

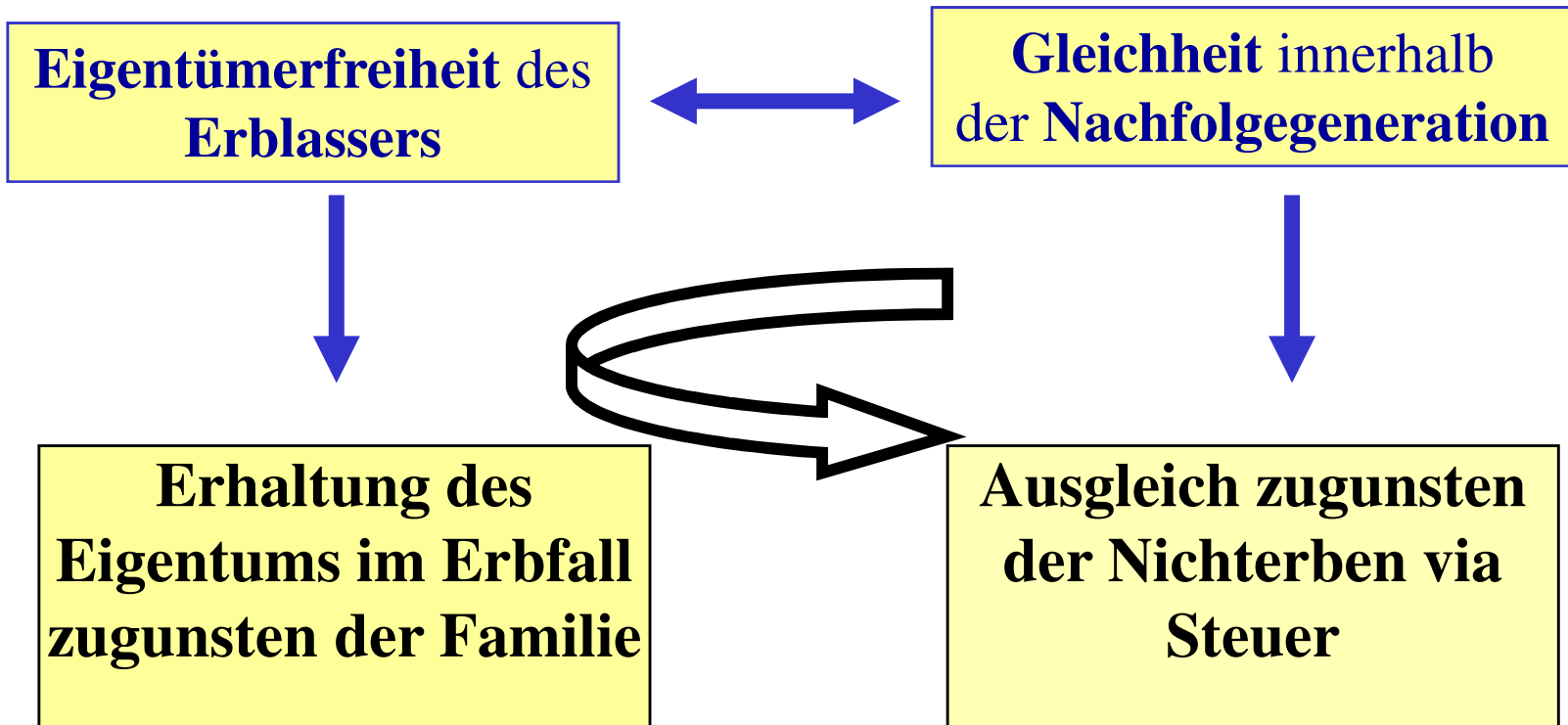
Wintersemester 2011/2012

Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht

RiBFH Dr. Matthias Loose
Lehrstuhl für Steuerrecht
Ruhr-Universität Bochum



Spannungsverhältnis



Argumente pro Erbschaftsteuer

- **Erbenperspektive**

mühelose Vermögensmehrung / Steigerung wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit muss mit Arbeitseinkommen gleichgestellt werden

- **Aussicht auf großes Erbe setzt für Nachfolgeneration negative Leistungsanreize für potenzielle Erben**

- **Erbe fördert Vermögensakkumulation in der Hand weniger reicher Familien**

Gefahr einer Aristokratie der Wohlhabenden

- **Anreiz, Vermögen in gemeinnützige (steuerbefreite) Projekte zu investieren (z.B. gemeinnützige Stiftungen)**



Argumente contra Erbschaftsteuer

- **Erblasserperspektive**

bereits versteuertes Vermögen wird erneut besteuert

- **Aussicht auf Verlust des Erbes für die Familie im Erbfall setzt negative Leistungsanreize für den Erblasser**

- **Unternehmer-/Grundbesitzerfamilien besitzen i.d.R. den Ethos, das Familienerbe zu pflegen**
„Was Du ererbt von Deinen Vätern ...“

- **Schmälerung der Eigenkapitalbasis von Familienunternehmen**

- **Erbe sichert Unabhängigkeit von staatlicher Wohlfahrt**

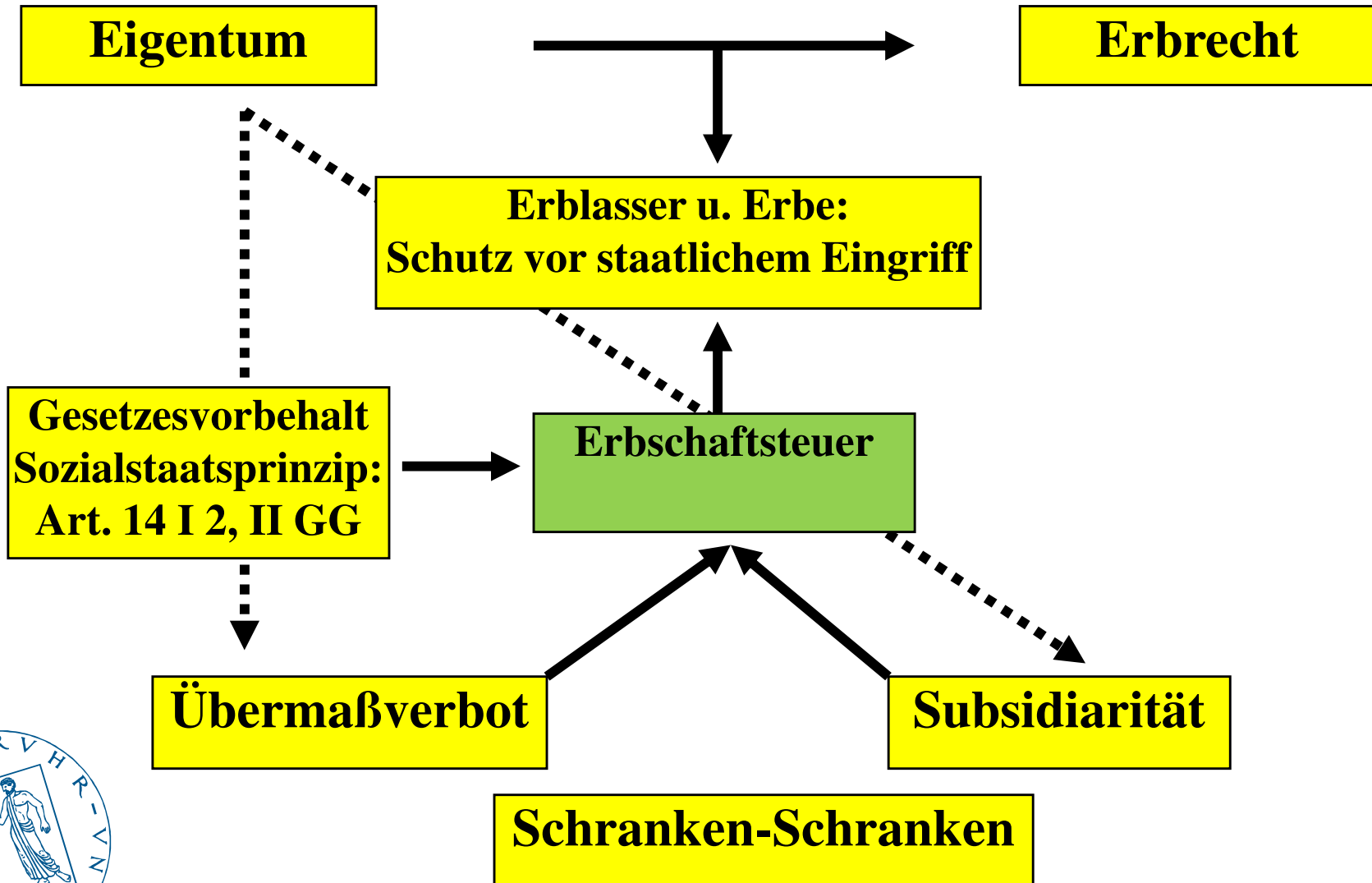


Staaten ohne ErbSt

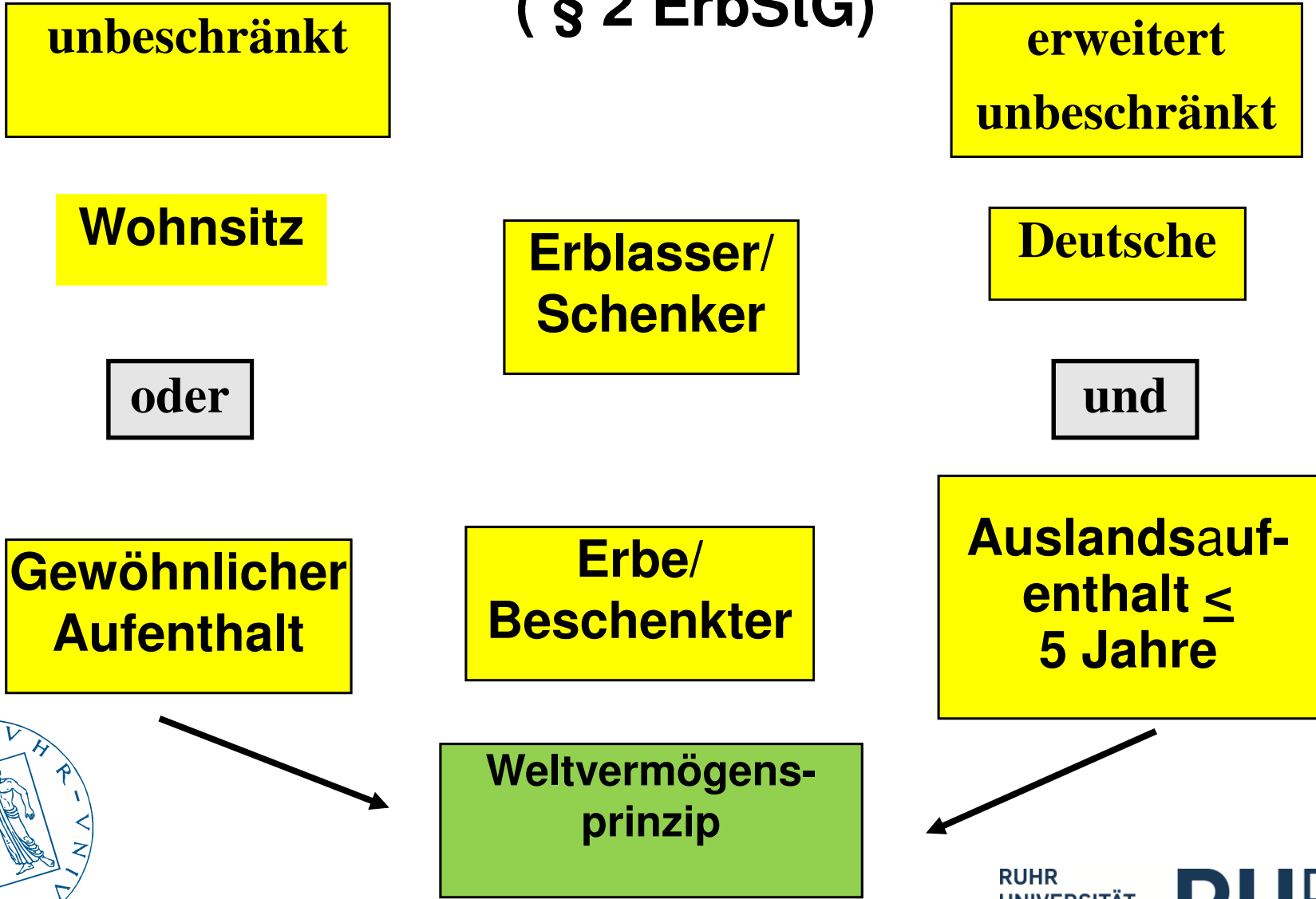
- **EU: Estland, Gibraltar, Lettland, Malta, Portugal, Österreich, Schweden, Slowakei, Zypern**
- **Schweiz: abhängig von Kantonen u. Verwandtschaftsgrad**
- **Australien, Kanada: stattdessen Wertzuwachssteuer (10-45%)**
- **Neuseeland: nur Schenkungsteuer (max. 25%)**
- **Russland: Schenkungen unterliegen der ESt (13%)**
- **China, Indien, Israel, Kasachstan**



Erbrechtsgarantie des Art. 14 GG



Weitreichende Erbschaftsteuerpflicht (§ 2 ErbStG)



Weitreichende Erbschaftsteuerpflicht (§ 2 ErbStG)

- **§ 2 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG**

Besteuerung von Stiftungen

- **§ 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG**

Inlandsvermögen im Sinne des BewG

einschließlich „Ölfelder in der Nordsee“
(§ 2 Abs. 2 ErbStG)



Steuerbare Tatbestände (Überblick)

**Erbschaftsteuer
(§ 3 ErbStG)**

**Schenkungssteuer
(§ 7 ErbStG)**

Erwerb von Todes wegen

- Erbfall
- Vermächtnis, Pflichtteil
- Schenkung auf den Todesfall
- Vergleichb. Tatbestände

Schenkungen unter Lebenden

- Freigebige Zuwendung
- Stiftungen/Trust unter Lebenden bzw. deren Auflösung
- Abfindungen für einen Erbverzicht u.ä.
- Vergleichb. Tatbestände



Erwerb von Todes wegen (§ 3 I ErbStG)

- **Erbanfall** (§ 1922 BGB)
- **Vermächtnis** (§§ 2147 ff. BGB)
- geltend gemachter Pflichtteilsanspruch (§§ 2303 ff. BGB)
- **Schenkung auf den Todesfall** (§ 2301 BGB)
- **Vertrag zug. Dritter auf den Todesfall** (§§ 330, 331 BGB)



Exkurs: gesetzliche/gewillkürte Erbfolge

- **gesetzliche Erbfolge**

Erbfolge nach Stämmen (Abkömmlinge)

Erbfolge nach Ordnungen

Erbrecht des Ehegatten (§ 1931 BGB)

Achtung ggf + § 1371 BGB

- **gewillkürte Erbfolge (Erbeinsetzung/Vermächtnis)**

Testament (§§ 2064 ff. BGB)

Erbvertrag (§§ 2274 ff. BGB)

- **Pflichtteilsanspruch (§§ 2303 ff. BGB)**



Exkurs: Testament

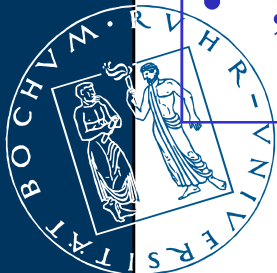
- **Errichtung**

Niederschrift beim Notar (§ 2231 BGB)
eigenhändig (§ 2247 BGB)
Hinterlegung (§ 2248 BGB)

- **Gemeinschaftliches Testament**

nur Ehegatten / Lebenspartner (§§ 2265 ff. BGB)
Widerruf zu Lebzeiten / nach Tod (§ 2271 BGB)

- **„Berliner Testament“** (§ 2269 BGB)



Auslegungsfragen

- **Teilungsanordnung (§ 2048 BGB) oder**
- **Vorausvermächtnis (§ 2150 BGB) ?**

Fall:

E hat in einem Testament seine beiden Söhne A und B je zu 1/2 als Erben eingesetzt. Der Nachlass besteht aus

- Wertpapieren (Kurswert 2.000.000 €)
- Anteil an einer GmbH & Co.KG (Verkehrswert 4 Mio. €).

Außerdem hat er in dem Testament bestimmt, dass A den Mitunternehmeranteil und B die Wertpapiere erhalten soll.



Auslegungsfragen

- **Rechtsprechung BFH:**

Teilungsanordnungen sind **grds. unbeachtlich**, es sei denn, die Teilungsanordnung führt zu einer genauen Eingrenzung der Erbquoten,

z.B. dann wenn die zugewiesenen Vermögensgegenstände den Nachlass erschöpfen und kein Wertausgleich vorgesehen ist.

Im Lösungsfall?



Entstehung der ErbSt (§ 9 I Nr. 1 ErbStG)

- **Tod des Erblasser**

- **ebenso bei**

- Vermächtnis (§§ 2147 ff. BGB)
- Schenkung auf den Todesfall (§ 2301 BGB)
- Vertrag zugunsten Dritter auf den Todesfall (§§ 330, 331 BGB)

- **Ausnahme**

Pflichtteilsanspruch (§§ 2303 ff. BGB)
Entstehung mit Geltendmachung (!)
(FG München EFG 2005, 1887)



Stichtagsprinzip (§ 9 I Nr. 1 ErbStG)

Momentaufnahme

**volatile
Börsenwerte**



**Bewertungs-
unsicherheiten**

Gefahr der Über-/Unterbewertung
- Berücksichtigung von Verkaufsfällen
innerhalb eines kurzen Zeitraums nach
dem Stichtag



Stichtagsprinzip (§ 9 I Nr. 1 ErbStG)

- **Erlass aus sachlichen Billigkeitsgründen ?**

FG München Urteil v. 24.7.2002
4 K 558/02 EFG 2002, 1493

Leitsatz

Ein nach dem Erbfall eingetretener Kursverfall vermachter Aktien rechtfertigt grundsätzlich keinen Erlass der Erbschaftsteuer, selbst dann, wenn der Vermächtnisnehmer wegen der ausstehenden Unbedenklichkeitsbescheinigung für den ausländischen Erben nach § 20 Abs. 6 Satz 2 ErbStG erst später darüber verfügen konnte.



Stichtagsprinzip (§ 9 I Nr. 1 ErbStG)

- **Erllass aus sachlichen Billigkeitsgründen ?**

Sachverhalt

Erblasser am 16.5.1999 in München verstorben. Vermächtnis zugunsten der Klägerin: Daimler-Benz-Aktien 6.231 Stück mit einem Kurswert von 90,40 EUR je Aktie bzw. einem Gesamtkurswert des Erwerbs von 1.101.684,62 DM.

Alleinerbe wohnte in Österreich und erfüllte das Vermächtnis erst am 13.9.1999 zum Kurswert von 878.300 DM. Klägerin begehrte Erlass der ErbSt-Differenz in Höhe von 106.893 DM.



Ergänzungs-/Ersatztatbestände (§ 3 I ErbStG)

- **Schenkung auf den Todesfall (Nr. 2)**
- **Gesellschaftsrechtliche Regelungen auf den Todesfall**
- **Vermögensvorteil aufgrund eines Vertrages (Nr. 4)**
insbes. Lebensversicherungen



Ergänzungs-/Ersatztatbestände (§ 3 II ErbStG)

- **Vermögensübergang auf Stiftung/ausl. Trust (Nr. 1)**
- **Erwerb kraft erbrechtlicher Auflage (Nr. 2)**
(§§ 1940, 2192 ff. BGB)
- **Surrogate/Abfindungen für den Verzicht auf eine erbrechtliche Position (Nrn. 4, 5)**
- **Bereicherung aufgrund von Ansprüchen wegen beeinträchtigenden Schenkungen des Erblassers**
(§§ 2287, 2288 II BGB)



Schenkungen unter Lebenden (§ 7 I ErbStG)

- **Grundtatbestand = Freigebige Zuwendung (Nr. 1)**

- ⌞ **Schenkung i.S. des § 516 I BGB**

- ⌞ **erweitert: schenkungsähnliche Vorgänge**

Merkmale:

- **objektive Bereicherung des Empfängers auf Kosten des Zuwendenden**

- **freigebig = Wille des Zuwendenden zur Bereicherung des Empfängers**



Schenkung unter Lebenden (§ 7 I ErbStG)

- BFH Urteil vom 10.11.2004 II R 44/02 BStBl. II 2005, 188

Mittelbare Grundstücksschenkung - ehebedingte Zuwendung

Sagt der Schenker dem Bedachten den für den Kauf eines bestimmten Grundstücks vorgesehenen Geldbetrag vor dem Erwerb des Grundstücks zu und stellt er ihm den Betrag bis zur Tilgung der Kaufpreisschuld zur Verfügung, liegt eine mittelbare Grundstücksschenkung auch dann vor, wenn der Bedachte bereits vor der Überlassung des Geldes Eigentümer des Grundstücks geworden war (Änderung der Rechtsprechung).



Schenkung unter Lebenden (§ 7 I ErbStG)

- BFH Urteil vom 10.11.2004 II R 44/02 BStBl. II 2005, 188

Unabhängig davon, ob zivilrechtlich eine ehebedingte Zuwendung vorliegt, unterliegen Schenkungen unter Ehegatten der Schenkungsteuer



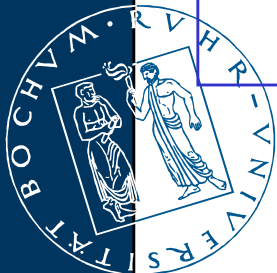
Gemischte Schenkung (§ 7 I Nr. 1 ErbStG)



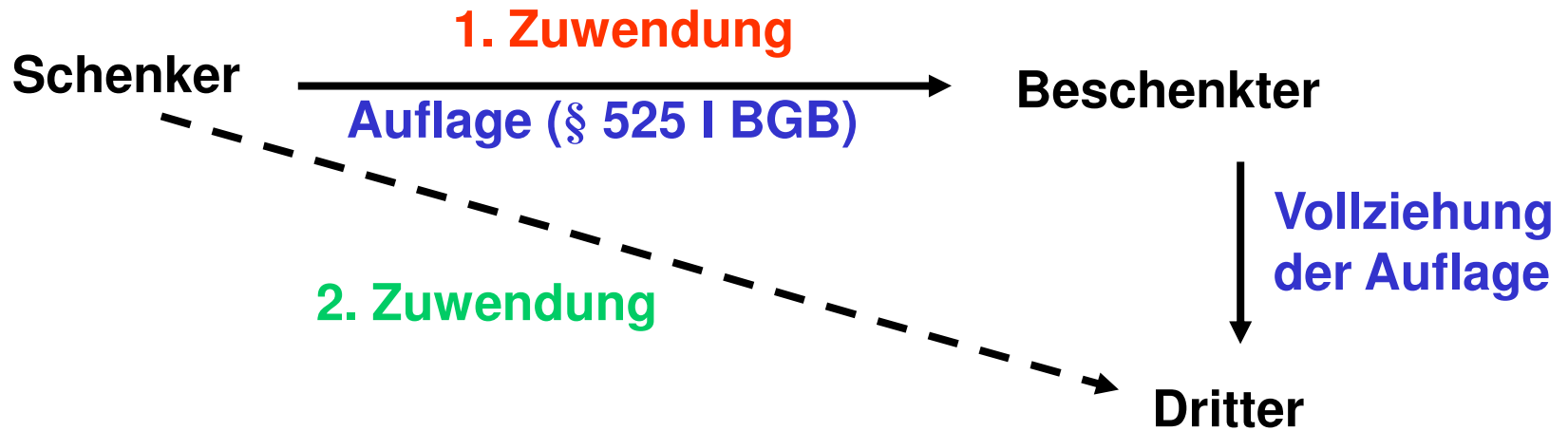
BFH-Rspr. = Verhältnisrechnung:

⌚ kein Abzug der Teilgegenleistung, sondern **quotale Bestimmung des Schenkungsanteils**

⌚ **Ansatz eines %-Satzes des Steuerwerts**



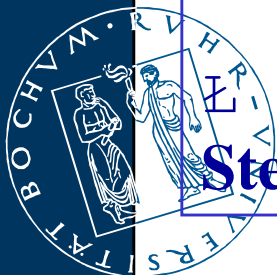
Schenkung unter Auflage (§ 7 I Nr. 2 ErbStG)



BFH-Rspr. unterscheidet:

⌚ sog. **Leistungsaufgabe** = auch aus eigenem Vermögen zu erbringen (**wie gemischte Schenkung behandelt**)

sog. **Nutzungs-/Duldungsaufgabe** = Abzug vom **Steuerwert**



Ergänzungs-/Ersatztatbestände (§ 7 ErbStG)

- **Entstehung eines Gesamtguts bei Ehegatten (I Nr. 4)**
- **Surrogate/Abfindungen für den Verzicht auf eine erbrechtliche Position schon zu Lebzeiten (I Nr. 5)**
- **Gesellschaftsrechtliche Bereicherungstatbestände (V-VII)**

Problem: Ausscheiden zu Buchwerten



Entstehung der SchenkSt (§ 9 I Nr. 2 ErbStG)

- **mit Ausführung der Zuwendung**
- **entscheidend ist der Zeitpunkt, in dem der Beschenkte im Verhältnis zum Schenker über den Gegenstand frei verfügen kann (s. BFH BStBl. II 2008, 631)**



Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs

Bereicherungen mit den Steuerwerten

./.. Befreiungen i.S.d. §§ 13-13c ErbStG

= Vermögensanfall nach Steuerwerten (§ 10 I ErbStG)

./.. Nachlassverbindlichkeiten (§ 10 V ErbStG)

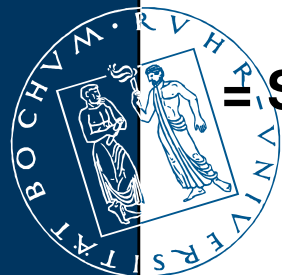
= Bereicherung des Erwerbers (Nettoprinzip)

./.. ggf. steuerfreier Zugewinnausgleich (§ 5 III ErbStG)

+ ggf. Hinzuzurechnende Vorerwerbe (§ 14 ErbStG)

./.. Persönlicher Freibetrag (§ 16 ErbStG)

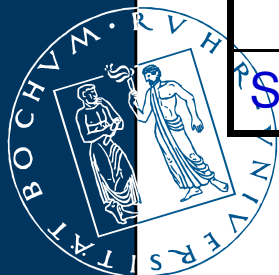
./.. Besonderer Versorgungsfreibetrag (§ 17 ErbStG)



= Steuerpflichtiger Erwerb

Steuerklassen

Steuerklasse I	Ehegatten Kinder und Stiefkinder Abkömmlinge der Kinder und Stiefkinder Eltern und Voreltern bei Erwerben von Todes wegen
Steuerklasse II	Eltern und Voreltern bei Schenkungen Geschwister und deren Abkömmlinge ersten Grades Stiefeltern Schwiegerkinder und Schwiegereltern Geschiedene Ehegatten
Steuerklasse III	Alle übrigen Erwerber und Zweckzuwendungen



Persönliche Freibeträge

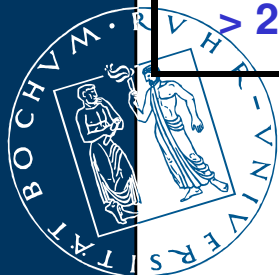
Begünstigte	bis 31.12.08	seit 1.1.09
Ehegatten	307.000 €	500.000 €
Lebenspartner	5.200 €	500.000 €
Kinder/Enkel (bei verstorb. Kindern)	205.000 €	400.000 €
übrige Enkel	51.200 €	200.000 €
Eltern/Erwerb von Todes wegen	51.200 €	100.000 €
Übrige Personen	10.300 € bzw. 5.200 €	20.000 €



Vollmengenstaffeltarif Vergleich: Tarif bis 2008/Tarif ab 1.1.2010

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich		Steuersatz in %					
		Steuerklasse I		Steuerklasse II		Steuerklasse III	
Alt	Neu	Alt	Neu	Alt	Neu	Alt	Neu
52.000 €	75.000 €	7	7	12	15	17	30
256.000 €	300.000 €	11	11	17	20	23	30
512.000 €	600.000 €	15	15	22	25	29	30
5.113.000 €	6.000.000 €	19	19	27	30	35	30
12.783.000 €	13.000.000 €	23	23	32	35	41	50
25.565.000 €	26.000.000 €	27	27	37	40	47	50
> 25.565.000 €	> 26.000.000 €	30	30	40	43	50	50

**Für das Jahr 2009 war der Tarif der
Steuerklasse II/III sogar identisch!**



Schenkung unter Auflagen (7 I Nr. 2 ErbStG)

Beispiel „Reicher-Onkel-Fall“

Onkel schenkt im Juni 2011 der Nichte ein Mietwohngrundstück mit einem Grundbesitzwert in Höhe von 750.000 €.

Die Nichte übernimmt Verbindlichkeiten in Höhe von 150.000 €. Der Onkel behält sich den Nießbrauch vor (Kapitalwert des Nießbrauchs: 100.000 €)



Schenkung unter Auflagen (7 I Nr. 2 ErbStG)

Beispiel:

Grundbesitzwert	750.000 €
Befreiung nach § 13c ErbStG ./.	75.000 €
Verbleiben	675.000 €
Gegenleistung	150.000 €
Nießbrauch	100.000 €
Summe	250.000 €
nicht abzugsfähig: 10%	25.000 €
abzugsfähig insgesamt	225.000 €



Schenkung unter Auflagen (7 I Nr. 2 ErbStG)

Beispiel:

		675.000 €
	./.	225.000 €
Bereicherung		450.000 €
pers. Freibetrag	./.	20.000 €
stpfl. Erwerb		430.000 €
Steuersatz 25%		
Steuer		107.500 €



Schenkung unter Auflagen (7 I Nr. 2 ErbStG)

Weiterführung „Steinreicher-Onkel-Fall“

Onkel schenkt im September 2011 der Nichte ein weiteres Mietwohngrundstück mit einem Grundbesitzwert in Höhe von 900.000 €.

Die Nichte übernimmt Verbindlichkeiten in Höhe von 200.000 €. Der Onkel behält sich den Nießbrauch vor (Kapitalwert des Nießbrauchs: 120.000 €)

beide Beispiele: DStR 2011, 2002 (Heft 42)
gleichlautender Ländererlass BStBl. I 2011, 562



Schenkung unter Auflagen (7 I Nr. 2 ErbStG)

Weiterführung:

Grundbesitzwert	900.000 €
Befreiung nach § 13c ErbStG ./.	90.000 €
Verbleiben	810.000 €
Gegenleistung	200.000 €
Nießbrauch	120.000 €
Summe	320.000 €
nicht abzugsfähig: 10%	32.000 €
abzugsfähig insgesamt	288.000 €



Schenkung unter Auflagen (7 I Nr. 2 ErbStG)

Weiterführung:

		810.000 €
	./.	288.000 €
Bereicherung		522.000 €
Vorerwerb !	+	450.000 €
Gesamterwerb		972.000 €
pers. Freibetrag	./.	20.000 €
stpfl. Erwerb		952.000 €
Steuersatz 30%		
Steuer		285.600 €



Schenkung unter Auflagen (7 I Nr. 2 ErbStG)

Weiterführung:

Steuer	285.600 €
fiktive ErbSt auf Vorerwerb	107.500 €
Steuer September 2011	178.100 €

Kontrolle

Mindeststeuer (§ 14 I Satz 4 ErbStG)

Erwerb September	522.000 €
pers. Freibetrag	./. 20.000 €
Steuersatz 25%	125.500 €



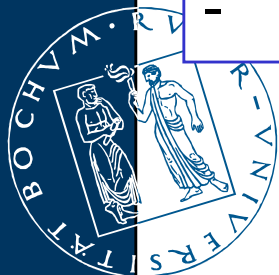
Sonderfälle

§ 5 Zugewinnausgleich

- genaue Berechnung, wenn Ehegatte kein Erbe (§ 1371 II BGB)
- Steuersparmodell ?

§ 6 Vor- und Nacherbschaft

- erbschaftsteuerlich negiert!
- aber Abs. 1 Satz 2: Antrag des Nacherben!



BVerfG v. 7.11.2006, BVerfGE 117, 1

1. Stufe:

Bewertungsgleichmaß als folgerichtige
Umsetzung des Belastungsgrundes der ErbSt i.S.
einer **realitätsgerechten Wertrelation**



Allgemeiner Bewertungsmaßstab:
Verkehrswert

2. Stufe:

Zielgenaue Lenkungstatbestände, die gesondert
zu rechtfertigen sind



Anforderungen an Lenkungsstatbestand - 2. Stufe



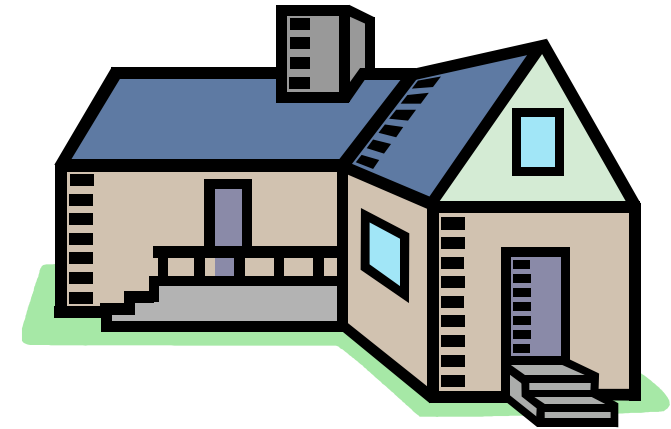
- **Sachgerechte Abgrenzung** des Kreises der **Geförderten** (**Gebot der Außengerechtigkeit**)
- **Gleichheitskonforme Ausgestaltung** innerhalb des Kreises der **Geförderten** (**Gebot der Binnengerechtigkeit**)
- **Innerer Zusammenhang** zwischen der Verwirklichung des **Lenkungszwecks** und des **Ausmaßes des Steuervergünstigung/Ungleichbehandlung** (**Gebot der Verhältnismäßigkeit**)



Steuerfreiheit des selbstgenutzten „Familienheims“ (§ 13 Nr. 4a, 4b ErbStG)

Ehegatten:

Schenkung und Erbfall
- im Erbfall muss Familienheim vom Ehegatten 10 Jahre weiter bewohnt werden



Kinder (Enkelkinder)

**nur im Erbfall und begrenzt auf 200 qm Wohnfläche
(Wirkung eines Freibetrages)**
• Kinder müssen das Familienheim 10 Jahre weiter bewohnen



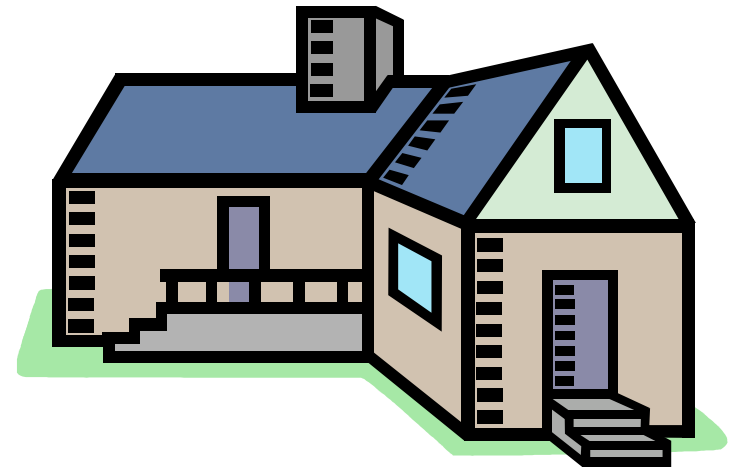
Bewertungsmaßstäbe Grundvermögen

Unbebautes Grundstück
Bodenrichtwert x qm

EFH/ZFH/ETW
Vergleichswerte aus
Verkäufen ableitbar

Sonst. bebaute Grdstck:
Bodenwert + Wert des
Gebäudes nach Normal-
herstellungskosten
(Sachwertverfahren)

Mietwohngrundstück u.a.
Bodenwert +
Vervielfältiger x Reinertrag



**Gegenbeweis durch
Gutachten des Stpfl.
möglich**



Bewertung: unbebautes Grundstück

Vergleichswert = Wert lt. Bodenrichtwertzone,

korrigiert bei Abweichung wertbeeinflussender Merkmale

(GFZ, Anzahl möglicher Geschosse, Grundstückstiefe, Erschließungsbetragspflicht)

nicht erfasst aber: sonstige wertbeeinflussende Merkmale (z.B. Ecklage, Zuschnitt, Altlasten, Lärm-/Geruchsbelästigung)

$x \text{ qm} = \text{gemeiner Wert}$

nach § 198 BewG **nur Gegenbeweis** durch Sachverständigengutachten i.S. § 199 BauGB



Ertragswertmethode (Mietwohngrundstck.)

Bodenwert wie ein unbebautes Grundstück (ohne Abschlag!)
zugleich Mindestwert (§ 184 BewG)

+

Gebäudewert = Gebäudeertragswert (§ 185 BewG)

Jahresrohmiete/übliche Miete (§ 186 BewG)

./. Bewirtschaftungskosten (§ 187 BewG)

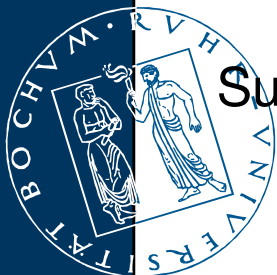
./. Bodenwertverzinsung (§ 188 BewG)

= Gebäudereinertrag

x Vervielfältiger

abhängig von Rest-ND + Liegenschaftszins,
(185 III BewG i.V. Anlage 21) = Zeitrente

Summe = Ertragswert (Grundbesitzwert)



Sachwertverfahren (sonstige Gebäude bzw. Auffangbewertungsmethode)

Bodenwert wie ein unbebautes Grdstck (ohne Abschlag!)
zugleich Mindestwert (§ 189 BewG)

+

Gebäudewert = Gebäudesachwert (§ 190 BewG)

Flächenpreis (Regelherstellungskosten 2007 =
Bundesmittelwerte, Anlage 24 BewG)

x Bruttogrundfläche

./. Alterswertminderung (Regel-ND, Anlage 22 BewG)

Summe = vorläufiger Sachwert

x Wertzahl (= Marktanpassungsfaktor lt. Gutachterausschuss
bzw. Anlage 25 BewG) = Grundbesitzwert



Gegenbeweis durch Sachverständigengutachten

Berücksichtigung von Baumängeln, -schäden, wirtschaftliche Überalterung (Sachwertverfahren), sonstige den Verkehrswert beeinflussende Tatsachen (Ertragswertverfahren) werden von den Bewertungsverfahren nach BewG nicht erfasst

Gutachten ist nach der WertV zu erstellen (§§ 198, 199 I BewG)

Stpfl. hat Kosten zu tragen, auch im FG-Verfahren!



Verschonungssubvention für Mietwohngrundstücke

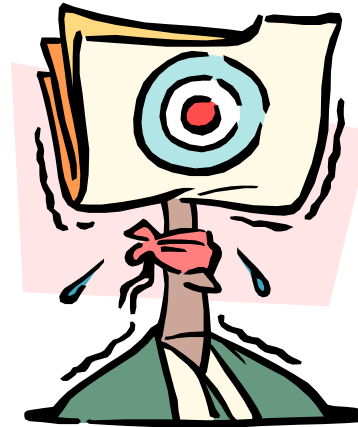
- Zu **Wohnzwecken** vermietete Grundstücke
- Ansatz nur zu 90% des Verkehrswerts (§ 13c ErbStG)
- Keine Behaltensfristen!
- Einbeziehung von Mietwohngrundstücken innerhalb der EU/des EWS



Problem der Unternehmensbewertung

Zukunftswert

Prognose



Komplexität

Ertragswertverfahren:

Unsicherheiten

- Kapitalisierungszins
- nachhaltiger Zukunftsertrag



Bewertung des Betriebsvermögens:

<p>früher: Bewertung nach Rechtsform</p> <ul style="list-style-type: none"> - Personengesellschaft: <ul style="list-style-type: none"> • Substanzwert • Steuerbilanzwert (mit Ausnahmen) - nichtnotierte Kapitalgesellschaft <ul style="list-style-type: none"> • Vergleichsverkauf oder Stuttgarter Verfahren - notierte Kapitalgesellschaft <ul style="list-style-type: none"> • Börsenwert 	<p>ab 1.1.09: rechtsformneutrale Bewertung</p> <p>alle Rechtsformen nach gleichen Bewertungsregeln: Vergleichsverkauf / gemeiner Wert</p> <p>vereinf. Ertragswertverfahren optional anwendbar</p> <p>nur noch Unterscheidung bei KapGes</p> <ul style="list-style-type: none"> • börsennotiert • nicht börsennotiert
<p>Einzelbewertung alle Aktiva und Passiva</p>	<p>Gesamtbewertung einzige Kennzahl, typischerweise Ertrag, Schulden keine Relevanz</p>



Methodenhierarchie (§§ 11 II, 199 BewG)

1. **Börsenkurs**
2. Kaufpreis unter fremden Dritten (**Vergleichswert**)
3. **Substanzwert** (Mindestwert) > Wert nach anerkannter Unternehmensbewertungsmethode
4. **Liquidationswert** (bei beabsichtigter Liquidation) > Substanzwert
5. Unternehmenswert nach **marktüblicher**, anerkannter Methode der Unternehmensbewertung
6. **im Zweifel**: Ertragswertverfahren, Wahlrecht zwischen individueller und vereinfachter Bewertung (§§ 199 ff. BewG)



Vereinfachtes Ertragswertverfahren (§§ 199-203 BewG)

- $\bar{\text{Ø}}$ -Jahresertrag (letzten 3 Jahre) x Kapitalisierungsfaktor (Kehrwert des Kapitalisierungszinses [**Basiszins + 4,5%**] = aktuell 100: [3,98 +4,5] = 11,79) = Ertragswert
 - ausgenommen: sog. nicht betriebsnotwendiges Vermögen (WG u. Schulden, § 200 II BewG)
 - ausgenommen: Beteiligungen an Ges'en, die nicht im vereinfachten Ertragswertverfahren bewertet werden (§ 200 III BewG)
 - ausgenommen: sonstige WGer (nebst Schulden), die innerhalb der letzten 2 Jahre eingelegt worden sind (§ 200 IV BewG)
- ▶ diese WGer/Schulden sind eigenständig zum gemeinen Wert zu bewerten (gesonderte Bewertung)
- ▶ WG/Schulden des SonderBV werden ebenfalls gesondert bewertet (§ 97 Ia Nr. 2 BewG)



Mängel des Bewertungskonzepts

- Unsicherheit über die Methodenvielfalt/-hierarchie
- Substanzwert \neq Liquidationswert als Mindestwert
- **Fester Kapitalisierungszins** (§ 203 I BewG),
vergangenheitsbezogene Erträge
- Keine Konsolidierung mehrstufiger Beteiligungsstrukturen
- Mangelnde Prinzipientreue bei der Bewertung von
Personenunternehmen: Mischung von Gesamt- und Einzelbewertung
- Unbestimmtheit der Vermögenskategorien: notwendiges – nicht
notwendiges BV – Verwaltungsvermögen



Verschonungssubvention: Kreis des begünstigten Unternehmensvermögens (§ 13b I ErbStG)

- Einzelunternehmen, Anteile an PersGes (MitUnt-Anteile) als Gewerbebetrieb, freiberufl. Praxis, land- u. forstw. Betrieb
- Anteile an KapGes > 25% (bezogen auf Erben bzw. Schenker)
- bei Stimmrechtspoolverträgen: Zusammenrechnung der Anteile an KapGes
- Ausweitung der Begünstigung auf Betriebe u. Gesellschaften, die sich innerhalb der EU bzw. des EWS befinden bzw. residieren



Schädlichkeit von sog. Verwaltungsvermögen > 50% des BV (§ 13b II ErbStG):

- Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke u.ä.
- Anteile an KapGes $\leq 25\%$
- Beteiligung an Ges´ mit Verwaltungsverm. > 50%
- Wertpapiere u. wertpapierähnliche Forderungen
- Kunstgegenstände u.ä.

- Geldeinlage ?



Verschonungssubvention für Unternehmensvermögen

- Kleinbetriebsregelung: abschmelzender Freibetrag von 150.000 € (§ 13a II ErbStG)
- 15% des Betriebsvermögens werden pauschal als „nicht betriebsnotwendig“ eingestuft □ sofort steuerpflichtig
- 85% sind begünstigtes Vermögen (§ 13b IV ErbStG)
- „Junges Verwaltungsvermögen“ (< 2 Jahre Betriebszugehörigkeit) ist nicht begünstigt (§ 13b II 3 ErbStG)
- Einbeziehung der EU/EWS-Unternehmen



Versuch zielgenauer Verwirklichung des Lenkungszwecks: Arbeitsplatzsicherung

- Lohnsumme innerhalb von 5 Jahren nach dem Erwerb $\geq 400\%$ der Ausgangslohnsumme aller EU/EWS-Betriebsstätten \pm
- Nachversteuerung spätestens nach 5 Jahren insoweit, als Lohnsumme $< 400\%$
- Keine Dynamisierung der Ausgangslohnsumme!
- Ausnahme: Betriebe mit höchstens 20 Arbeitnehmern (mangels Konzernklausel: auch **Holding-Ges**‘?)



Versuch zielgenauer Verwirklichung des Lenkungszwecks: Verhaftungsregeln

- Wesentliche Geschäftsgrundlagen u.ä. (§ 13a V ErbStG) müssen 5 im Betrieb erhalten bleiben!
- Wegfall der Verschonung im Umfang der (Teil-) Veräußerung / Entnahme = Nachversteuerung!

Ausnahme: zeitnahe Reinvestition (§ 13a V 3 ErbStG) = Veräußerungserlös wird innerhalb von 6 Monaten in begünstigtes BV investiert, das kein Verwaltungsvermögen ist

nur pro rata Schädlichkeit!



Optionale Ausweitung der Verschonungs- subvention für Unternehmensvermögen

- § 13a VIII ErbStG ermöglicht auf Antrag eine **100%tige Freistellung des Vermögens!**
- ▶ aber verschärfte Voraussetzungen:
 - Behaltensfrist beträgt **7 statt 5 Jahre!**
 - Mindestlohnsumme beträgt **700%**
 - Verwaltungsvermögensgrenze beträgt **10% statt 50%!**



Nachversteuerungstatbestände (§ 13a V ErbStG)

- Veräußerung/Aufgabe des Betriebes, Teilbetriebes, MitUnt-Anteils (**auch Insolvenz!**)
- Veräußerung/Entnahme wesentlicher Geschäftsgrundlagen
- Veräußerung einbringungsgeborener Anteile
- Veräußerung begünstigter Anteile an KapGes
- Auflösung begünstigter KapGes
- Kapitalherabsetzung begünstigter KapGes bei Veräußerung wesentlicher Geschäftsgrundlagen
- Überentnahmen > 150 TE innerhalb von 5 Jahren
- Aufhebung von Verfügungsbeschränkungen u. Stimmrechtsbindungen i.S. § 13b I Nr. 3 ErbStG

