



Kabinettsbeschluss zur Reform der Erbschaftsteuer vom 08.07.2015

Nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) am 17.12.2014 hatte Bundesfinanzminister Schäuble angekündigt, lediglich „minimalinvasiv“ in das bestehende Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) eingreifen zu wollen. Ein genauerer Blick auf die vorgesehenen Änderungen zeigt jedoch, dass zur Umsetzung der Vorgaben des BVerfG tief in die bisherigen Strukturen der Begünstigungen für Betriebsvermögen eingegriffen und das ErbStG künftig noch deutlich an Komplexität gewinnen wird.

Der vorgelegte Referentenentwurf vom 01.06.2015 wurde mittlerweile mit einigen Modifizierungen am 08.07.2015 von der Bundesregierung beschlossen. Dieser Gesetzesentwurf sieht folgende wesentliche Neuerungen vor:

I. Ermittlung des begünstigten Betriebsvermögens

1. Bei der Begünstigung des Betriebsvermögens ist künftig nur noch das Betriebsvermögen begünstigt, welches zum Zeitpunkt der Steuerentstehung überwiegend dem Hauptzweck des Betriebs dient. Dies soll nach dem Gesetzentwurf dann der Fall sein, wenn der Vermögensgegenstand nicht aus dem Betriebsvermögen herausgelöst werden kann, ohne dass die eigentliche betriebliche Tätigkeit beeinträchtigt wird. Die Prüfung soll dabei für jeden Vermögensgegenstand gesondert erfolgen; bei mehrstufigen Gesellschaftsstrukturen erfolgt eine Zusammenfassung der (anteiligen) Einzelwerte im Rahmen einer sog. Verbundvermögensaufstellung.

Darüber hinaus vorhandenes Betriebsvermögen ist von vornherein von der Begünstigung ausgeschlossen. Auf die Einhaltung einer bestimmten Quote des Verwaltungsvermögens kommt es nicht mehr an.

2. Für Finanzmittel (Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen) wird an dem bereits im ErbStG festgelegten Finanzmitteltest im Wesentlichen festgehalten. Danach sind Finanzmittel als begünstigtes Vermögen zu behandeln, wenn sie nach Abzug der Schulden 20 % des Werts des gesamten Betriebsvermögens nicht überschreiten. Die sog. jungen Finanzmittel, welche dem Betrieb im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer weniger als zwei Jahre zuzurechnen waren, sind hiervon jedoch ausgenommen.
3. Schulden (inkl. Rückstellungen und passiver Rechnungsabgrenzungsposten) sollen anteilig dem Wert des begünstigten und des nicht begünstigten Vermögens zugeordnet werden. Der wirtschaftliche Zusammenhang der Schulden bleibt bei dieser Betrachtung unberücksichtigt.



4. Vom sog. Nettowert des nicht begünstigten Vermögens wird im Sinne eines Freibetrags ein Anteil von 10 % dem Nettowert des begünstigten Vermögens wieder zugeschlagen. Das sog. junge nicht begünstigte Vermögen, welches dem Betrieb im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer weniger als zwei Jahre zuzurechnen war, ist hiervon jedoch ausgenommen.

II. Verschonungsregelungen für begünstigtes Betriebsvermögen

1. Die bisher schon geltenden Bestimmungen zur Regelverschonung (Verschonung von 85 % des begünstigten Betriebsvermögens bei Einhaltung einer Lohnsumme von 400 % über fünf Jahre sowie einer Behaltensfrist von fünf Jahren) und Optionsverschonung (Verschonung von 100 % des begünstigten Betriebsvermögens bei Einhaltung einer Lohnsumme von 700 % über sieben Jahre sowie einer Behaltensfrist von sieben Jahren) werden beibehalten. Die genannten Lohnsummen sollen künftig allerdings bereits für Betriebe mit mehr als 15 Beschäftigten gelten. Bei Betrieben zwischen elf bis 15 Beschäftigten ist für die Regelverschonung eine Lohnsumme von 300 % über fünf Jahre und für die Optionsverschonung eine Lohnsumme von 565 % über sieben Jahre einzuhalten. Bei Betrieben zwischen vier bis zehn Beschäftigten ist für die Regelverschonung eine Lohnsumme von 250 % über fünf Jahre und für die Optionsverschonung eine Lohnsumme von 500 % über sieben Jahre vorgesehen. Lediglich Betriebe mit bis zu drei Beschäftigten sollen von der Verpflichtung zur Einhaltung der Lohnsumme befreit werden.
2. Diese steuerliche Begünstigung in Form der Regel- bzw. Optionsverschonung gilt jedoch nur bei einem Erwerb von begünstigtem Vermögen insgesamt bis zu 26 Mio. EUR innerhalb eines Zehnjahreszeitraumes. Maßgeblich ist dabei der einzelne Erwerb aus Sicht des jeweiligen Erwerbers, also nicht der Wert des gesamten Unternehmens oder der Beteiligung des Erblassers/Schenkers daran.
3. Die Grenze erhöht sich auf 52 Mio. EUR, wenn der Gesellschaftsvertrag oder die Satzung der Gesellschaft (kumulativ) Bestimmungen enthält, die
 - die Entnahme oder Ausschüttung des steuerrechtlichen Gewinns nahezu vollständig ausschließen,
 - die Verfügung über die Anteile an der Gesellschaft auf Angehörige im Sinne des § 15 Abs. 1 Abgabenordnung beschränken und
 - für den Fall des Ausscheidens aus der Gesellschaft eine Abfindung vorsehen, die erheblich unter dem gemeinen Wert der Beteiligung liegt.

Die Erhöhung des Grenzwerts von 26 Mio. EUR auf 52 Mio. EUR ist an die Voraussetzung gebunden, dass diese Regelungen im Gesellschaftsvertrag bereits zehn Jahre vor dem Erwerb und noch 30 Jahre nach dem Erwerb gelten!

4. Bei einem Überschreiten der Wertgrenze von 26 Mio. EUR bzw. 52 Mio. EUR hat der Erwerber einerseits die Möglichkeit, einen „Verschonungsabschlag für Großerverbe“ zu beantragen. Dabei verringert sich der Verschonungsabschlag der Regel- oder Optionsverschonung von 85 % bzw. 100 % bis zu einem Erwerb in Höhe von 116 Mio. EUR für jede 1,5 Mio. EUR, die das begünstigte Betriebsvermögen die Wertgrenze von 26 Mio. EUR übersteigt, um jeweils 1 %-Punkt. Der hiernach ermittelte Prozentsatz des Verschonungsabschlags ist auf das gesamte begünstigte Betriebsvermögen anzuwenden.



Liegt das erworbene begünstigte Betriebsvermögen über 116 Mio. EUR, kann im Falle der Regelverschöpfung nur noch ein Verschöpfungsschlag von 20 % und im Fall der Optionsverschöpfung ein Verschöpfungsschlag von 35 % gewöhlt werden; eine weitere Abschmelzung des Verschöpfungsschlags erfolgt nicht. Bei Vorliegen besonderer gesellschaftsrechtlicher Voraussetzungen (s. Ziff. 3.) greift der einheitliche Verschöpfungsschlag von 20 % im Falle der Regelverschöpfung bzw. 35 % im Fall der Optionsverschöpfung erst bei einem begünstigten Betriebsvermögen von über 142 Mio. EUR.

5. Alternativ zum „Verschöpfungsschlag für Groöerwerke“ kann sich der Erwerber bei einem Überschreiten der Wertgrenze von 26 Mio. EUR bzw. 52 Mio. EUR für eine „Verschöpfungsschlagprüfung“ entscheiden.

Danach kann auf Antrag ein kompletter oder teilweiser Erlass der festgesetzten Erbschaftsteuer erfolgen, wenn der Erwerber nachweisen kann, dass er die Steuer nicht aus seinem verfügbaren Vermögen bezahlen kann. Als verfügbares Vermögen benennt der Gesetzentwurf 50 % des gleichzeitig miterworbenen nicht begünstigten Vermögens sowie 50 % des dem Erwerber zum Erwerbszeitpunkt bereits gehörenden (nicht begünstigten) Vermögens. Neben den für die Optionsverschöpfung nach Anzahl der Mitarbeiter gestaffelt geltenden Pflichten zur Einhaltung der Lohnsumme während der Behaltensfrist von sieben Jahren entfällt rückwirkend der Erlass der Erbschaftsteuer auch dann bzw. ist diese entsprechend anzupassen, wenn der Erwerber in den folgenden zehn Jahren nach Erwerb weiteres verfügbares Vermögen durch Erbschaft oder Schenkung hinzu erwirbt.

III. Fazit und Handlungsempfehlungen:

Der Gesetzgeber hat mit dem Versuch, die Vorgaben des BVerfG umzusetzen, ein hochkomplexes Regelwerk geschaffen, das durch die Verwendung von unbestimmten Rechtsbegriffen an entscheidenden Stellen eine verlässliche Nachfolgeplanung nach steuerlichen Gesichtspunkten deutlich erschwert und eine starke Zunahme von Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung erwarten lässt. Insbesondere wird sich auch der Aufwand für die Bewertung von Betriebsvermögen und ggf. auch des gesamten Privatvermögens deutlich erhöhen.

Bereits in der kurzen Zeit seit Veröffentlichung des Referentenentwurfs musste dieser schon herbe Kritik von allen Seiten einstecken, so dass derzeit nicht absehbar ist, in welchem Umfang Nachbesserungen erfolgen werden. Es ist daher schwierig, zum jetzigen Zeitpunkt konkrete Handlungsempfehlungen auszusprechen, jedoch kann zumindest festgestellt werden, dass in vielen Fällen eine Übertragung nach dem derzeit noch gültigen ErbStG günstiger sein wird:

- Betriebe mit bis zu 20 Beschäftigten unterliegen derzeit noch nicht der Lohnsummenkontrolle.
- Regel- und Optionsverschöpfung werden nach aktuellem ErbStG noch unabhängig vom Unternehmenswert gewöhrt. Auf die Grenze von 26 Mio. EUR oder 52 Mio. EUR oder auf eigenes verfügbares Vermögen kommt es derzeit nicht an.
- Unternehmen mit einer hohen Verwaltungsvermögensquote von bis zu 50 % können aktuell noch die Regelverschöpfung von 85 % für das gesamte Unternehmensvermögen beanspruchen. Nach der Neuregelung würde das schädliche Vermögen von vornherein aus der Begünstigung komplett herausfallen.



Im Zuge einer Gesamtplanung von Vermögensübertragungen auf nachfolgende Generationen wird der Fokus künftig auf einer getrennten und zeitlich (über zehn Jahre) gestreckten Übertragung von Unternehmensvermögen und sonstigem Vermögen liegen, wobei im ersten Schritt die Übertragung des betrieblichen Vermögens eingeplant werden sollte.

Da die Grenze von 26 Mio. EUR bzw. 52 Mio. EUR für jeden Erwerber gilt, werden in die Planung der Unternehmensnachfolge zunehmend auch Überlegungen einzubeziehen sein, das Unternehmen auf mehrere Erwerber zu übertragen und durch geeignete Rechtsformwahl sowie begleitende Regelungen ggf. Eigentümerebene und Unternehmensführung zu trennen.

Der Entwurf sieht derzeit keine rückwirkende Anwendung der Neuregelung vor. Mit einem Inkrafttreten der Neuregelung ist spätestens in der ersten Jahreshälfte 2016 zu rechnen. Das BVerfG hat dem Gesetzgeber eine Frist für die verfassungsgemäße Neuregelung der Erbschaftsteuer bis zum 30.06.2016 gesetzt.



**Ihre Ansprechpartner:****Barbara Gayer**

Rechtsanwältin, Steuerberaterin
barbara.gayer@sonntag-partner.de
Tel.: +49 821 57058-0

**Simone Frank**

Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht
simone.frank@sonntag-partner.de
Tel.: +49 821 57058-0

Für Rückfragen zum Inhalt dieser Fachnachrichten und zu Ihrem richtigen Ansprechpartner in unserem Hause sowie für eine unverbindliche Kontaktaufnahme stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Sonntag & Partner

Sonntag & Partner ist eine unabhängige multidisziplinäre Partnerschaft von Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten mit Büros in Augsburg, München, Frankfurt a.M. und Ulm. Mit derzeit mehr als 250 Partnern und Mitarbeitern bieten wir Ihnen eine fachübergreifende und auf Ihre individuellen Bedürfnisse zugeschnittene Beratung und Vertretung Ihrer Interessen, sowohl deutschlandweit als auch im internationalen Kontext.

Unser Dienstleistungsangebot in den Bereichen Family Office, Vermögensbetreuung und weiteren speziellen Beratungsfeldern rundet unser Kanzleiprofil ab.

Abschließende Hinweise

Weitere Informationen über unsere Kanzlei und unser Beratungsangebot finden Sie unter www.sonntag-partner.de