

MADER & PETERS GMBH

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Erbschaftsteuerreform 2008

Vermögen für Generationen

Golf Club Teutoburger Wald
Eggeberger Str. 13 in Halle / Westf.
am 20. Juni 2008

WP/StB/RA Andreas Mader

Inhaltsverzeichnis

- I. Einleitung
- II. Freibeträge, Tarife und sonstige Änderungen
- III. In Kraft treten
- IV. Bewertungsgrundsätze
 - 1. Grundvermögen
 - 1.1 Unbebaute Grundstücke
 - 1.2 Bebaute Grundstücke
 - 1.3 Erbberechtigung Gebäude auf fremdem Grund und Boden
 - 1.4 Verschonungsregelung für vermietete Wohnimmobilien
 - 2. Bewertung der Unternehmen
 - 2.1 Überblick
 - 2.2 Die 7 Bewertungsmethoden
 - 2.3 Methodenkonkurrenz
 - 2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

Inhaltsverzeichnis

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

1. Umfang
2. Poolungsklausel
3. Drittstaatenvermögen
4. Verwaltungsvermögen
5. Lohnsummenregelung

VI. Nachversteuerung

1. Nachversteuerungstatbestand § 13 c Abs. 4 ErbStGE
2. Erbschaftsteuerliche Reinvestition
3. Überentnahmen
4. Wegfall der Poolung
5. Mehrstufige Personengesellschaft

VII. Beispielrechnungen

I. Einleitung

Beschluss des BVerfG vom 2. November 2006

- Neues Erbschaftsteuergesetz bis zum 31. Dezember 2008
- ErbStG i. V. m. BewG nicht mit Art. 3 Grundgesetz vereinbar
- Bewertungsebene nicht geeignet außerfiskalische Förderungs- und Lenkungsziele zu verfolgen
- Bewertung muss sich am gemeinen Wert orientieren, erst dann Begünstigungen aus Gemeinwohlgründen

I. Einleitung

- Entwurf eines Gesetzes zur Reform der Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG) vom 18. Januar 2008
- Diskussionsentwurf Grundvermögensbewertungsverordnung (GrBewV)
- Diskussionsentwurf Anteils- und Betriebsvermögensbewertungsverordnung (AntBvBewV)
- Stellungnahme des Bundesrates vom 15. Februar 2008

II. Freibeträge, Tarife und sonstige Änderungen

Persönliche Freibeträge vor und nach dem ErbStRG

<u>Persönliche Freibeträge</u>	<u>Altes Recht</u>	<u>ErbStRG</u>	<u>Veränderung</u>
Steuerklasse I			
Ehegatten	307.000 €	500.000 €	▲ 162 %
Kinder	205.000 €	400.000 €	▲ 195 %
Enkelkinder	51.200 €	200.000 €	▲ 391 %
Sonstige Personen der Steuerklasse I	51.200 €	100.000 €	▲ 195 %
Steuerklasse II	10.300 €	20.000 €	▲ 194 %
Steuerklasse III	5.200 €	20.000 €	▲ 385 %

II. Freibeträge, Tarife und sonstige Änderungen

- Adoptierte Kinder stehen leiblichen Kindern gleich:
Steuerklasse I, Freibetrag € 400.000
- Steuerklasse I im Ergebnis für Betriebsübernehmer durch
Entlastungsbetrag nach § 19 a ErbStrG
- Versorgungsfreibetrag nach § 17 ErbStG bleibt erhalten
- Eingetragene Lebenspartnerschaften
Steuerklasse III, aber Freibetrag € 500.000

II. Freibeträge, Tarife und sonstige Änderungen

Steuertarife:

Steuerpflichtiger Erwerb bis€		Steuerklasse						
		I		II			III	
Alt	Neu	Neu = Alt	Neu	Alt	(Steigerung)	Neu	Alt	(Steigerung)
52.000	75.000	7	30	12	(+150)	30	17	(+76,5)
256.000	300.000	11	30	17	(+76,5)	30	23	(+30,4)
512.000	600.000	15	30	22	(+36,3)	30	29	(+3,5)
5.113.000	6.000.000	19	30	27	(+11,1)	30	35	(-14,3)
12.783.000	13.000.000	23	50	32	(+56,3)	50	41	(+22)
25.565.000	26.000.000	27	50	37	(+35,1)	50	47	(+6,4)
>25.565.000	>26.000.000	30	50	40	(+25)	50	50	(0)

II. Freibeträge, Tarife und sonstige Änderungen

Sonstige Änderungen

- Wegfall der 2/3 Regelung bei Lebensversicherungen § 12 Abs. 4 BewG. Nunmehr Rückkaufswert
- Wegfall des Abzugsverbots bei Nießbrauchrechten § 25 ErbStG für den Schenker und dessen Ehegatten
- Mindeststeuerbetrag bei Zusammenrechnung nach § 14 ErbStRG
- Aktuelle Sterbetafel für Berechnungen nach § 14 Abs. 1 BewGE (Kapitalwert lebenslänglicher Nutzungen und Leistungen) anwendbar

III. In Kraft treten

- Das neue Recht tritt ab Verkündung des Gesetzes in Kraft und ist ab diesem Stichtag anzuwenden. Es sollte am 4. Juli 2008 beschlossen werden. Jetzt wohl Schlussberatung im Bundestag Anfang Oktober, Entschädigung im Bundesrat Anfang November
- Neuregelung bezieht sich grundsätzlich nicht auf Steuerbescheide für davor liegende Besteuerungszeitpunkte
- Antragsgebundenes Wahlrecht zugunsten des neuen Rechts für Besteuerungszeitpunkte ab dem 1. Januar 2007 nur für Erwerbe von Todes wegen mit alten Freibeträgen

IV. Bewertungsgrundsätze

- Grundsätzlich sind Anteile an Kapitalgesellschaften, Betriebsvermögen, Mitunternehmeranteil und Grundvermögen mit dem gemeinen Wert zu bewerten.
- § 9 BewG: Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei der Veräußerung zu erzielen wäre.

IV. Bewertungsgrundsätze

1. Grundvermögen

1.1. Unbebaute Grundstücke

- Bewertung mit dem aktuellen Bodenrichtwert
- Kein Bewertungsabschlag von 20 % nach § 145 Abs. 3 Satz 1 BewG a. F.
- Möglichkeit, den niedrigeren Verkehrswert durch Sachverständigengutachten nachzuweisen

IV. Bewertungsgrundsätze

1.2 Bebaute Grundstücke

1.2.1. Überblick

- Ein- und Zweifamilienhäuser
- Mietwohngrundstücke
- Wohnungs- und Teileigentum
- Geschäftsgrundstücke
- Gemischt genutzte Grundstücke
- Sonstige bebaute Grundstücke

IV. Bewertungsgrundsätze

1.2 Bebaute Grundstücke

Bewertung

- Vergleichswertverfahren
- Ertragswertverfahren
- Sachwertverfahren
- Jeweils Nachweis des niedrigeren gemeinen Wertes möglich

1.2. Bebaute Grundstücke

1.2.2 Vergleichswertverfahren § 182 Abs. 2 BwG n. F., § 1 GrBewV

- Gilt für Wohnungseigentum, Teileigentum, Ein- und Zweifamilienhäuser
- Grundsätzlich Preise für Vergleichsgrundstücke oder Vergleichsfaktoren, die von den Gutachternvorschüssen ermittelt werden

1.2.3 Ertragswertverfahren § 182 Abs. 3 BewG n. F., § 2 GrBewV

1.2.3.1 Überblick

- Mietwohngrundstücke, Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt.
- Wert der baulichen Anlagen und Bodenwert.
- Mindestens Bodenwert, kein Wert für Außenanlagen

Bodenwert

+ Wert der baulichen Anlagen

= Ertragswert = Gemeiner Wert

1.2.3. Ertragswertverfahren

1.2.3.2 Ermittlung des Gebäudeertragswertes § 3 GrBewV

Jahresrohertrag

- Bewirtschaftungskosten

= Grundstücksreinertrag

- Verzinsung des Bodenwertes

= Reinertrag der baulichen Anlagen

x Vervielfältiger

= Ertragswert der baulichen Anlagen

Rohertrag ist nach § 4 GrBewV das für die Benutzung zum Bewertungsstichtag vertraglich für den Zeitraum von 12 Monaten zu zahlende Entgelt ohne Umlagen (Betriebskosten), ggf. übliche Miete.

Bewirtschaftungskosten nach § 5 GrBewV sind bei gewöhnlicher Bewirtschaftung nachhaltig entstehende Verwaltungskosten, Betriebskosten, Instandhaltungskosten und das Mietausfallwagnis, die nicht durch Umlagen gedeckt werden.

Bewirtschaftungskosten werden von den Gutachterausschüssen zur Verfügung gestellt oder es ist von pauschalierten Kosten gemäß Anlage 3 zur GrBewV auszugehen. Diese betragen je nach Alter und Grundstücksart zwischen 17 bis 30 % der Jahresmiete ohne Betriebskosten.

Verzinsung des Bodenwertes nach § 6 GrBewV

Der Liegenschaftszins ist der Zinssatz, mit dem der Verkehrswert von Grundstücken marktüblich verzinst wird.

Gutachterausschüsse ermitteln örtliche Liegenschaftszinssätze, sonst

5 %	Mietwohngrundstücke
5,5 % - 6 %	für gemischt genutzte Grundstücke
6,5 %	Geschäftsgrundstücke

Bei wesentlich überdurchschnittlichen Grundstücksgrößen wird nur ein Teil angesetzt.

Vervielfältiger nach Anlage I zur GrBewV

Abhängig von der Restnutzungsdauer und dem Liegenschaftszins zwischen 0,93 und 30,20 (3% und 80 Jahre).

Bei einem Liegenschaftszins von 5 % und einer Restnutzungsdauer von 50 Jahren beträgt der Vervielfältiger 18,26.

Restnutzungsdauer bestimmt sich nach Anlage 2 GrBewV

- | | |
|--|-------------|
| • Ein- und Zweifamilienhäuser | 80 Jahre |
| • Mietwohngrundstück | 80 Jahre |
| • Wohneigentum | 80 Jahre |
| • Geschäftsgrundstücke, gemischt
genutzte Grundstücke und sonstige
bebaute Grundstücke | 40-70 Jahre |

Restnutzungsdauer eines noch genutzten Gebäudes: Mindestens 30 %
der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer

Beispiel Ertragswertverfahren:

Mietwohngrundstück	
Gesamtnutzungsdauer	80 Jahre
Bewertungszeitpunkt	2008
Baujahr	1952
Bodenwert	480.000
Nachhaltig erzielbare Miete	120.000
Liegenschaftszins	5 %
<u>Neues Recht</u>	T€ 1.358
<u>Altes Recht</u>	T€ 1.125
Differenz	T€ 233

1.2.4 Sachwertverfahren

Im Sachwertverfahren sind nach § 182 Abs. 4 BewG n. F. zu bewerten:

- Wohneigentum, Teileigentum, Ein- und Zweifamilienhäuser, wenn kein Vergleichswert vorliegt.
- Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke ohne übliche Miete.
- sonstige bebaute Grundstücke.

Bewertung in Sachwertverfahren nach § 7 GrBewV

Bodenwert
+ Gebäudesachwert
= Vorläufiger Sachwert des Grundstückes
x Wertzahl nach § 9 GrBewV
= Gemeiner Wert

Gebäudesachwert beinhaltet sonstige bauliche Anlagen inklusive Außenanlagen.

Gebäudesachwert § 8 GrBewV

- Flächeneinheit des Gebäudes (Bruttogrundfläche)
- + Regelherstellungskosten gemäß Anlage 4
- = Gebäudeherstellungswert
- Alterswertminderung (Nutzungsdauer gemäß Anlage 2,
lineare AfA mindestens ab 40 % des Gebäuderegulierungswertes)
- = Gebäudesachwert

Regelherstellungskosten nach Anlage 4

Abhängig von Alter und Ausstattungsstandard:

EFH, ZFH : 580 - 1.270 €/m²

WEG : 680 - 990 €/m²

Übrige : 290 - 3.080 €/m²

$$\begin{aligned} & \text{Bodenwert} \\ \times & \text{ Gebäudesachwert} \\ = & \text{ Vorläufiger Sachwert des Grundstückes } \\ \times & \text{ Wertzahl nach § 9 GrBewV} \\ = & \text{ Gemeiner Wert } \end{aligned}$$

Wertzahl wird von den Gutachterausschüssen festgelegt. Sofern nicht verfügbar: Anlage 5 zur GrBewV je nach vorläufigem Sachwert und Bodenrichtwert 0,7 – 1,4

1.2.4 Sachwertverfahren

Beispiel Sachwertverfahren:

EFH, unterkellert:

Grund und Boden

Bodenrichtwert 240 €

Grundstücksfläche 600 m²

Gebäude

Bruttogrundfläche 250 m²

Baujahr 2000

Bewertungsstichtag 2008

Ausstattung Mittel

Gesamtnutzungsdauer 80 Jahre

Übliche Jahresmiete 14.400 €

1.2.4 Sachwertverfahren

Neues Recht T€ 304

Altes Recht T€ 207

Differenz T€ 97

1.3 Erbbaurecht, Gebäude auf fremdem Grund und Boden

Erbbaurecht: § 10 f GrBewV

Gebäude auf fremdem Grund und Boden: § 12 GrBewV

1.4 Verschonungsregelung für vermietete Wohnimmobilien:

Bebaute Grundstücke oder Grundstücksteile, die zu Wohnzwecken vermietet werden, im Inland, der EU oder dem EWR liegen und nicht zum Betriebsvermögen gehören, können nach § 13 c Abs. 1 ErbStRG mit 90 % ihres Wertes angesetzt werden.

2. Bewertung der Unternehmen

2.1 Überblick

Geltende Bewertung

- Bewertung nach Rechtsformen

- Personenunternehmen:
- Kapitalgesellschaften:

Steuerbilanz
Basiskurs, Kaufpreis
oder Stuttgarter Verfahren

- Einzelbewertung

2. Bewertung der Unternehmen

2.1 Überblick

Geplante Bewertung

- Rechtsformneutralität
- Gesamtbewertung
- Rückfall in die Einzelbewertung beim Substanzwert

2. Bewertung der Unternehmen

2.2 Die 7 Bewertungsmethoden

2.2.1 Börsenkurs

2.2.2 Kaufpreis von Verkäufen unter fremden Dritten, die weniger als ein Jahr vor dem Stichtag zurückliegen

2. Bewertung der Unternehmen

2.2 Die 7 Bewertungsmethoden

2.2.3 Normales Ertragswertverfahren

Unternehmenswert entspricht der Summe aus betriebsneutralem Vermögen und dem Ertragswert des Unternehmens. Zukünftige Erträge werden mit einem Zinssatz kapitalisiert. Zinssatz resultiert aus Basiszins, Risikozuschlag und Inflations- oder Wachstumsabschlag.

Liquidationswert ist Untergrenze.

Substanzwert spielt zunächst keine Rolle.

2. Bewertung der Unternehmen

2.2 Die 7 Bewertungsmethoden

2.2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

§ 11 Abs. 2 Satz 3 BewGE enthält eine Ermächtigung für eine Rechtsverordnung, in der der bei Ertragswertermittlungen anzuwendende Kapitalisierungssatz und Einzelheiten für ein Ertragswertverfahren geregelt werden können.

Diskussionsentwurf einer Anteils- und Betriebsvermögensbewertungsverordnung liegt vor.

2. Bewertung der Unternehmen

2.2 Die 7 Bewertungsmethoden

2.2.5 Andere nicht steuerliche Methoden

Gemeiner Wert kann nach § 11 Abs. 2 Satz 2 BewGE auch unter Berücksichtigung einer anderen anerkannten, auch im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für nicht steuerliche Zwecke üblichen Methode ermittelt werden.

2. Bewertung der Unternehmen

2.2 Die 7 Bewertungsmethoden

2.2.6 Substanzwert

- § 11 Abs. 2 Satz 3 BewGE:

„Summe der gemeinen Werte der zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgüter und sonstigen aktiven Ansätze abzüglich der zum Betriebsvermögen gehörenden Schulden und sonstigen Abzüge.

- Absatzmarkt und keine Liquidationskosten.

2. Bewertung der Unternehmen

2.2 Die 7 Bewertungsmethoden

2.2.7 Liquidationswert

Wenn feststeht, dass ein Unternehmen nicht weiter betrieben werden soll, ist der Liquidationswert nach der Gesetzesbegründung als besondere Ausprägung des Substanzwertes die Untergrenze.

2. Bewertung der Unternehmen

2.3 Methodenkonkurrenz

Börsenkurs mit ggf. Paketzuschlag vorrangig.

Verkaufspreis binnen eines Jahres vor dem Stichtag maßgeblich,
wenn kein Börsenkurs.

2. Bewertung der Unternehmen

2.3 Methodenkonkurrenz

Normale Ertragswertmethode oder andere nichtsteuerliche Methode

Grundsätzlich ist Ertragswertmethode anzuwenden. Bei einem niedrigeren Ergebnis der anderen Methode kann sich der Steuerpflichtige und bei einem höheren Ergebnis die Finanzverwaltung darauf berufen.

2. Bewertung der Unternehmen

2.3 Methodenkonkurrenz

Vereinfachtes Ertragswertverfahren

- Nach dem Wortlaut des § 11 Abs. 2 BewGE Wahlrecht mit „für nicht-steuerliche Zwecke übliche Methode“.
- Auch in § 1 der AntBVBewV Wahlrecht mit dem normalen Ertragswertverfahren, wenn keine offensichtlich unzutreffenden Ergebnisse. (Ggf. andere Verwaltungsauffassung)
- Gilt nicht für Großbetriebe > 32 Mio. Umsatz

2. Bewertung der Unternehmen

2.3 Methodenkonkurrenz

Substanzwert hat nur Vorrang vor dem normalen Ertragswertverfahren, dem vereinfachten Ertragswertverfahren und der anderen nichtsteuerlichen Methode.

Liquidationswert kann ggf. den Verkaufspreis überholen sowie die Ertragswerte und den Substanzwert.

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

„Nach Aussonderung des mit dem betriebsneutralen Vermögen zusammenhängenden Ertrags und Aufwands wird der zukünftige Ertrag mit einem Zinssatz kapitalisiert.“

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

2.4.1 Betriebsneutrales Vermögen

Betriebsneutrales Vermögen sind Wirtschaftsgüter und dazugehörige Schulden, die aus dem Unternehmen herausgelöst werden können, ohne die Unternehmenstätigkeit zu beeinträchtigen (§ 2 Abs. 2 AntBVBewV), z.B. betrieblich nicht genutzter Grundbesitz, überschüssige Geldmittel.

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

2.4.2 Zukünftiger Ertrag

- Weitere Aussonderungen:
- Alle mit Beteiligungen zusammenhängende Aufwendungen und Erträge
- Alle mit „jungen“ Wirtschaftsgütern des Verwaltungsvermögens verbundene Aufwendungen und Erträge. Junge Wirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens (§ 13 b Abs. 2 Satz 3 ErbStGE) haben dem Betrieb weniger als 2 Jahre zur Verfügung gestanden.

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

Der gemeine Wert der Beteiligungen und des jungen Wirtschaftsgutes wird dem Ertragswert des Betriebes später hinzugerechnet.

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

2.4.3 Vergangenheitserträge

- Durchschnittsertrag der letzten drei abgelaufenen Wirtschaftsjahre
- Nach § 3 Abs. 2 Satz 2 AntBVBewV Ergebnis des laufenden Jahres einzubeziehen, wenn für die Herleitung des zukünftig zu erzielenden Jahresertrags von Bedeutung.

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

2.4.3.1 Unternehmensveränderungen

- Bei nachhaltigen Veränderungen
Neugründungen: Verkürzter Ermittlungszeitraum
- Umwandlungen, Einbringungen, Umstrukturierungen: Früherer Durchschnittsertrag des Gewerbebetriebes
- Rechtsformwechsel: Ggf. Korrektur der Betriebsergebnisse

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

2.4.3.2 Steuerbilanzgewinn-Korrekturen § 4 AntBVBewV

Betriebsergebnis: Unterschiedsbetrag i. S. d. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

Hinzurechnungen:

Sonderabschreibungen oder erhöhte AfA

Bewertungsabschläge

Zuführung zu steuerfreien Rücklagen oder Teilwert-AfA

AfA auf Geschäfts- oder Firmenwert oder ähnliche WG

Einmalige Veräußerungsverluste sowie sonstiger Aufwand

Zukünftig zu erwartende Investitionszulagen

Ertragsteueraufwand

Aufwendungen im Zusammenhang mit nicht betriebsnotwendigem Vermögen

Aufwendungen für Beteiligungen des nicht betriebsnotwendigen Vermögens

Übernommene Verluste aus Beteiligungen

Sonstige wirtschaftlich nicht begründete Vermögensminderungen

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

Abrechnungen:

Gewinnerhöhende Auflösungsbeträge steuerfreier Rücklagen

Teilwertzuschreibungen

Einmalige Veräußerungsgewinne

Außerordentliche Erträge

Investitionszulagen, mit denen nicht mehr zu rechnen ist

Unternehmerlohn

Erträge aus der Erstattung von Ertragsteuern

Erträge aus nicht betriebsnotwendigem Vermögen

Erträge aus Beteiligungen

Erträge aus „jungem Vermögen“

Sonstige wirtschaftlich nicht begründete Vermögenserhöhungen

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

Fremdvergleichskorrekturen

Steuern:

Pauschale Minderung des Betriebsergebnisses um 30 %

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

2.4.4 Kapitalisierung

Kapitalisierungsfaktor = $1 / \text{Kapitalisierungszinssatz}$

Kapitalisierungszinssatz ist der Basiszins zuzüglich eines Zuschlages von 4,5 %.

2. Bewertung der Unternehmen

2.4 Vereinfachtes Ertragswertverfahren

2.4.4 Kapitalisierung

- Basiszins wird aus der langfristig erzielbaren Rendite öffentlicher Anleihen abgeleitet. Festsetzung einmal jährlich durch das BMF.
- Zuschlag: Pauschal 4,5
- 4,5 Basiszins zuzüglich Zuschlag 4,5 ergibt einen Kapitalisierungszins von 9 % und einen Kapitalisierungsfaktor von 11,11
Gilt nach § 5 Abs. 4 AntBVBewV für alle Ertragswertverfahren.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

1. Umfang

§ 13 a ErbStGE:

Der Wert von Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften i. S. d. § 13 b Abs. 4 ErbStGE bleibt insgesamt außer Ansatz (Verschonungsabschlag).

§ 13 b Abs. 4 ErbStGE:

Begünstigt sind 85 Prozent des in Abs. 1 genannten Vermögens.

V. Bewertung der Unternehmen

1. Umfang

§ 13 b Abs. 1 ErbStGE:

- Nr. 1 Land- und forstwirtschaftliches Vermögen
- Nr. 2 Inländisches Betriebsvermögen bei Erwerb eines ganzen Betriebes, Teilbetriebes, eines Anteils an einer Mitunternehmerschaft, Anteil eines persönlich haftenden Gesellschafters einer KGaA und entsprechendes Betriebsvermögen in der EG und dem EWR.
- Nr. 3 Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die Gesellschaft zur Zeit der Entstehung der Steuer ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland oder in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes hat und der Erblasser oder Schenker am Nennkapital dieser Gesellschaft zu mehr als 25 % unmittelbar beteiligt war.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

2. Poolungsklausel

2.1 Anwendungsbereich

Anteile an einer Kapitalgesellschaft $\leq 25\%$ sind begünstigt, wenn eigene Anteile und Anteile weiterer Gesellschafter

- $\geq 25\%$ und
- Verpflichtung untereinander über Anteile nur einheitlich zu verfügen oder ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner zu übertragen
- und das Stimmrecht gegenüber nicht gebundenen Gesellschaftern einheitlich auszuüben.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

2. Poolungsklausel

- Zweifelhaft ob nur für Geschäftsanteile, die im Privatvermögen gehalten werden oder auch für Geschäftsanteile im Sonderbetriebsvermögen.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

2. Poolungsklausel

2.2 Verpflichtung der Gesellschafter untereinander

- Mindestlaufzeit des Pools 15 Jahre § 13 a Abs. 5 Nr. 5 ErbStGE.
- Keine Mindestvorlaufzeit
- Kündigungsmöglichkeit wohl zulässig
- Sorgfältige Prüfung der zivilrechtlichen Wirksamkeit des Stimmbindungsvertrages.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

2. Poolungsklausel

2.3 Einheitliche Stimmrechtsausübung

- Auch gemeinsamer Sprecher möglich
- Verzicht auf Stimmrecht, stimmrechtslose Anteile

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

2. Poolungsklausel

2.4 Einheitliche Verfügung

- Zeitlich?
- Personell?
- Abstrakte Verpflichtung nach denselben Kriterien und Standards zu verfügen:
Verpflichtung nur einheitlich zu verkaufen (tag-along, dray-along Klauseln)
- Vorkaufsrechte, Übernahmerechte nicht ausreichend
- Verpfändung wohl möglich

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

2. Poolungsklausel

2.5. „Ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner zu übertragen“

- Übertragung nur auf andere Poolmitglieder
- Nach einer Literaturmeinung nicht erfüllt, wenn an Personen übertragen wird, die im Zeitpunkt der Übertragung noch nicht Poolmitglieder und Gesellschafter sind.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

3. Drittstaatenvermögen

- Direkt gehaltenes Drittstaatenvermögen ist grundsätzlich nicht begünstigt.
- Drittstaatenvermögen ist aber begünstigt, wenn es über deutsche bzw. EU/EWR Bewertungseinheiten gehalten wird.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

4. Verwaltungsvermögen

Begünstigtes Vermögen nach § 13 b Abs. 1 ErbStGE wird aus der Begünstigung nach § 13 b Abs. 2 ErbStGE herausgenommen, wenn das Vermögen zu mehr als 50 % aus Verwaltungsvermögen besteht.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

4. Verwaltungsvermögen

4.1 Definition des Verwaltungsvermögens

Nach § 13 b Abs. 2 ErbStGE gehört zum Verwaltungsvermögen:

- Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten.

Ausnahmen:

- Sonderbetriebsvermögen
- Erbschaftsteuerliche Betriebsaufspaltung

wenn Rechtsstellung übergeht und keine Nutzungsüberlassung an weitere Dritte.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

4. Verwaltungsvermögen

4.1 Definition des Verwaltungsvermögens

Nach § 13 b Abs. 2 ErbStGE gehören zum Verwaltungsvermögen:

- Anteile an Kapitalgesellschaft ≤ 25 % ohne Poolungsklausel und nicht Kreditinstitut oder Finanzdienstleister zuzurechnen.
- Beteiligungen an Personengesellschaften im In- und Ausland und an Kapitalgesellschaften größer als 25 %, bei denen ihrerseits das Verwaltungsvermögen mehr als 50 % beträgt.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

4. Verwaltungsvermögen

- Wertpapiere und vergleichbare Forderungen

Wertpapiere: Urkunden, in denen ein privates Recht so verbrieft ist, dass zur Geltendmachung des Rechts die Vorlegung der Urkunde erforderlich ist. Hier aber wohl keine Aktien, sondern nur verbrieft Geldforderungen für deren Nutzung eine Entgelt gezahlt wird.

Vergleichbare Forderungen: Festgelder, Darlehensforderungen an Dritte
Wohl nicht Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
und Kassenvermögen.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

4. Verwaltungsvermögen

Problembereiche:

Forderungen gegen verbundene Unternehmen und Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht.

Verwaltungsvermögen, das später operativen Zwecken zugeführt werden soll.

Wertpapiere für Pensionszusagen.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

4. Verwaltungsvermögen

4.1 Definition des Verwaltungsvermögens

- Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken und Archive, Münzen, Edelmetalle und Edelsteine.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

4. Verwaltungsvermögen

4.2 50 %-Grenze

Die 50 %-Grenze ist überschritten, wenn die Summe der gemeinen Werte des Verwaltungsvermögens höher ist als 50 % des gemeinen Wertes des Betriebes.

Kein Abzug der Schulden!

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

4. Verwaltungsvermögen

Beispiel:

550	AV	EK	50
		FK	950
415	Vorräte		
200	L + L		
60	Festgeld		
5	Kasse		
1.000			1.000

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

4. Verwaltungsvermögen

4.3 Rechtsfolge

Bei mehr als 50 % Verwaltungsvermögen entfällt vollständig der Begünstigungstatbestand. Infektion!

Bereinigung vor Stichtag möglich. Bei Wiedereinlage ggf. Missbrauch.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

5. Lohnsummenregelung

In den folgenden 10 Jahren nach der Schenkung/Erbschaft darf in jedem in diesem Zeitraum endenden Wirtschaftsjahr 70 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschritten werden (§ 13 Abs. 1 ErbStGE).

Ausgangslohnsumme:

Durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf vor dem Stichtag abgelaufenen Wirtschaftsjahre.

Ausgangslohnsumme ist für jedes Jahr im 10 Jahreszeitraum zu indexieren mit dem Tariflohnindex laut Statistischem Bundesamt. Ggf. niedrigerer branchen bezogener Lohnindex.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

5. Lohnsummenregelung

Ausgangslohnsumme für Unternehmensgruppen:

- Betriebsvermögen besteht auch aus Anteilen an Personengesellschaften oder Kapitalgesellschaft > 25 %
- Geschäftsleitung im Inland, EU oder EWR

= Lohnsummen sind mit dem Beteiligungsanteil einzubeziehen.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

5. Lohnsummenregelung

Umfang der Ausgangslohnsumme:

Alle Geld- oder Sachleistungen für die von den Beschäftigten erbrachte Arbeit, unabhängig davon, wie diese Leistungen bezeichnet werden und ob es sich um regelmäßige oder unregelmäßige Zahlungen handelt. Auch alle von den Beschäftigten zu entrichtenden Sozialbeiträge, ESt und Zuschlagsteuern.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

5. Lohnsummenregelung

- Außer Ansatz bleiben Vergütungen an Arbeitnehmer, die nicht ausschließlich oder überwiegend im Betrieb beschäftigt sind.
- Keine Lohnsummenklausel, wenn Lohnsumme 0 oder nicht mehr als 10 Beschäftigte.
- Verschonungsabschlag mindert sich um 10 % mit Wirkung für die Vergangenheit für jedes Jahr, in der 70 % der indexierten Ausgangslohnsumme unterschritten werden.

V. Begünstigtes Betriebsvermögen

5. Lohnsummenregelung

Problembereiche der Lohnsummenregelung

- Berücksichtigung von Unternehmerlohn
-GmbH, Personenunternehmen
- Ausschließliche oder überwiegende Tätigkeit im Betrieb
- Ausgangslohnsumme ändert sich während des 5 Jahreszeitraumes
- Die Minimis-Regelung: Stichtagsbezug, Ermittlung Holding und Tochtergesellschaften!

VI. Nachversteuerung

1. Nachversteuerungstatbestand § 13 a Abs. 5 ErbStGE

Verschonungsabschlag und Abzugsbetrag fallen nach § 13 a Abs. 5, 19 Abs. 5 ErbStGE mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn

- Anteilsveräußerung oder Teilanteilsveräußerung
- Aufgabe des Gewerbebetriebes
- Veräußerung oder Überführung wesentlicher Betriebsgrundlagen in das Privatvermögen oder Zuführung zu betriebsfremden Zwecken oder Veräußerung nach Sacheinlage/Einbringung gemäß § 20 Abs. 1, 24 UmwStG.

VI. Nachversteuerung

2. Erbschaftsteuerliche Reinvestition

Keine Nachversteuerung, wenn bei Veräußerung von Teilbetrieben oder wesentlichen Betriebsgrundlagen diese nicht auf eine Einschränkung des Betriebes abzielen und der Veräußerungserlös im betrieblichen Interesse verwendet wird.

VI. Nachversteuerung

3. Überentnahme

- § 13 a Abs. 5 Nr. 3 ErbStGE:

Nachversteuerung (str?: teilweise oder insgesamt) wenn innerhalb von 15 Jahren Entnahmen getätigt werden, die die Summe der Einlagen und der zuzurechnenden Gewinnanteile um mehr als € 150.000 übersteigen.

- Verluste werden nicht berücksichtigt.
- Für Kapitalgesellschaften gilt entsprechendes
- Gilt auch für Erbschaftsteuer

VI. Nachversteuerung

4. Wegfall der Poolung

- Anteilseigner verlassen Pool

VI. Nachversteuerung

5. Mehrstufige Personengesellschaft

- Veräußerung von wesentlichen Betriebsgrundlagen
- Person des Veräußerers

Erbschaftsteuerreform 2008

Herzlichen Dank
für Ihre
Aufmerksamkeit