

# **Erbschaftsteuerreform 2016**

**am 21. November 2016**

**Andreas Jahn**  
**Rechtsanwalt & Steuerberater**  
**Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht**

**[www.meyer-koering.de](http://www.meyer-koering.de)**

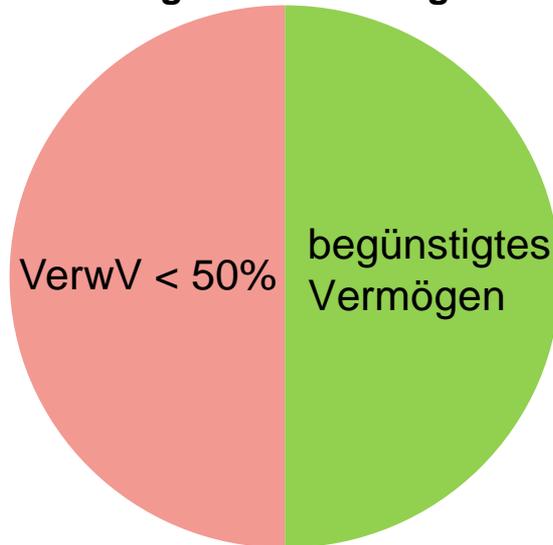
# Überblick über die ErbSt-Reform 2016

---

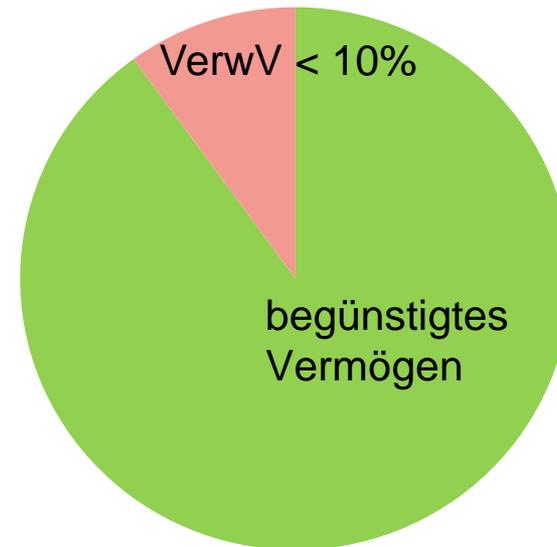
- I. **Neuregelungen im Überblick**
- II. Übersicht Lohnsummenregel
- III. Begünstigungsfähiges Vermögen
- IV. Ermittlung des begünstigten Vermögens
- V. Begünstigtes Vermögen
- VI. Finanzmitteltest
- VII. Quotale Schuldenverrechnung
- VIII. Unschädlichkeitsbetrag i.H.v. 10%
- IX. Verbundbetrachtung
- X. 90% Anti-Missbrauchstest, § 13b Abs. 2 S. 2
- XI. Übersicht Erwerbsklassen
- XII. Komponenten des neuen Unternehmenserbschaftsteuerrechts
- XIII. Übersicht Erwerbsklassen
- XIV. Erwerbsklasse über 26 Mio. bis 90 Mio.
- XV. Abschmelzmodell
- XVI. Erlassmodell
- XVII. Vorab-Abschlag für qualifizierte Familienunternehmen
- XVIII. Stundung
- XIX. Änderung beim vereinfachten Ertragswertverfahren

# Bisheriges Recht

**Regelverschonung**



**Optionsverschonung**



Verschonungssatz	85 %	100 %
Behaltensfrist	5 Jahre	7 Jahre
Lohnsumme (über 20 Beschäftigte)	400 %	700 %

# Überblick über die ErbSt-Reform 2016

## Bisheriges Recht

- Regel- und Optionsverschonung **quotenabhängig** bzgl. des zulässigen Anteils des nicht begünstigten VerwV (Grenze von 50 % bzw. 10 %)
- **“Alles-oder-Nichts-Prinzip“**, d.h. Begünstigung des gesamten Betriebsvermögen (inkl. VerwV) bei einem Anteil des VerwV von nicht mehr als 50 % (Regelverschonung bzw. 10 % (Vollverschonung))
- Ausnahme: junges VerwV



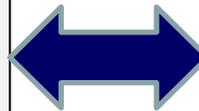
## Neues Recht

- Regelverschonung nunmehr **quotenunabhängig**; Vollverschonung weiterhin **quotenbehaftet**: VerwV-Quote von 20 % (bisher 10 %)
- **Aufgabe des ‚Alles-oder-Nichts-Prinzips‘**
  - Verschonung nur noch für das begünstigte Vermögen
  - Nicht begünstigtes Vermögen voll steuerpflichtig
    - Ermittlung Wert des begünstigten Vermögen künftig entscheidend für Steuerlast!
    - Betrifft Unternehmen jeder Größenklasse

# Überblick über die ErbSt-Reform 2016

## Bisheriges Recht

- VerwV-Katalog (Negativkatalog abschließend)
- Konzernstrukturen: Stufenweise Ermittlung des begünstigten Vermögens
- Begünstigung unabhängig von Erwerbsgröße



## Neues Recht

- VerwV-Katalog mit Modifikationen; (keine Hauptzweckbetrachtung)
- Konsolidierte Ermittlung begünstigten Vermögens über die sog. Verbundbetrachtung
- Umfang der Begünstigung von Erwerbsgröße abhängig; Wahlrecht für Großerwerbe
  - Abschmelzmodell
  - Erlassmodell

# Überblick über die ErbSt-Reform 2016

## Bisheriges Recht

- Behaltensfrist von 5 bzw. 7 Jahren
- Lohnsummenbindung ab mehr als 20 Beschäftigte; konstante Mindestlohnsummen für Options- und Regelverschönerung



## Neues Recht

- Unverändert
- Senkung der Aufgriffsgrenze für Lohnsummenbindung auf 5 Beschäftigte; Staffelung der Mindestlohnsummen

# 5 Pfeiler des neuen Unternehmenserbschaftsteuerrechts

1

**Normalverschonung:** Verschonungsabschlag von 85% bzw. 100% bis zu einem Erwerbswert von 26 Mio. €

2

**Abschmelzungsmodell:** Abschmelzung des Verschonungsabschlags (= verringerter Abschlag) bei einem Erwerbswert über 26 Mio. € bis 90 Mio. € ohne Verschonungsbedarfsprüfung

3

**Erlassmodell:** Erlass der Steuer auf das begünstigte Vermögen bei einem Erwerbswert über 26 Mio. € mit Verschonungsbedarfsprüfung

- Vor allem bedeutsam für Erwerbe in der Nähe der Abschmelzhöchstgrenze und jenseits davon, d.h. über 90 Mio. €.

4

Vorab-Abschlag von bis zu 30% für qualifizierte Familienunternehmen (größenunabhängig)

5

7-jährige Stundungsmöglichkeit der Steuerschuld im Erbfall (größenunabhängig)

# Neue Lohnsummenregel

Beschäftigtenzahl - nach Köpfen -	Mindestlohnsumme			
	Regelverschöpfung		Optionsverschöpfung	
	Summe über 5 Jahre	p.a.	Summe über 7 Jahre	p.a.
bis 5	keine Lohnsummenbindung			
>5 bis 10	250%	50%	500%	71%
>10 bis 15	300%	60%	565%	81%
>15	400%	80%	700%	100%

# Begünstigungsfähiges Vermögen

---

- **Begünstigungsfähiges Vermögen ist unverändert, es entspricht dem bisherigen begünstigten Vermögen**
  - **Land- und forstwirtschaftliches Vermögen**
  - **Inländisches und EU/EWR-Betriebsvermögen**
  - **Anteile an Kapitalgesellschaften**
  
- **Kein Ausschluss von**
  - **(vermögensverwaltenden) gewerblich geprägte Personengesellschaften i.S.d. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG**
  - **für Anteile an (vermögensverwaltenden) (Holding-) KapG**  
**(wie bisher begünstigt)**

# Ermittlung des begünstigten Vermögens

## 1. Begünstigungsfähiges Vermögen



## 2. Begünstigtes Vermögen



Reduktion des begünstigungsfähigen auf das begünstigte Vermögen

➤ Nur das begünstigte Vermögen wird verschont!

### → Abgrenzung begünstigtes und nicht begünstigtes Vermögen (VerwV)

- Ermittlung des nicht begünstigten Vermögens (modifizierter Verwaltungsvermögen-Katalog) - Verwaltungsvermögenstest
- Durchführung Finanzmitteltest
- Quotale Verrechnung der verbleibenden Schulden
- Abzug des Unschädlichkeitsbetrags iHv 10%

# Ermittlung des begünstigten Vermögens

## Beispielfall

- Wert des Betriebsvermögens 12 Mio. €
- gemeiner Wert Verwaltungsvermögen 3 Mio. €
- Finanzmittel 2 Mio. €
- Schulden 4 Mio. €
- kein junges Vermögen

gemeiner Wert BV	12.000.000	
gemeiner Wert VV	3.000.000	
Finanzmittel	2.000.000	
./. Schulden	-4.000.000	
Schuldenüberhang	-2.000.000	
Quotenberechnung		
gemeiner Wert VV		3.000.000
im Verhältnis zu gemeiner Wert BV	12.000.000	
zzgl. Schuldenüberhang	2.000.000	
	14.000.000	14.000.000
Quote		21,4286%
Kürzung Wert VV um ...	3.000.000	3.000.000
anteilige verbleibende Schulden	2.000.000	
	21,4286%	428.571
		-428.571
<b>= Nettowert des VV</b>		<b>2.571.429</b>
Behandlung wie begünstigtes Vermögen, soweit er 10% des um den Nettowert des VV gekürzten gemeinen Wert des BV nicht übersteigt		
Berechnung:		
Wert BV	12.000.000	
./. Nettowert VV	-2.571.429	
= Bemessungsgrundlage für 10%	9.428.571	
10 % hieraus = <b>unschädliches VV</b>	942.857	
Berechnung des schädlichen Nettobetrags des VV	2.571.429	
./. unschädliches VV	-942.857	
= schädlicher Nettobetrag des VV	1.628.571	
Berechnung des begünstigten Vermögens	12.000.000	
	-1.628.571	
<b>Begünstigtes Vermögen</b>		<b>10.371.429</b>

# (Re)Investitionsklausel

---

## Neu: Reinvestitionsklausel ( § 13b Abs. 5 S. 1 u. 2 ErbStG)

- **nur bei Erwerben von Todes** wegen Anwendung, nicht bei Schenkungen
- im Besteuerungszeitpunkt vorhandenes **Verwaltungsvermögen** begünstigt, das
  - **innerhalb von 2 Jahren**
  - **gemäß einem vorgefassten Plan des Erblassers**
    - offen: Konkretisierungsgrad der Investitionsplanung (wohl restriktiv auszulegen)
  - **einem betrieblichen Zweck (begünstigungsfähiges Vermögen) zufließt** (umfasst z.B. Anschaffung Erweiterungsgrundstück)

## Neu: Investitionsklausel ( § 13b Abs. 5 S. 3 ErbStG)

- **nur bei Erwerben von Todes**, nicht bei Schenkungen
- **Finanzmittel** begünstigt, die
  - **innerhalb von 2 Jahr**
  - **gemäß einem vorgefassten Plan des Erblassers**
  - **aufgrund saisonal schwankender Liquidität**
  - **in Lohnzahlungen** investiert werden

# Verbundbetrachtung

---

Befinden sich im übertragenen Unternehmensvermögen **Beteiligungen an Tochtergesellschaften**, wird auch deren Vermögen in die Aufteilung des begünstigten und nicht begünstigten Vermögens einbezogen (**Verbundbetrachtung**)

- Hinweis: Bisher § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 3 ErbStG, Beteiligung an Tochtergesellschaft gehört nicht zum VerwV der jeweiligen Muttergesellschaft, wenn diese über nicht mehr als 50% VerwV verfügt.
- Durch Verbundkonsolidierung werden Verwerfungen (insbes. Kaskadeneffekte), die z.B. beim derzeit auf jeder Gesellschaftsebene durchzuführenden Finanzmitteltest durch nicht nutzbare Schuldenüberhänge oder schädliche Finanzmittelüberhänge entstehen können, vermeiden.
- **Verbundkonsolidierung dürfte in Konzernstrukturen mit gewisser Anzahl von Tochtergesellschaften nicht mehr handhabbar sein!**

## 90%-Anti-Missbrauchstest, § 13b Abs. 2 S. 2

- **90%-Anti-Missbrauchsregelung: Vorabfilter extremer Ausnahmefälle von missbräuchlichen Gestaltungen**
  - **Das an sich begünstigungsfähige Vermögen ist vollständig nicht begünstigt, wenn das Verwaltungsvermögen vor Anwendung**
    - der Ausnahmeregelung für betriebliche Altersversorgungsverpflichtungen
    - des Sockelbetrags im Rahmen des Finanzmitteltest,
    - des quotalen Schuldenabzugs und
    - des 10%igen Unschädlichkeitsbetrags
- mind. 90 % des gemeinen Werts des begünstigungsfähigen Vermögens beträgt.**
- 90%-Klausel kommt vor der Gewährung der Regel- und Optionsverschonung zur Anwendung

Verwaltungsvermögen	5.000.000	(VerwV + FM auf allen Ebenen ohne Schulden)
Wertansatz	12.000.000	
Prozentsatz/Quote	Ca. 41,67%	

Test bestanden; Verschonungs-Abschlag wird gewährt

# Übersicht Erwerbsklassen

bis 26 Mio. €

**Normalverschonung**  
(85%; 100%, wie bisher)  
(ohne Bedürfnisprüfung)

ggf. Vorab-Abschlag  
ggf. Stundung

über 26 Mio. €  
Bis 90 Mio. €

**Abschmelzmodell**  
(verringertes Abschlag)  
(ohne Bedürfnisprüfung)

oder

**Erlassmodell**  
(mit Bedürfnisprüfung)  
Ggf. Vorab-Abschlag  
Ggf. Stundung

Über 90 Mio. €

**Kein  
Abschmelzmodell**

**Erlassmodell**  
(mit Bedürfnisprüfung)

ggf. Vorab-Abschlag  
ggf. Stundung

# Abschmelzmodell Berechnung

Erwerb BV in Mio. €	Verschonung in % (Regel)	Verschonung in % (Option)
Bis 26.000.000	85 %	100 %
Ab 26.750.000	84 %	99 %
(...)		
30.500.000	79 %	94 %
(...)		
40.250.000	66 %	81 %
(...)		
50.000.000	53 %	68 %
(...)		
60.500.000	39 %	54 %
(...)		
70.250.000	26 %	41 %
(...)		
80.000.000	13 %	28 %
89.750.000	0 %	15 %
(...)		
90.000.000	--	0 %

# Erlassmodell - Verschonungsbedarfsprüfung

Verfügbares Vermögen =  
50 Prozent der gemeinen Wertes des

Mit der Erbschaft oder Schenkung zugleich  
übergegangenen Vermögens, das nicht zum  
begünstigten Vermögen i.S.d. § 13b Abs. 2  
ErbStG gehört

z. B. nicht zum Betriebsvermögen gehörende  
Grundstücke oder Kapitalvermögen

Dem Erwerber im  
Steuerentstehungszeitpunkt bereits  
gehörenden Vermögens, das nicht zum  
begünstigten Vermögen i.S.d. § 13b Abs. 2  
ErbStG gehört

z. B. Schmuck, Kunstgegenstände

Nicht zum verfügbaren Vermögen gehört in beiden Fällen das begünstigte  
**Betriebsvermögen**

# Vorab-Abschlag für qualifizierte Familienunternehmen

Beschränkung von Entnahmen oder Gewinnausschüttungen; höchstens 37,5% des steuerlichen Gewinns (Steuerentnahmen für pers. ESt bleiben unberücksichtigt)

Anteilsverfügung nur an nahe Angehörige i.S.d § 15 Abs. 1 AO, Mitgesellschafter oder Familienstiftungen

Abfindung bei Ausscheiden des Gesellschafters unter dem gemeinen Wert des Anteils / Beteiligung

- Bestimmungen müssen auch „gelebt“ werden (tatsächlichen Verhältnissen entsprechen)
- Ändern sich die gesellschaftsvertraglichen Beschränkungen innerhalb der **20-jährigen Frist** nach der Übertragung derart, dass der Satzungstest nicht mehr erfüllt wird:
  - **rückwirkende Aberkennung der Begünstigung und Neufestsetzung!**
- **Erwerb von Gesellschaftanteilen, nicht bei Erwerb eines Einzelunternehmens möglich**
- Anzeigepflicht des Erwerbs zur Überwachung der Bindungsfristen
- **Fazit: Absolut praxisuntauglich!**

# Stundung

---

- **§ 28 Abs. 1 ErbStG** (§ 28 Abs. 1 ErbStG bisher geltender Fassung entfällt):
- **Rechtsanspruch auf Stundung** der auf das begünstigten Vermögen entfallenden Steuer **bis zu 7 Jahre beim Erwerb von Todes wegen** (nicht: Schenkung) auf Antrag
  - **1. Jahr: tilgungs- und zinsfrei; ab dem 2. Jahr: ratierliche Zahlung pro Jahr und verzinst (0,5% pro Monat)!**
- Unabhängig davon zu gewähren, nach welcher Verschonungsart (Normalverschonung, Abschmelz- oder Erlassmodell) eine Steuer anfällt
- **Voraussetzung, dass Lohnsummenregel und Behaltensfrist eingehalten werden; Betriebsgefährdung nicht erforderlich**
- Stundung endet bei Verstoß gegen Lohnsummenregel/Behaltensregel; Steuer wird sofort fällig
- Keine Stundung für durch Nachversteuerung ausgelöste Steuer

# Änderung beim vereinfachten Ertragsverfahren

---

- **Neu: Festlegung eines pauschalen Kapitalisierungsfaktor von 13,75 rückwirkend ab dem 01.01.2016**
  - **Absenkung der Unternehmenswert gegenüber dem vereinfachten EWV um ca. 25%**
- **BMF ist ermächtigt, den Kapitalisierungsfaktor durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrats „an die Entwicklung der Zinsstrukturdaten anzupassen“**
- **Bewertungsziel muss Annäherungswert an den gemeinen Wert sein (BVerfG Beschluss vom 07.11.2006 – 1 BvL 10/02)**

# **Es wird nicht einfacher!**

---

## **Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!**

**MEYER-KÖRING Rechtsanwälte Steuerberater**

**Andreas Jahn**

Rechtsanwalt Steuerberater

Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

Tel: +49 228 72636 - 43

Fax: +49 228 72636 - 966

Mobil: +49 (171) 9386 709

[jahn@meyer-koering.de](mailto:jahn@meyer-koering.de)

[www.meyer-koering.de](http://www.meyer-koering.de)