überentnahmen)
- Bei teilweiser Veräußerung erfolgt auch nur die anteilige Kürzung von Verschonungsabschlag und Abzugsbetrag

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Verstoß gegen Haltefrist

Anzeigepflicht:

- Den Verstoß gegen die Haltefrist muss der Steuerpflichtige innerhalb eines Monats, nachdem der jeweilige Tatbestand verwirklicht wurde
  - dem für die Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt anzeigen
- Wie soll dies bei Überentnahmen gehen? Zeitliche Vorgabe ist faktisch nicht einhaltbar!

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Umfang der Begünstigung - Optionsmodell

Der Erbe/Beschenkte kann **unwiderruflich** erklären, dass er das Optionsmodell wählt:

- An die Stelle der Lohnsummenfrist von sieben Jahren tritt eine Frist von 10 Jahren
- die maßgebende Lohnsumme steigt in diesem Zeitraum von 650% auf 1000%
- An die Behaltensfrist von 7 Jahren tritt eine Frist von 10 Jahren
- Anstelle eines Verwaltungsvermögens von 50% darf nur ein Verwaltungsvermögen von 10% vorliegen
- Vorteil: Begünstigung des Vermögens zu 100% und nicht nur zu 85% => steuerfreie Übergabe möglich!
- Verstöße gegen Lohnsummenregelung, Überentnahmen und Behaltefrist werden wie bei der Regelverschonung(85%) geahndet

# Erbschafts- und Schenkungsteuer

## Umfang der Begünstigung - Optionsmodell

Antrag:

- Erforderlich ist die Abgabe einer unwiderruflichen Erklärung, dass der Steuerpflichtige für das Optionsmodell optiert.
- Erklärung kann bis zur formellen Bestandskraft des Erbschaft- oder Schenkungsteuerbescheides abgegeben werden.
- Vorsicht bei Optionswahl und anschließender Feststellung, dass ein Betrieb nicht die 10% Grenze erreicht => für diesen Betrieb gilt dann weder das Optionsmodell noch die Regelverschonung

# Danke für Ihre Aufmerksamkeit

Dipl. Betriebswirt (FH)

Maximilian Fuchs

Steuerberater

Dr. Ernst-Derra-Straße 6

94036 Passau

---

Telefon: 0851/490 75 75

Telefax: 0851/ 75 63 98 91

