



Die Übertragung von Betriebsvermögen nach dem neuen Erbschaftsteuergesetz

Überblick über die Begünstigungssystematik

Seit dem 1.1.2009 gilt das neue Erbschaftsteuergesetz (ErbStG). Im Vergleich zur Gesetzeslage bis zum 31.12.2008, die für die Übertragung von freiberuflichen Unternehmen, Gewerbebetrieben und Anteilen an gewerblich tätigen oder gewerblich geprägten Personengesellschaften den sog. gemeinen Wert des Betriebsvermögens, ermittelt auf Basis der maßgeblichen Steuerbilanzwerte, als Bewertungsmaßstab vorsah, ist Ausgangspunkt für die Ermittlung der Erbschaft- und Schenkungsteuer nunmehr generell der Verkehrswert des erworbenen Vermögens. Tendenziell ergibt sich hierdurch eine höhere Bemessungsgrundlage. Andererseits sieht das neue Gesetz auf einer zweiten Stufe der Steuerermittlung für Betriebsvermögen eine erhebliche Verschonung vor, die im Einzelfall zu einer gänzlichen Steuerbefreiung des übertragenen Vermögens führen kann.

Die Begünstigungssystematik im Überblick:

1. Begünstigungsfähiges Vermögen (§ 13b Abs. 1 ErbStG)
Begünstigungsfähig ist:

- inländisches oder einer Betriebsstätte in der EU oder im EWR dienendes land- und forstwirtschaftliches Vermögen,
- inländisches oder einer Betriebsstätte in der EU oder im EWR dienendes Betriebsvermögen sowie
- Anteile an Kapitalgesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung in der EU oder im EWR, sofern der Schenker oder Erblasser am Nennkapital der Kapitalgesellschaft zu mehr als 25% unmittelbar beteiligt war. Nunmehr kann unter bestimmten Umständen die Mindestbeteiligungsquote auch durch sog. Pooling der von verschiedenen Gesellschaftern gehaltenen Anteile, die selbst nicht über eine ausreichende Beteiligungshöhe verfügen, erreicht werden.

2. Verwaltungsvermögen (§ 13b Abs. 2 ErbStG)
Das vorgenannte (Betriebs-)Vermögen ist hingegen nur begünstigt, wenn der sog. Verwaltungsvermögens-Test bestanden wird, d.h. wenn die Verwaltungsvermögensquote in dem betroffenen Vermögen nicht mehr als 50% beträgt. Stichwortartig lassen sich die Fallgruppen dergestalt zusammenfassen, dass zum Verwaltungsvermögen gehören:

- Dritten zur Nutzung überlassene Immobilien, jedoch gilt dies nicht in den Fällen
  - der Betriebsaufspaltung/der Sonderbetriebsvermögens
  - der Betriebsverpachtung unter bestimmten weiteren Voraussetzungen
  - der Überlassung innerhalb eines Konzerns i.S.d § 4h EStG
  - von Wohnungsunternehmen i.S.d. § 13 b Abs. 2 Nr. 1d ErbStG
  - der Überlassung zur land- und forstwirtschaftlichen Nutzung
- unmittelbar gehaltene Anteile an Kapitalgesellschaften von nicht mehr als 25%, sofern die Beteiligung nicht zum Gewerbebetrieb eines Bank- oder Versicherungsunternehmens gehört. Hier kann die Grenze aber durch Pooling überschritten werden (s.o.).
- Beteiligungen an Personen- oder Kapitalgesellschaften, die nicht unter die gerade erwähnte Fallgruppe fallen, wenn bei diesen Gesellschaften das Verwaltungsvermögen mehr als 50% beträgt.
- Wertpapiere oder vergleichbare Forderungen (Ausnahme: Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute)
- Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, Münzen, Edelmetalle und Edelsteine (Ausnahme: Kunst- und Münzhändler)

3. Verschonungsabschlag (§ 13a Abs. 1 u. 8 ErbStG)
Handelt es sich um begünstigungsfähiges Vermögen und beträgt die Verwaltungsvermögensquote nicht mehr als 50 % bleibt dieses Vermögen zu 85% bei der Steuerberechnung außer Ansatz *(Regelmodell für den Verschonungsabschlag)*.

Alternativ zum Verschonungsabschlag von 85% kann der Erwerber des Betriebsvermögens unter der Voraussetzung, dass das Verwaltungsvermögen nicht mehr als 10% beträgt, unwiderruflich erklären, dass er den 100%igen Verschonungsabschlag in Anspruch nimmt *(Optionsmodell)*.

4. Abzugsbetrag (§ 13a Abs. 2 ErbStG)
Von dem danach verbleibenden Rest des begünstigten Vermögens wird ein Abzugsbetrag von 150.000 € steuermindernd abgezogen, der innerhalb von 10 Jahren für von derselben Person anfallende Erwerbe nur einmal berücksichtigt werden kann. Wird der Wert von 150.000 € überschritten, mindert sich der Abzugsbetrag um 50% des die Grenze von 150.000 € überschreitenden Betrages, so dass ab einem Wert von 450.000 € der Abzugsbetrag entfällt.

5. Persönliche Freibeträge (§ 16 ErbStG)
Abgezogen werden sodann die persönlichen Freibeträge. Diese betragen beispielsweise für Ehegatten 500.000 € und für jedes Kind 400.000 €.

6. Steuerklassenprivileg (§ 19a Abs. 4 ErbStG)
Der zu versteuernde Restbetrag des begünstigten Vermögens unterliegt für natürliche Personen als Erwerber der günstigsten Steuerklasse I, auch wenn Schenker oder Erblasser und Erwerber nur entfernt oder überhaupt nicht verwandt sind. Die Steuersätze in Steuerklasse I betragen in Abhängigkeit von der Höhe des Werts des steuerpflichtigen Erwerbs zwischen 7 und 30%.

7. Nachversteuerung (§ 13a Abs. 1 u. 5 ErbStG)
Voraussetzung für den dauerhaften Erhalt des Verschonungsabschlages und des Abzugsbetrages ist zum einen, dass nach dem Vermögensübergang die mit dem begünstigten Vermögen in Zusammenhang stehenden Arbeitsplätze nicht im Übermaß abgebaut werden. Zum anderen sind - wie schon nach der alten Gesetzesregelung - bestimmte Behaltensregelungen zu beachten.

So darf im *Regelmodell* die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen des Betriebs, bei Beteiligungen an Personen- oder Kapitalgesellschaften des Betriebs der jeweiligen Gesellschaft, innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb (Lohnsummenfrist) insgesamt 400% der Ausgangslohnsumme (= durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf vor dem Erwerbszeitpunkt endenden Wirtschaftsjahre) nicht unterschreiten. Im Fall der Vollbefreiung im Rahmen des *Optionsmodells* gelten eine 7-jährige Lohnsummenfrist und eine Mindestlohnsumme von 700%. Eine Lohnsummenkontrolle findet nicht statt, wenn die Ausgangslohnsumme 0 € beträgt oder der betreffende Betrieb nicht mehr als 20 Beschäftigte hat.

Die Begünstigungen Verschonungsabschlag und Abzugsbetrag fallen mit Wirkung für die Vergangenheit weg, soweit der Erwerber innerhalb einer 5-jährigen Behaltensfrist den übernommenen Betrieb oder einen Teil davon veräußert oder aufgibt. Gleiches gilt, wenn wesentliche Betriebsgrundlagen veräußert oder in das Privatvermögen überführt, Überentnahmen getätigt sowie Poolvereinbarungen aufgehoben werden.

Im Falle des Unterschreitens der Mindestlohnsumme wie auch bei Verstoß gegen die Behaltensregeln kommt es zur Festsetzung einer (zeitanteiligen) Nachsteuer, d.h. der Verschonungsabschlag auf das Betriebsvermögen vermindert sich in demselben prozentualen Umfang wie die Mindestlohnsumme unterschritten wird bzw. im Verhältnis der im Zeitpunkt der schädlichen Verfügung verbleibenden Behaltensfrist zur gesamten Behaltensfrist.

8. Mitwirkungspflichten (§ 13a Abs. 6 u. 7 ErbStG)
Der Erbe bzw. Beschenkte ist verpflichtet, dem zuständigen Finanzamt innerhalb einer Frist von sechs Monaten nach Ablauf der Lohnsummenfrist ein eventuelles Unterschreiten der Lohnsummengrenzen anzuzeigen. Eine entsprechende Anzeigepflicht besteht innerhalb eines Monats, wenn der Erwerber einen sonstigen Nachversteuerungstatbestand (Behaltens-fristverstoß) erfüllt. Für begünstigt erworbenes nicht inländisches Betriebsvermögen hat der Erwerber nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Begünstigung nicht nur im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer, sondern auch während der gesamten Nachsteuerfrist bestehen.

Falls Sie nähere Informationen wünschen, wenden Sie sich bitte jederzeit gern an uns!

Ihre Ansprechpartner:

Berlin
Dipl. - Kfm. Stefan Schönwolff
Steuerberater
Telefon: 030 / 810 302 -81
schoenwolff@dextra-fs.de

Hamburg
Dipl. - Kfm. Volkhardt Felst
Steuerberater
Telefon: 040 / 411 60 69 - 0
felst@dextra-fs.de