



Tipp des Monats November 2007

Dauerbrenner Erbschaftssteuer

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Beschluss vom 07.11.2006 entschieden, dass das Erbschaftssteuerrecht in seiner heutigen Form nicht den Vorschriften des Grundgesetzes entspricht.

Eine Kommission unter Leitung des Bundesfinanzministers Herrn Peer Steinbrück und des hessischen Ministerpräsidenten Herrn Roland Koch hat den Auftrag erhalten, ein neues Gesetz zu erarbeiten und am 05.11.2007 ihre Arbeit erfolgreich abgeschlossen.

Die Ergebnisse sollen jetzt von dem Koalitionspartner beschlossen werden und rückwirkend ab 01.01.2007 als Gesetz in Kraft treten. Eckwerte dieser Änderungen finden Sie im Anhang zu diesem Tipp.

Experten rechnen damit, dass das neue Gesetz ab 1. Halbjahr 2008 anzuwenden ist. Für die Zeit zum 01.01.2007 bis zum Inkrafttreten des neuen Gesetzes ist ein antragsgebundenes Wahlrecht geplant. Dieses Wahlrecht gilt nur in Erbfällen.

Es ist zu erwarten, dass bei Schenkungen die folgernden Übergänge nach altem Recht günstiger sein werden:

Die mittelbare Grundstücksschenkung

Eine mittelbare Grundstückschenkung liegt vor, wenn Geld verschenkt wird, damit der Beschenkte davon ein bestimmtes Haus oder ein bestimmtes Grundstück kauft. Hier ist nicht der Wert des Geldes, sondern der niedrigere Grundstückswert anzusetzen. Vorsicht ist geboten, wenn das Grundstück erst bebaut wird oder das vorhandene Gebäude renoviert werden muss. Hier ist die Schenkung erst vollzogen, wenn die Herstellung oder die Renovierung beendet ist. Sollte dies kurzfristig nicht möglich sein, sollten Geldmittel bereits für den Erwerb des Grundstücks bzw. das unrenovierte Gebäude geschenkt werden

Das eigengenutzte Familienwohnheim

konnte bisher unter den Ehegatten steuerfrei übertragen werden. Es ist fraglich, ob diese Befreiung weiterhin besteht.

Die gewerblich geprägte Personengesellschaft

hier werden Grundstücke in eine GmbH & Co. KG eingebracht, im Erbfall sind diese Grundstücke mit dem geringeren Bedarfswert anzusetzen, außerdem gilt die Begünstigung für das Betriebsvermögen. Der Wegfall dieser Begünstigungen ergibt sich aus der beigefügten Anlage.

Zwei Drittel der eingezahlten Prämie bei Lebensversicherungen

bisher konnten nicht fällige Lebensversicherungen steuerbegünstigt verschenkt werden.

Bemessungsgrundlage war entweder der Rückkaufswert oder Zwei Drittel der eingezahlten Prämien. In der Regel war der Ansatz mit Zwei Drittel der eingezahlten Prämien deutlich günstiger, als der Ansatz des Rückkaufswertes. Diese Begünstigung soll wegfallen. (Es sei daraufhin hingewiesen, dass bei einer Übertragung einer Lebensversicherung diese Übertragung dem Finanzamt angezeigt werden muss).

Schenkung von Betriebsvermögen oder Betrieben

wenn der Beschenkte nicht bereit ist, den Betrieb in bisheriger Größe weiterzuführen. Beabsichtigt dagegen der Erbe, den Betrieb in unveränderter Größe weiterzuführen oder sogar auszubauen, dürfte die neue Regelung günstiger ausfallen.

Nach neuem Recht werden:

+ Die persönlichen Freibeträge erhöht, Lebenspartner werden zwar in der Steuerklasse III eingeordnet, sie erhalten aber einen persönlichen Freibetrag von € 500.000,00.

+ Die Steuersätze werden verändert, es profitieren Personen der Steuerklasse I davon, bei Steuerklasse II und III gibt es sowohl Minderungen, als auch Erhöhungen.

+ Das Übertragen von Betriebsvermögen ist unter der Voraussetzung begünstigt, dass der Betrieb in ähnlicher Größe fortgeführt wird (15 Jahre).

+ Vermietete Immobilien sind mit 90% der Bemessungsgrundlage anzusetzen.

+ Land- und forstwirtschaftliches Vermögen begünstigt.

Ich weise darauf hin, dass es sich hier, soweit das neue Recht angesprochen wurde, um Planungen handelt, wie das Gesetz endgültig aussehen wird, lässt sich endgültig nicht voraussagen.

Sollten Sie jedoch von der einen oder anderen ausgesprochenen Regelung betroffen sein – Ihr Steuerberater ist die richtige Ansprechperson.

Ihr Steuerberater Sven Sievers

Weitere Informationen im Anhang.

Alle Steuertipps ab dem Jahr 2002 finden Sie auf <http://www.stbsievers.de>

Steuerberater Sven Sievers - Glißmannweg 7 - 22457 Hamburg - Telefon 040 559 86 50 - Fax 040 559 86 525

Wir weisen ausdrücklich darauf hin, dass zwischenzeitliche Änderungen im Steuerrecht die hier angegebenen Hinweise außer Kraft gesetzt, oder eingeschränkt haben können.

©opyright 2011 by Steuerberater S. Sievers, Hamburg

Nr. 109/2007:

Eckpunkte zur Erbschaftsteuer

Details der Koch/Steinbrück-Arbeitsgruppe über die Eckpunkte eines neuen Erbschaftsteuerrechts

Zum Abschluss der Arbeiten der politischen Arbeitsgruppe zur Reform der [Erbschaftsteuer](#) erklärt das Bundesministerium der Finanzen:

Mit der Sitzung am 05. November 2007 beendet die politische Arbeitsgruppe zur Reform des Erbschaftsteuerrechts in Deutschland unter Leitung des Bundesfinanzministers Peer Steinbrück und des Hessischen Ministerpräsidenten Roland Koch erfolgreich ihre Arbeit.

Die erzielten Ergebnisse werden nun dem Koalitionsausschuss vorgestellt und anschließend Gegenstand der konkreten Gesetzgebungsarbeit der Bundesregierung. Ziel ist es, dass neue Recht rückwirkend zum 1. Januar 2007 in Kraft treten zu lassen. Für die Bürgerinnen und Bürger bedeutet dies Rechtssicherheit im Erbfall.

In Umsetzung der beschlossenen Eckpunkte wird es in Deutschland wieder ein verfassungskonformes Erbschaftsteuerrecht geben, das den Ländern auf dem heutigen Niveau von 4 Milliarden [Euro](#) auch künftig stabile Erbschaftsteuereinnahmen sichert.

Die Bewertung und Besteuerung des Grundvermögens wird mit Wirkung zum 1. Januar 2007 den verfassungsrechtlichen Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts entsprechen und eine realitätsgerechte Bewertung aller Vermögensklassen nach Verkehrswerten sicherstellen.

Für Ehegatten, Kinder und Enkel wird durch eine kräftige Anhebung der persönlichen [Freibeträge](#) in der Steuerklasse I auf 500.000 € für Ehegatten, 400.000 € für jedes Kind und 200.000 € für jeden Enkel sichergestellt, dass es beim Übergang des privat genutzten Wohneigentums auch künftig im Regelfall zu keiner zusätzlichen Belastung kommt. Das Erben eines normalen Einfamilienhauses bleibt damit auch weiterhin steuerfrei.

Für die Unternehmensnachfolge insbesondere bei kleinen und mittelständischen Unternehmen hält die Koalition ihre Zusage ein, dass der Betriebsübergang steuerfrei bleibt, soweit die Arbeitsplätze im Betrieb über 10 Jahre mehrheitlich erhalten bleiben werden und der Betrieb über 15 Jahre in seinem vermögenswerten Bestand fortgeführt wird.

Roland Koch und Peer Steinbrück äußerten sich zufrieden über das Erreichte:

„Wer auch immer der Großen Koalition vorwirft, sie sei reformunfähig, der wird eines Besseren belehrt. Wir haben heute einen großen Schritt in Richtung eines modernen und standortfreundlichen Erbschaftsteuerrechts getan. Jetzt gilt es, in der gebotenen Sorgfalt die Eckpunkte in ein Gesetzeswerk umzugießen und damit auch dieses steuerrechtliche Großprojekt erfolgreich abzuschließen. Wir hoffen und sind zuversichtlich, wie bei der Unternehmensteuerreform einen Beitrag zum Erfolg der Koalition beitragen zu können.“

Details zur Einigung in der Koch/Steinbrück-Arbeitsgruppe

Ergebnispapier der Koch/Steinbrück-Arbeitsgruppe zur Reform der Erbschaft- und Schenkungssteuer

Grundmodell

- Persönliche Freibeträge:
 - Ehegatten 500.000 Euro,
 - Kinder 400.000 Euro,
 - Enkel 200.000 Euro,
 - Sonstige Personen der Stkl. I 100.000 Euro

- Persönlicher Freibetrag für Personen der Stkl. II und III 20.000 Euro

- Sachliche Freibeträge § 13 ErbStG
 - Stkl. I Hausrat 41.000 €
 - andere bewegl. körperliche Gegenstände 12.000 €
 - Stkl. II und III 12.000 €

- Wegfall des § 13a ErbStG

Bewertung Betriebsvermögen und Grundvermögen auf Basis des FMK-Beschlusses vom 21.6.2007 (s.a.: *Eckpunktepapier: Bewertung der Vermögensarten*)

- Die Grenzen der Tarifstufen werden zugunsten der Steuerpflichtigen nach oben geglättet. In Stkl. I bleibt es bei den geltenden Tarifsätzen, für Stkl. II und III wird ein zweistufiger Tarif wie folgt eingeführt.

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich	Steuerklasse		
	I	II	III
75.000 €	7%	30%	30%
300.000 €	11%	30%	30%
600.000 €	15%	30%	30%
6.000.000 €	19%	30%	30%
13.000.000 €	23%	50%	50%
26.000.000 €	27%	50%	50%
und darüber	30%	50%	50%

Verschonung des Betriebsvermögens

(s.a.: „Eckpunktepapier: Inhalt und Voraussetzungen für Verschonung von Betriebsvermögen“)

- Abschlag von der Bemessungsgrundlage für Betriebsvermögen in Höhe von 85%,
- Gleitende Freigrenze zur Sicherstellung einer Bewertungsfreiheit beim Betriebsvermögen von 150.000 Euro
- Begünstigungsausnahme für vermögensverwaltende Unternehmen, deren Verwaltungsvermögen (z.B. fremdvermietete Grundstücke, Wertpapiere im Streubesitz) mehr als 50% des Betriebsvermögens beträgt
- Fortführungsklausel: Lohnsumme darf in 10 Jahren in keinem Jahr geringer sein als 70% der Lohnsumme der letzten 5 Jahre (Dynamisierung, dabei Öffnungsklausel)
- Verhaftungsregelung:
 - 2-jährige Vorverhaftungsregelung des Verwaltungsvermögens
 - Nachversteuerung innerhalb von 15 Jahren bei Betriebsveräußerung-/aufgabe oder Veräußerung/Entnahme wesentlicher Betriebsgrundlagen mit Reinvestitionsklausel
- Zur Missbrauchsvermeidung und zur korrekten Wertfindung bei kurzfristigen Einlagen innerhalb von zwei Jahren vor dem Besteuerungszeitpunkt sind die aus der Vergangenheit abgeleiteten Erträge um fiktive Erträge zu erhöhen, die diesen Einlagen für den Referenzzeitraum beizumessen sind.
- Überentnahmeregelung 15 Jahre
- Unter die Begünstigung fällt auch das betriebliche Auslandsvermögen.

Im parlamentarischen Verfahren wird die Frage einer möglichen Doppelbelastung mit Einkommen- und Erbschaftsteuer und damit zusammenhängend, inwieweit die latente Ertragsteuerbelastung mittelbar durch eine Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer bereinigt werden kann, näher geprüft.

Verschonung des vermieteten Grundvermögens

- Abschlag in Höhe von 10% von der Bemessungsgrundlage bei vermieteten Wohnimmobilien

Besteuerung der Land- und Forstwirtschaft

- Realitätsgerechte Bewertung des Betriebsteils mit einem typisierenden Reinertragswertverfahren
- Voraussetzung: 20 Jahre Behaltenszeitraum, ansonsten Nachversteuerung
- Verschonungsregelungen wie Betriebsvermögen
- Bewertung des landwirtschaftlichen Wohnhauses wie Grundvermögen

Rückwirkende Anwendung

- Das neue Recht tritt ab Verkündung in Kraft und ist ab diesem Stichtag anzuwenden (1. Halbjahr 2008)
- Antragsgebundenes Wahlrecht für den Zeitraum 1. Januar 2007 bis Inkrafttreten, das neue Recht zu wählen
- Wahlrecht nur bei Erbfällen

Weitere Punkte

- Behandlung von eingetragenen Lebenspartnerschaften: Steuerklasse III, aber persönlicher Freibetrag in Höhe von 500000 Euro
- Beibehaltung der Tarifvergünstigung für nichtverwandte Betriebsübernehmer (§ 19a ErbStG)

Gesamtaufkommen:

- 4.010 Mio. Euro

Eckpunktepapier: Bewertung der Vermögensarten

I. Betriebsvermögen/Anteile an Kapitalgesellschaften

1. Allgemeines

Dem Grunde nach ist das nach ertragsteuerrechtlichen Grundsätzen abgegrenzte Betriebsvermögen von Gewerbebetrieben (Einzelunternehmen, Freiberuflerpraxen, Beteiligungen an Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften) zu bewerten. In Übereinstimmung mit dem Vorschlag der FMK wird als Bewertungsmaßstab der gemeine Wert vorgegeben.

2. Bewertung von Betriebsvermögen

- 2.1 Der gemeine Wert ist in erster Linie aus Verkäufen unter fremden Dritten abzuleiten, die weniger als ein Jahr vor dem Besteuerungszeitpunkt zurückliegen.
- 2.2 Fehlen derartige zeitnahe Verkäufe, ist der gemeine Wert unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten oder einer anderen anerkannten - auch im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für nichtsteuerliche Zwecke üblichen - Methode zu schätzen. Als Mindestwert wird die Summe der gemeinen Werte der Einzelwirtschaftsgüter des Unternehmens abzüglich der Schulden festgelegt.

Ergänzend zum FMK-Vorschlag sollen Einzelheiten in einer Rechtsverordnung geregelt werden. Darin soll auch ein vereinfachtes Ertragswertverfahren angeboten werden, das den Beteiligten eine verlässliche und angemessene Bewertung ermöglicht. Andere übliche Bewertungsverfahren können angewendet werden, wenn sie zu vergleichbaren Ergebnissen führen. In einer Rechtsverordnung wird der im Ertragswertverfahren anzuwendende Kapitalisierungszinssatz festgelegt. Ausgangswert ist die Rendite für längerfristige öffentliche Anleihen, die von der Deutschen Bundesbank für den Besteuerungszeitpunkt benannt wurde. Im Schnitt der letzten zehn Jahre betragen die Renditen für öffentliche Anleihen in etwa viereinhalb Prozent. Dieser Basiszins wird um einen angemessenen „Risikozuschlag“ erhöht, der auf 4,5 % fixiert wird. Nach den aktuellen Umlaufrenditen für öffentliche Anleihen ergibt sich hieraus ein Kapitalisierungszinssatz von rund 9 %, der entsprechend der künftigen Entwicklung des Basiszinssatzes variiert. Zur Missbrauchsvermeidung und zur korrekten Wertfindung bei kurzfristigen Einlagen innerhalb von zwei Jahren vor dem Besteuerungszeitpunkt sind die aus der Vergangenheit abgeleiteten Erträge um fiktive Erträge zu erhöhen, die diesen Einlagen für den Referenzzeitraum beizumessen wären.

3. Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften

- 3.1 Bei Anteilen an börsennotierten Kapitalgesellschaften stellt der Börsenkurs den gemeinen Wert dar.
- 3.2 Bei nicht notierten Anteilen ist der gemeine Wert in erster Linie aus Verkäufen unter fremden Dritten abzuleiten, die weniger als ein Jahr vor dem Besteuerungszeitpunkt zurückliegen.
- 3.3 Fehlen derartige zeitnahe Verkäufe, ist der gemeine Wert zu schätzen. Dabei gelten die Festlegungen unter 2.2 entsprechend.

II. Grundvermögen

1. Allgemeines

Die Definition und Abgrenzung der Vermögensart „Grundvermögen“ erfolgt entsprechend den geltenden Regelungen in §§ 68, 69 BewG. Bewertungsmaßstab ist der gemeine Wert. Die Bewertungen basieren auf dem Vorschlag der FMK. Ergänzt wird dieser Vorschlag um Regelungen für die dort nicht genannten Bewertungen von Sonderfällen (Erbbaurecht, Gebäude auf fremdem Grund und Boden, Grundstücke mit Gebäuden im Zustand der Bebauung).

2. Bewertung unbebauter Grundstücke

Der Wert unbebauter Grundstücke ist wie nach geltendem Recht nach der Fläche und den jeweils aktuellen Bodenrichtwerten zu ermitteln.

3. Bewertung bebauter Grundstücke

Der Wert der bebauten Grundstücke ist nach dem Vergleichswertverfahren, dem Ertragswertverfahren oder dem Sachwertverfahren zu ermitteln. Die Wertermittlungsverfahren werden in Anlehnung an die Wertermittlungsverordnung durch Rechtsverordnung typisierend geregelt.

Das Vergleichswertverfahren kommt bei der Ermittlung des gemeinen Werts von bebauten Grundstücken nur bei Grundstücken in Betracht, die mit weitgehend gleichartigen Gebäuden bebaut sind und bei denen sich der Grundstücksmarkt an Vergleichswerten orientiert. Das Vergleichswertverfahren ist daher regelmäßig für Wohnungseigentum, Teileigentum sowie Ein- und Zweifamilienhäuser anzuwenden. Beim Vergleichswertverfahren wird der Marktwert eines Grundstücks aus tatsächlich realisierten Kaufpreisen von anderen Grundstücken abgeleitet, die in Lage, Nutzung, Bodenbeschaffenheit, Zuschnitt und sonstiger Beschaffenheit hinreichend mit dem zu vergleichenden Grundstück übereinstimmen.

Das Ertragswertverfahren kommt insbesondere bei bebauten Grundstücken in Betracht, bei denen der nachhaltig erzielbare Ertrag für die Werteinschätzung am Grundstücksmarkt im Vordergrund steht (typische Renditeobjekte). Das Ertragswertverfahren ist daher regelmäßig für Mietwohngrundstücke sowie Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt, anzuwenden. Beim Ertragswertverfahren wird der Wert von bebauten Grundstücken auf der Grundlage des für diese Grundstücke nachhaltig erzielbaren Ertrags ermittelt.

Das Sachwertverfahren kommt insbesondere bei den bebauten Grundstücken in Betracht, bei denen es für die Werteinschätzung am Grundstücksmarkt nicht in erster Linie auf den Ertrag ankommt, sondern die Herstellungskosten im gewöhnlichen Geschäftsverkehr wertbestimmend sind. Im Sachwertverfahren sind daher Wohnungseigentum, Teileigentum sowie Ein- und Zweifamilienhäuser, soweit ein Vergleichswert nicht vorliegt, Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt keine übliche Miete ermitteln lässt, sowie sonstige bebaute Grundstücke zu bewerten. Beim Sachwertverfahren wird der Wert von bebauten Grundstücken auf der Grundlage des Substanzwerts – Summe aus Herstellungswert der auf dem Grundstück vorhandenen baulichen und nicht baulichen Anlagen sowie Bodenwert – ermittelt.

4. Bewertung der Sonderfälle

4.1. Erbbaurecht

Ist das Grundstück mit einem Erbbaurecht belastet, sind die Werte für die wirtschaftliche Einheit Erbbaurecht und für die wirtschaftliche Einheit des belasteten Grundstücks gesondert zu ermitteln. Bei der Wertermittlung sind neben dem Bodenwert und des Gebäudewerts bei bebauten Grundstücken die Höhe des Erbbauzinses, die Restlaufzeit des Erbbaurechts und die Höhe der Heimfallentschädigung angemessen zu berücksichtigen.

4.2. Gebäude auf fremdem Grund und Boden

In Fällen mit Gebäuden auf fremdem Grund und Boden sind die Werte für die wirtschaftliche Einheit des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden und die wirtschaftliche Einheit des belasteten Grundstücks gesondert zu ermitteln. Bei der Wertermittlung sind neben dem Bodenwert und dem Gebäudewert die Höhe des Pachtzinses und die Restlaufzeit des Nutzungsrechts angemessen zu berücksichtigen.

4.3. Grundstücke mit Gebäuden im Zustand der Bebauung

Die Gebäude oder Gebäudeteile im Zustand der Bebauung sind mit den bereits im Besteuerungszeitpunkt entstandenen Herstellungskosten dem Wert des bislang unbebauten oder bereits bebauten Grundstücks hinzuzurechnen.

III. Land- und Forstwirtschaft

Auf der Grundlage des gemeinsamen Positionspapiers der Länder Bayern und Rheinland-Pfalz vom 15.10.2007 wird die Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens wie folgt geregelt:

1. Die Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgt nach bisher bewährten Grundsätzen.
2. Da der gemeine Wert in der Regel aus Verkäufen nicht abgeleitet werden kann, erfolgt die Ermittlung des gemeinen Werts im Ertragswertverfahren als überwölbendem Gesamtansatz.
3. Für die Wertermittlung ganzer Betriebe wird der im Ertragswertverfahren anzuwendende Kapitalisierungszinssatz gesetzlich mit 5,5 % festgelegt. Die Ermittlung der nutzungsartbezogenen Ansätze wird zur Dynamisierung des Verfahrens im Wege einer Rechtsverordnung geregelt.
4. Als Mindestwert ist die regional übliche mit 5,5 % kapitalisierte Netto-Pacht für den Grund und Boden zuzüglich eines betriebsformabhängigen prozentualen Anteils vom landesspezifischen Nettopachtpreis, ermittelt auf der Grundlage von länderspezifischen Hektarwerten, für das Besatzkapital anzusetzen. Hilfsweise sind durchschnittliche Kaufpreise anstelle der kapitalisierten Pacht anzusetzen, wenn Besonderheiten bei den einzelnen Nutzungen dies erfordern.
5. Neubewertung des Falls bei Veräußerung des gesamten Betriebs oder von Teilen des Betriebs sowie bei der Veräußerung oder Entnahme von Grund und Boden innerhalb eines Zeitraums von 20 Jahren (sog. Nachversteuervorbehalt).

IV. Übriges Vermögen

Da Vermögen, das unter keine der drei vorgenannten Vermögensarten fällt (übriges Vermögen), schon im geltenden Recht weitgehend nach Verkehrswertgesichtspunkten bewertet wird, können die bestehenden Regelungen zum großen Teil übernommen werden. Im Einzelnen:

1. Für Wertpapiere und Anteile an Kapitalgesellschaften, die an der Börse notiert sind, ist der Kurswert maßgeblich. Andere Wertpapiere werden als Kapitalforderungen mit dem Nennwert erfasst. Hinsichtlich der nicht notierten Anteile an Kapitalgesellschaften gelten die Ausführungen zu I. 3.
2. Kapitalforderungen und Schulden sind regelmäßig mit dem Nennwert anzusetzen. Noch nicht fällige Versicherungsansprüche sind künftig nicht mehr mit zwei Dritteln der eingezahlten Prämien, sondern mit dem Rückkaufswert zu bewerten. Für Sachleistungsansprüche gilt wie bisher der Verkehrswert.
3. Bei wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen (z. B. Nießbräuche und Renten) ist wie bisher der Kapitalwert zugrunde zu legen.
4. Für die zum übrigen Vermögen rechnenden Gegenstände des Hausrats und andere bewegliche körperliche Gegenstände gilt der gemeine Wert.

Inhalt und Voraussetzungen für Verschonung von Betriebsvermögen

1. Schritt: Definition des begünstigten Betriebsvermögens; Verschonungsmaßnahme

- Durch die nach dem Einkommensteuerrecht geschaffene Möglichkeit, Vermögensgegenstände, die nicht ihrer Natur nach der privaten Lebensführung dienen, zu „gewillkürtem“ Betriebsvermögen zu erklären, können praktisch alle Gegenstände, die üblicherweise in Form der privaten Vermögensverwaltung gehalten werden (Geld- und Kapitalanlagen, vermietete und verpachtete Grundstücke und Gebäude) auch in Form eines Gewerbebetriebs gehalten werden, soweit sie einen gewissen betrieblichen Zusammenhang aufweisen. Um die im Gesetzentwurf zur Erleichterung der Unternehmensnachfolge schwierige gegenständliche Unterscheidung von produktivem und nicht produktivem Vermögen mit zahlreichen Abgrenzungsproblemen zu vermeiden, erfolgt eine normative Festlegung des begünstigten Betriebsvermögens. Der Anteil des begünstigten Vermögens wird pauschal mit 85 % angenommen. Die 85 % werden von der Bemessungsgrundlage abgezogen - bei einer gleitenden Freigrenze von 150.000 €. Mindestens 15 % des Vermögens unterliegen daher immer der Besteuerung. Auf den Wert des begünstigten Vermögens wird ein Abschlag von 100 % gewährt, wenn die nachfolgenden Bedingungen eingehalten werden. Ein solcher Ansatz ist auch erheblich leichter zu administrieren.¹

2. Schritt: Begünstigungsausnahme

- Verwaltungsvermögen darf einen Anteil von 50 % des Betriebsvermögens nicht überschreiten. Ansonsten gilt das gesamte Betriebsvermögen als nicht begünstigt.

Als Verwaltungsvermögen gelten:

- a) Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten. Eine Nutzungsüberlassung an Dritte ist nicht anzunehmen, wenn der Erblasser oder Schenker sowohl im überlassenden Betrieb als auch im nutzenden Betrieb einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen konnte oder als Gesellschafter einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes den Vermögensgegenstand der Gesellschaft zur Nutzung überlassen hatte, und diese Rechtsstellung auf den Erwerber übergegangen ist, soweit keine Nutzungsüberlassung an einen weiteren Dritten erfolgt.
- b) Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die Beteiligung am Nennkapital dieser Gesellschaften 25 % oder weniger beträgt. Ob diese Grenze unterschritten wird, ist nach der Summe der dem Betrieb unmittelbar zuzurechnenden Anteile und der Anteile weiterer Gesellschafter zu bestimmen, wenn die Gesellschafter unwiderruflich untereinander verpflichtet sind, über die Anteile nur einheitlich zu verfügen oder sie ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner zu übertragen und das Stimmrecht gegenüber nichtgebundenen Gesellschaftern nur einheitlich ausüben.
- c) Beteiligungen an Gesellschaften im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes und an entsprechenden Gesellschaften im Ausland sowie Anteile an Kapitalgesellschaften, die nicht unter Buchstabe b fallen, soweit bei diesen Gesellschaften das Verwaltungsvermögen mehr als 50 Prozent beträgt,
- d) Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen,

¹ Begünstigt werden nach entsprechender Abgrenzung auch das Vermögen von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und Anteile an Kapitalgesellschaften, bei denen der Erblasser oder Schenker zu mehr als 25 % beteiligt war.

e) Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken und Archive, Münzen, Edelmetalle und Edelsteine, wenn der Handel mit diesen Gegenständen oder deren Verarbeitung nicht der Hauptzweck des gewerblichen Betriebes ist.

Der Anteil des Verwaltungsvermögens am gesamten Betriebsvermögen bestimmt sich nach dem Verhältnis der erbschaftsteuerlichen Bewertungsansätze für die Gegenstände des Verwaltungsvermögens als Einzelwirtschaftsgüter zum erbschaftsteuerlichen Unternehmenswert.

Beispiel:

Bewertungsansatz Betrieb (Ertragswert)	10 Mio. €
Bewertungsansatz vermietetes Betriebsgrundstück (wie Grundvermögen)	3 Mio. €
Bewertungsansatz börsennotierte Streubesitzanteile (Kurswert)	0,5 Mio. €
Bewertungsansatz nicht notierter GmbH-Anteil im Streubesitz (Ertragswert)	1,5 Mio. €
Bewertungsansatz Kunstgegenstände (gemeiner Wert)	0,8 Mio. €
Verwaltungsvermögen insgesamt	5,8 Mio. €
Anteil Verwaltungsvermögen am gesamten Betriebsvermögen	58 %

Beteiligungen über 25 % im In- und Ausland gehören grundsätzlich zum begünstigten Betriebsvermögen. Sie zählen zum Verwaltungsvermögen, wenn diese Gesellschaften die Verwaltungsvermögensgrenze von 50 % überschreiten.

Begünstigt sind Anteile an Kapitalgesellschaften auch bei Beteiligungen unter 25 %, wenn über die Anteile nur einheitlich verfügt werden kann oder sie ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner übertragen und das Stimmrecht gegenüber nichtgebundenen Gesellschaftern nur einheitlich ausgeübt werden kann.

3. Schritt: Verschonungsparameter Lohnsumme

- Die Lohnsumme darf in den 10 Jahren nach der Übertragung in keinem Jahr geringer sein als 70 % der durchschnittlichen Lohnsumme der letzten fünf Jahre vor der Übertragung. Ein Unterschreiten der Mindestlohnsumme führt zum Wegfall der Verschonung. Für jedes Jahr, in dem die Mindestlohnsumme nicht erreicht wird, entfällt ein Zehntel des gewährten Abschlags. Die Steuer wird nach der sich danach ergebenden höheren Bemessungsgrundlage rückwirkend neu festgesetzt. Die Verschonung bleibt für die Jahre, in denen die Mindestlohnsumme eingehalten wurde, erhalten.

Arbeitsplatzunabhängige Zuwächse der Lohnsumme infolge von Lohn- und Gehaltserhöhungen im Betrachtungszeitraum werden durch eine jährliche Dynamisierung der Ausgangslohnsumme ausgeglichen. Das Statistische Bundesamt ermittelt fortlaufend einen sog. Tariflohnindex in einer Zeitreihe, der brachenübergreifend die durchschnittlichen jährlichen Lohn- und Gehaltsveränderungen abbildet. Auf Antrag kann ein auf eine bestimmte Branche bezogener Index angewendet werden, wenn dieser nachweislich unter dem durchschnittlichen Tariflohnindex des Statistischen Bundesamts liegt (Öffnungsklausel).

Einzelunternehmen, die ausschließlich vom Unternehmer selbst, ohne Arbeitnehmer betrieben werden und Unternehmen sowie Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, die unter § 23 Abs. 1 Satz 2 KSchG fallen (Betriebe mit höchstens 10 Arbeitnehmern), unterliegen nicht dem Verschonungsparameter Lohnsumme, sondern sind nur den allgemeinen Behaltensregelungen unterworfen.

4. Schritt: Verhaftungsregelungen

- Verwaltungsvermögen (s.o.) mit einem Anteil von unter 50 % des Betriebsvermögens ist nur dann begünstigt, wenn es zum Besteuerungszeitpunkt bereits zwei Jahre dem Betrieb zuzurechnen war.
- Das im Besteuerungszeitpunkt vorhandene Betriebsvermögen muss über 15 Jahre² im Betrieb erhalten werden. Verstöße gegen die Verhaftungsregelungen lösen eine Nachversteuerung aus.

5. Schritt: Nachversteuerung

- Die Betriebsveräußerung/-aufgabe oder Teilveräußerung sowie Veräußerung/Entnahme von wesentlichen Betriebsgrundlagen innerhalb dieser 15 Jahre³ führen in dem entsprechenden Umfang zum Wegfall der Verschonung, es sei denn es erfolgt in zeitlichem Zusammenhang eine Reinvestition in diesem Umfang im Betrieb (Reinvestitionsklausel).
- Überentnahmen führen in ihrem Umfang zum Wegfall der Verschonung.
- Die Steuer wird nach der sich danach ergebenden höheren Bemessungsgrundlage rückwirkend neu festgesetzt.
- Im parlamentarischen Verfahren wird die Frage einer möglichen Doppelbelastung mit Einkommen- und Erbschaftsteuer näher geprüft.

² Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft gilt ein Zeitraum von 20 Jahren.

³ Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft gilt ein Zeitraum von 20 Jahren.