



# **ErbSt-Reform**

Prof. Dr. Lars Zipfel  
Institut für Unternehmenssteuern und  
Unternehmensnachfolge (IfUU)  
Hochschule Ludwigsburg

# ErbSt-Reform

## BVerfG zur Erbschaftsteuer: Urteilsanalyse im Überblick

### Positiv

**verfassungsgemäß** sind

- grundsätzlich die **erbschaftsteuerlichen Begünstigungen** für Unternehmen (Leitsatz Nr. 4 Buchst. a der Entscheidung)
- **Lohnsummenregelung**  
z.B. Lohnsummenvoraussetzung und Lohnsummenfrist von 5 bzw. 7 Jahren
- **Verwaltungsvermögenstest**  
z.B. Definition des Verwaltungsvermögens
- Definition des **begünstigten Vermögens**  
Mindestbeteiligung von mehr als 25% bei Kapitalgesellschaften und **keine** Mindestbeteiligung bei PersG
- **Behaltensregelungen**  
z.B. schädliche Vorgänge und Behaltensfrist von 5 bzw. 7 Jahren
- selbst die **Optionsverschönerung**

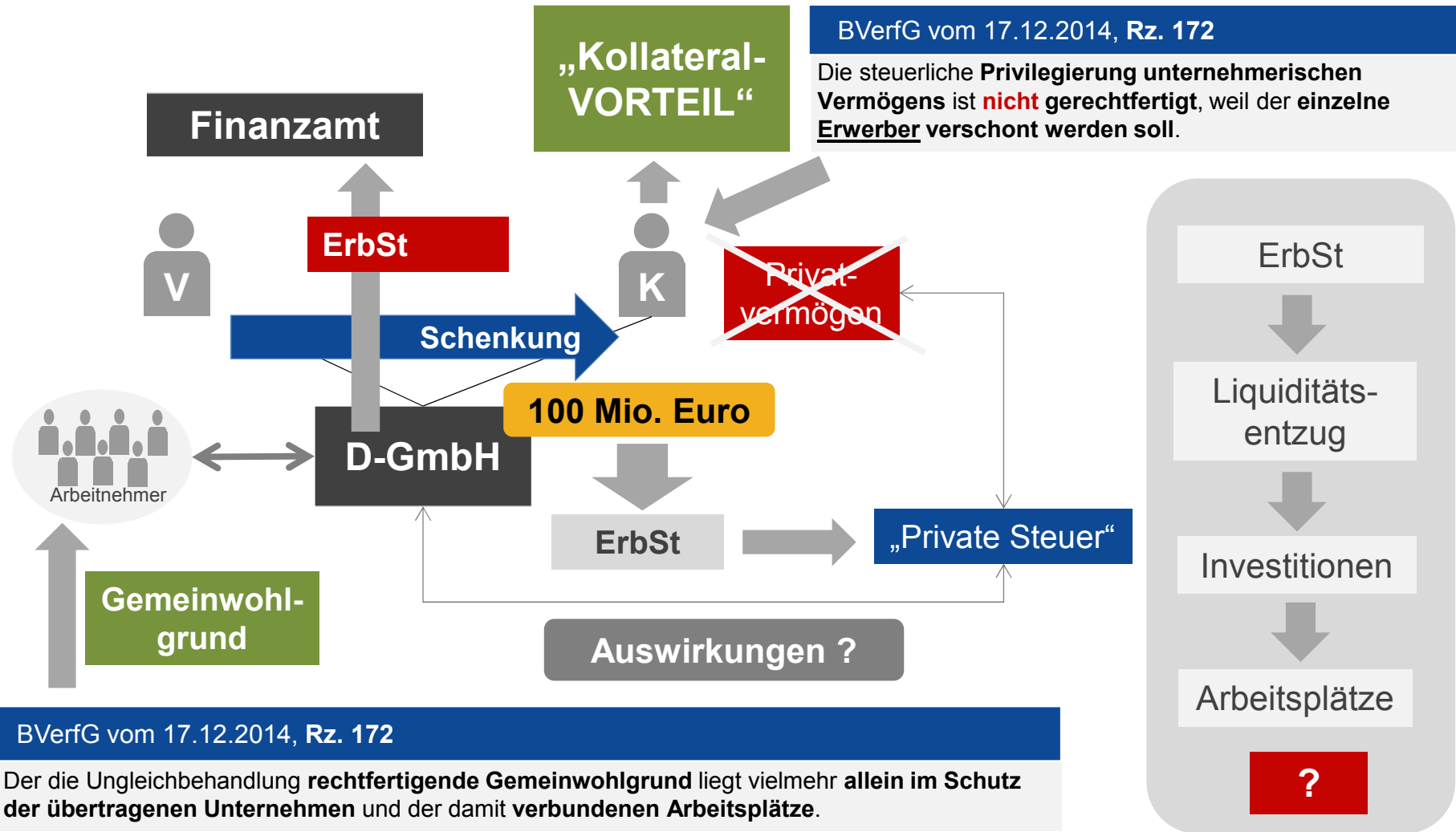
### Negativ

aber **teilweise verfassungswidrig** sind

- **Begünstigungen für Großunternehmen ohne weitere Bedürfnisprüfung**  
(→ Leitsatz Nr. 4 b des Urteils)
- **Lohnsummenregelung** wegen der **20 AN-Regelung**  
(→ Leitsatz Nr. 4 c des Urteils)
- das **Alles-oder-Nichts-Prinzip** beim **Verwaltungsvermögenstest**
  - auf Ebene der **Obergesellschaft** nach § 13b Abs. 2 Satz 1 ErbStG (→ **Leitsatz Nr. 4 d des Urteils**)
  - auf Ebene der Tochtergesellschaften nach § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 ErbStG (→ **Leitsatz Nr. 5 des Urteils**)
- **die Zulässigkeit von Gestaltungen**  
(Leitsatz Nr. 5 des Urteils)
  - **Cash-GmbH** (durch § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 4a ErbStG bereits nicht oder nur teilweise noch möglich)
  - **Kaskadeneffekt bei Tochtergesellschaften**
  - Betriebsaufspaltung

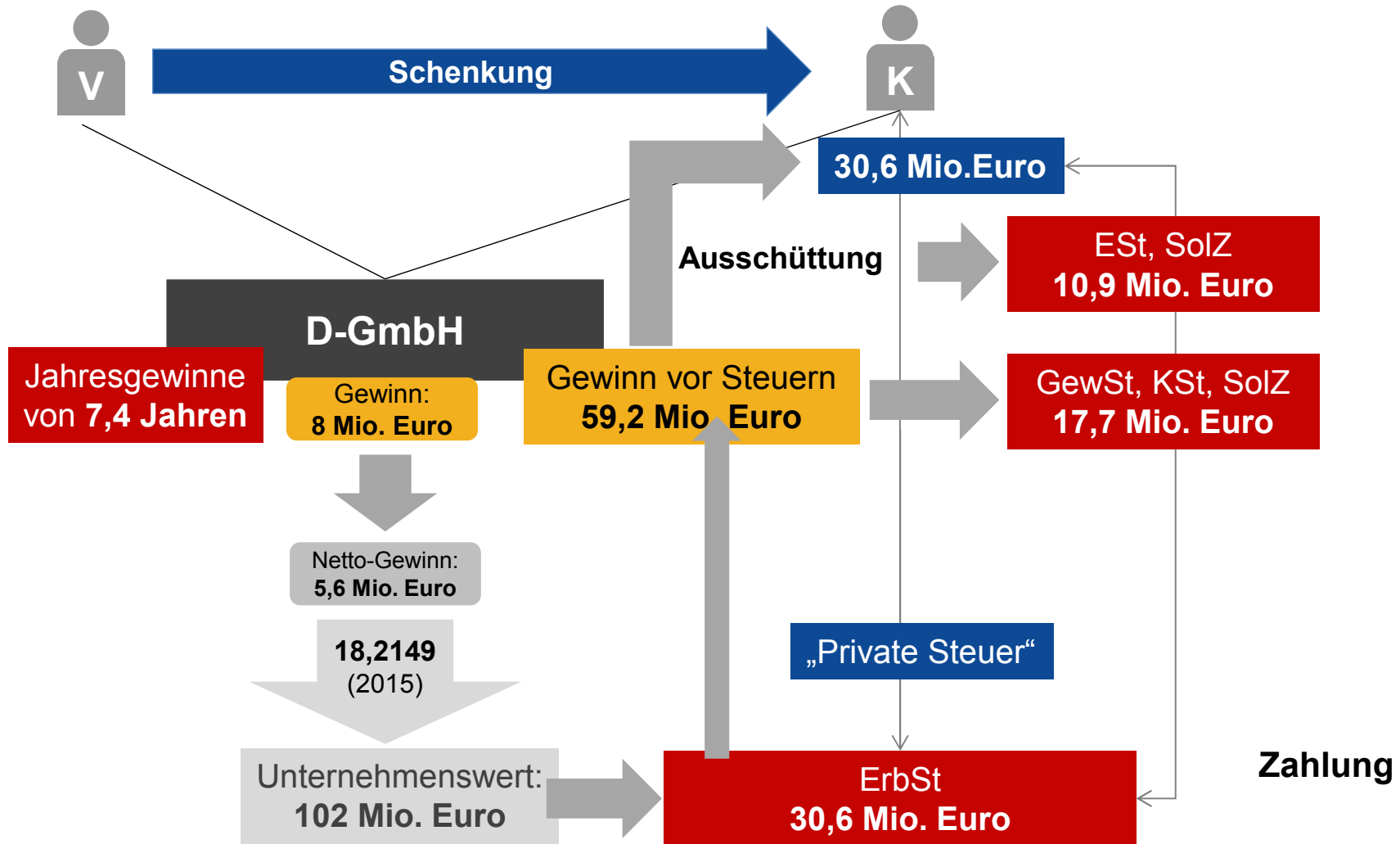
# ErbSt-Reform

## BVerfG zur Erbschaftsteuer: Urteilsanalyse im Überblick



# ErbSt-Reform

## BVerfG zur Erbschaftsteuer: Urteilsanalyse im Überblick



# ErbSt-Reform

## BVerfG zur Erbschaftsteuer: Urteilsanalyse im Überblick

Grund für die Begünstigung:

- Unterstellung dieses Zusammenhangs ist **legitim**
- ErbSt → Liquidität → Investitionen → Arbeitsplätze



### BVerfG vom 17.12.2014, Rz. 133

- Die **steuerliche Verschonung** des unentgeltlichen Erwerbs betrieblichen Vermögens soll **Unternehmen vor Liquiditätsproblemen bewahren**, die durch erbschaft- oder schenkungsteuerliche Belastung des Unternehmensübergangs entstehen können. ...
- **Steuerlich begünstigt** werden soll das **produktive Vermögen** dieser Unternehmen mit dem Ziel, bei der Unternehmensnachfolge den **Bestand des Unternehmens** und der mit ihm verbundenen **Arbeitsplätze nicht zu gefährden**.
- An der **Legitimität dieser Zielsetzung** bestehen aus verfassungsrechtlicher Sicht keine Zweifel.

### BVerfG vom 17.12.2014, Rz. 144

- ... **ausreichend**, dass der Gesetzgeber eine **ernsthafte Gefahr von Liquiditätsproblemen** bei der Besteuerung des *unentgeltlichen Übergangs von Unternehmen* **vertretbar und plausibel diagnostiziert hat**.
- Es **bedarf** insbesondere aus verfassungsrechtlicher Sicht **keines empirischen Nachweises**, dass von der Erbschaft- und Schenkungsteuer *nicht nur in Ausnahmefällen*
  - **Schwierigkeiten für die Fortführung** von Unternehmen
  - bis hin zur **Bedrohung ihrer Existenz** und des **Verlusts von Arbeitsplätzen** ausgeht.
- Es **erscheint** ohnehin **fraglich**, wie **exakt die Wirkungen eines Liquiditätsentzugs** durch die Erbschaftsteuer und Schenkungsteuer in einem Unternehmen „**gemessen**“ werden können.

# ErbSt-Reform

## Erneute Verfassungswidrigkeit

### Erneute Verfassungswidrigkeit

**3 Entscheidungen** des **BVerfG** zur ErbSt in **20 Jahren** zwischen **1995** und **2015**

#### 4. Entscheidung des BVerfG zum nun reformierten ErbStG 2016 ?

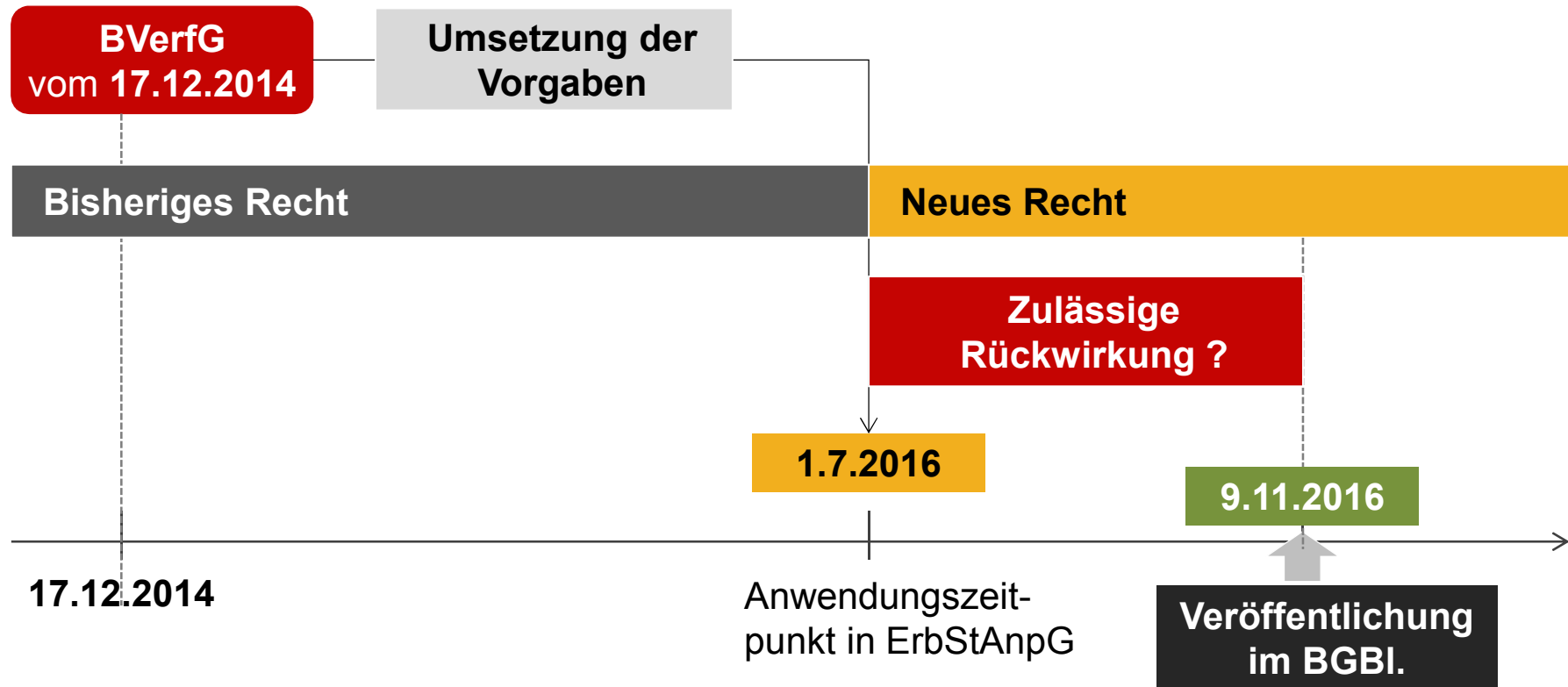
- Vorgaben der BVerfG-Entscheidung vom 17.12.2014 grundsätzlich umgesetzt

#### **ABER:**

- **Anwendungsregelungen** problematisch
- Bestimmte **Neuregelungen** problematisch
  - **Verschonungsbedarfsprüfung** ?
  - Benachteiligung von **Immobilienunternehmen** ?

# ErbSt-Reform

Erneute Verfassungswidrigkeit



## BVerfG vom 17.12.2014, Tenor Nr. 2

Das **bisherige Recht** ist *bis zu einer Neuregelung* weiter anwendbar. Der **Gesetzgeber** ist verpflichtet, eine **Neuregelung** **spätestens** bis zum **30.6.2016** zu treffen.

# ErbSt-Reform

## Erneute Verfassungswidrigkeit

Kapitalisierungsfaktor 2016 für das vereinfachte Ertragswertverfahren

Bisher: **17,8571** (1 / 5,60 %)

Künftig: **13,75**

Zulässige Rückwirkung ?

verfassungsrechtlich  
höchst bedenklich

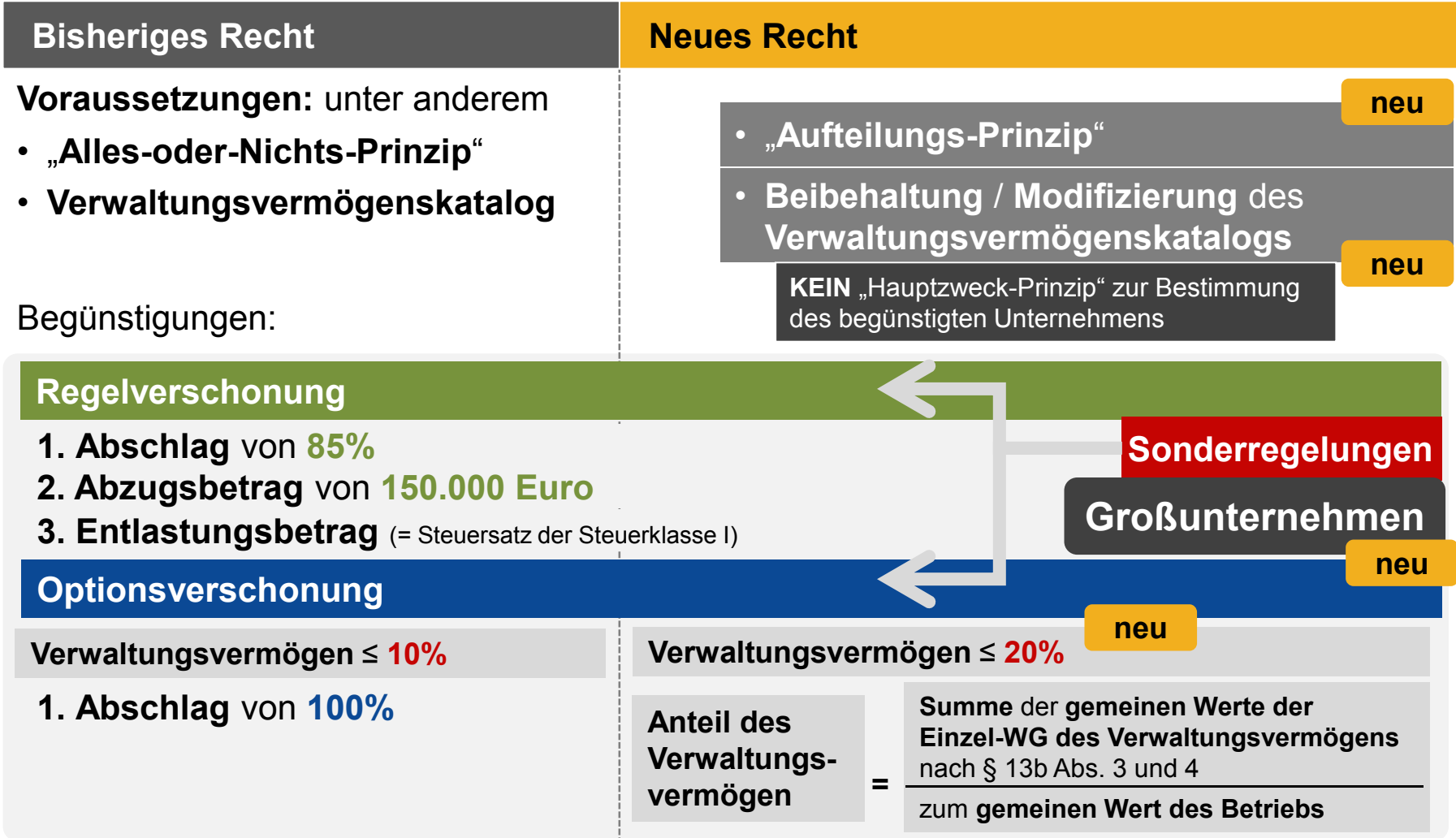
	bisher	rückwirkend neu
Verwaltungsvermögen	8,0 Mio.	8,0 Mio.
Unternehmenswert	<b>17,8571 Mio.</b> (1 Mio. x <b>17,8571</b> )	<b>13,75 Mio.</b> (1 Mio. x <b>13,75</b> )
Verwaltungs- vermögensquote	= <b>44,8 %</b>	= <b>58,2 %</b>
	↓	↓
	nur Regel- verschonung	Keine Verschonung
	31.12.2015	1.7.2016
		31.12.2016

gilt für **alle Erwerbe**, deren Steuer nach dem **31.12.2015** entsteht



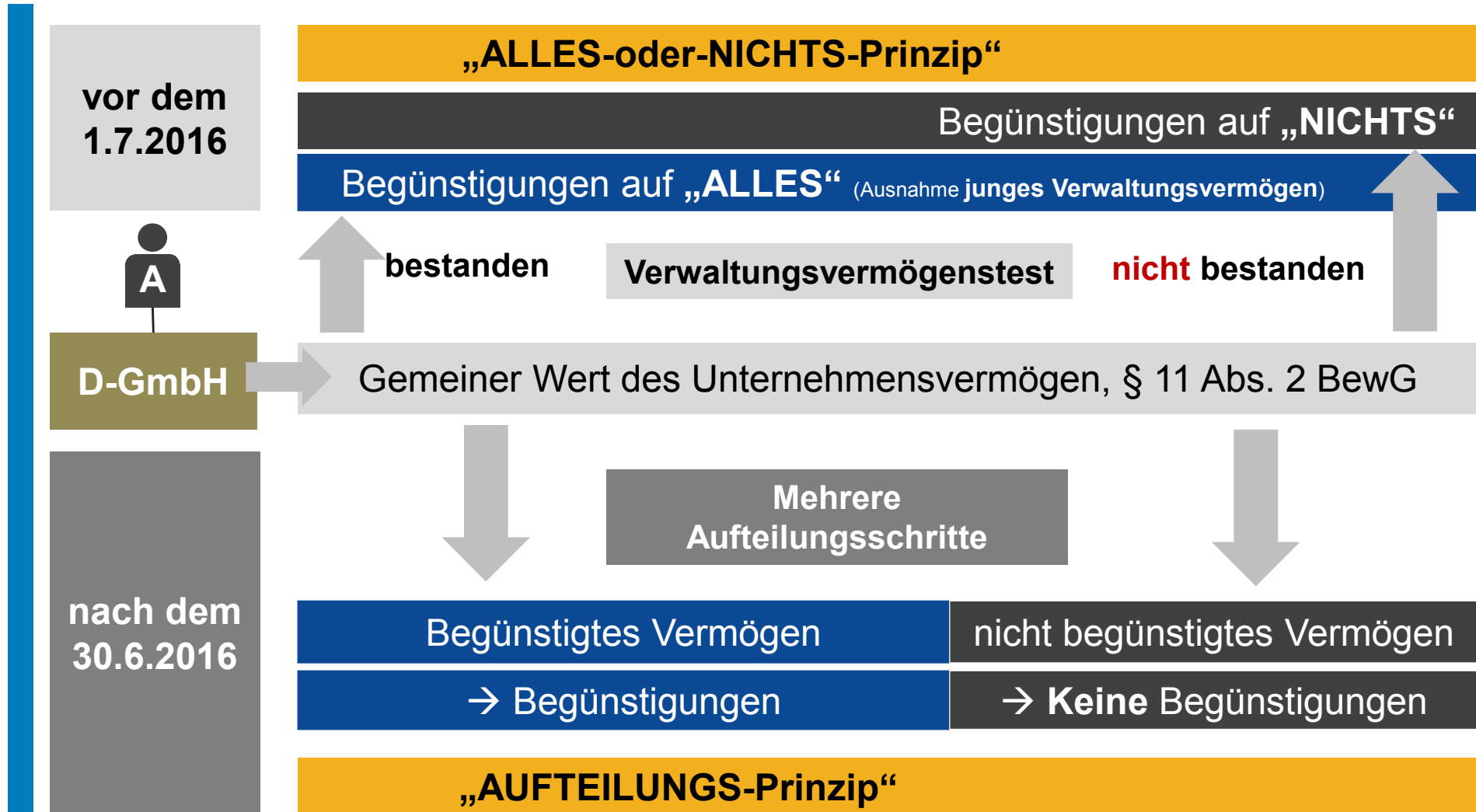
# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick



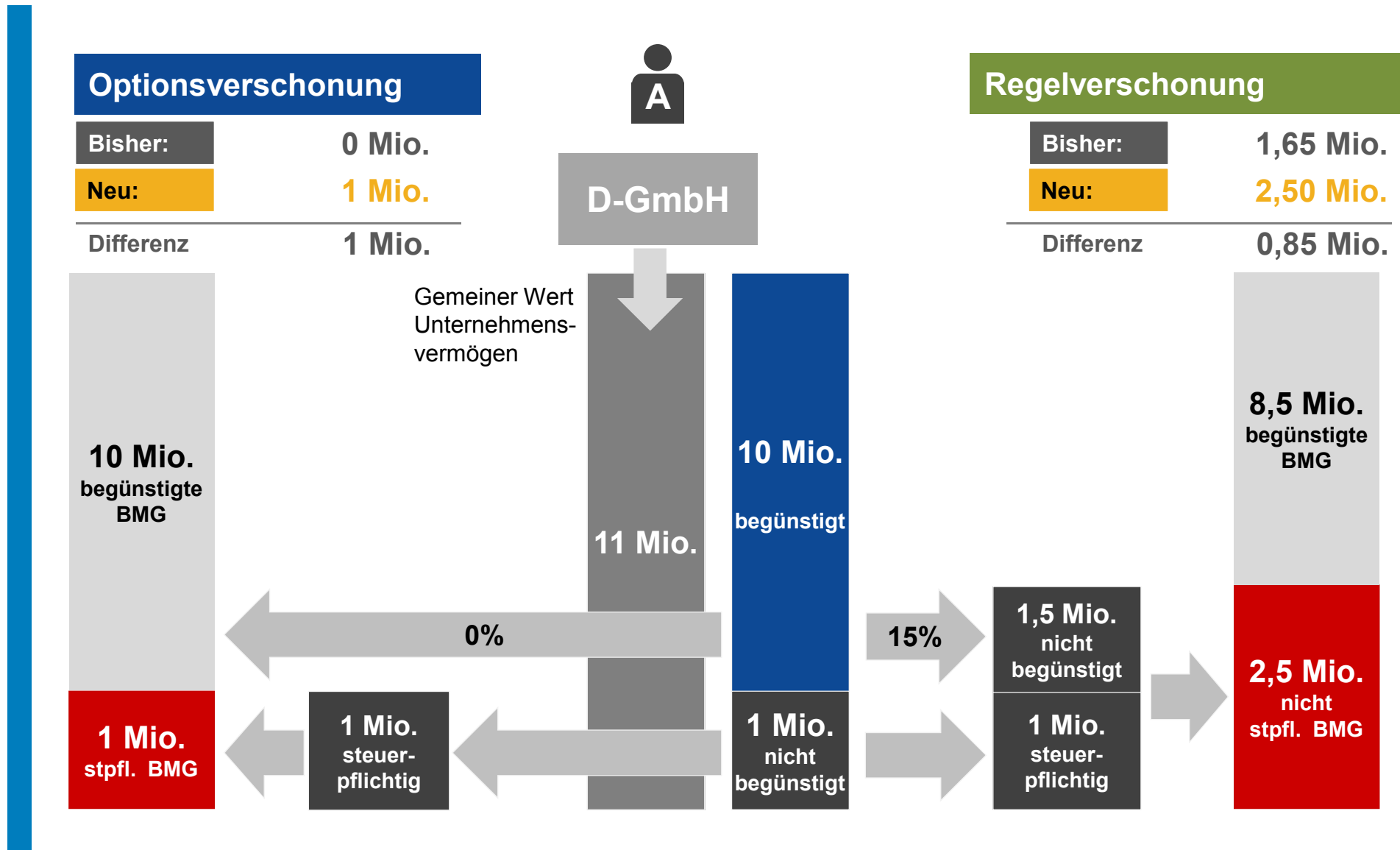
# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick



# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick



# Paradigmenwechsel ab 1.7.2016

**Es geht wieder  
um jeden Euro !**

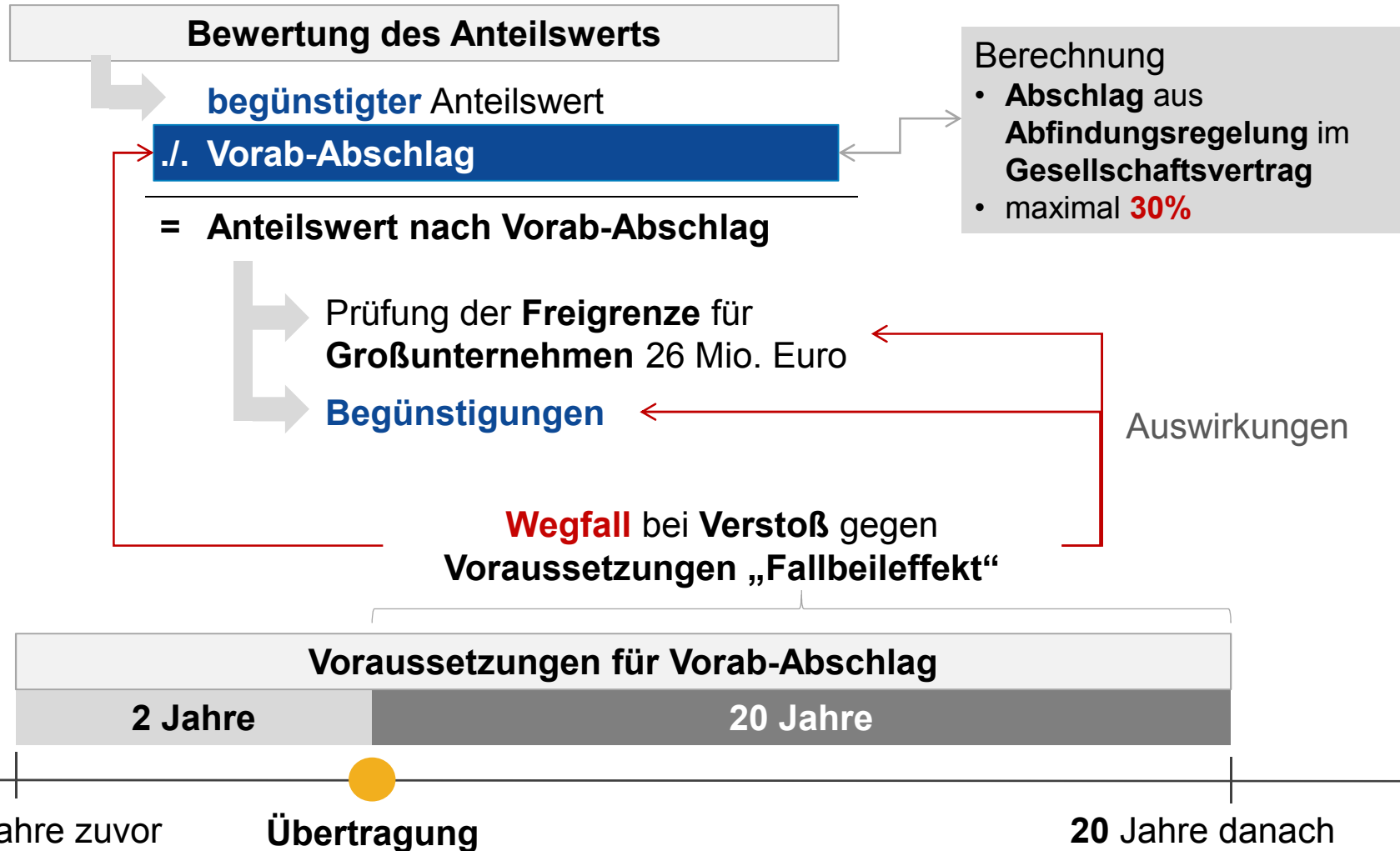
**Finanz-  
verwaltung**

**Unternehmenswert**

**Steuer-  
pflichtiger**

# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick – Vorab-Abschlag



# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick – Vorab-Abschlag

### Voraussetzungen des Vorab-Abschlags

im Gesellschaftsvertrag enthaltene Regelungen

#### 1. Entnahme- und Ausschüttungen müssen folgende Beschränkung enthalten

**steuerrechtlicher** Gewinn

./. Ertragsteuern (**GewSt, ESt/KSt, SolZ**)

= **Gewinn nach Entnahme Ertragsteuern**

davon maximal **37,5%** **unschädlich** entnehmbar

unschädliche  
Entnahmen

#### 2. Verfügungsbeschränkung

**Beschränkung** der **Verfügung** über die PersG-Anteil oder KapG-Anteil

- auf **Mitgesellschafter**,
- auf **Angehörige im Sinne des § 15 AO** oder
- auf eine **Familienstiftung** (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG)

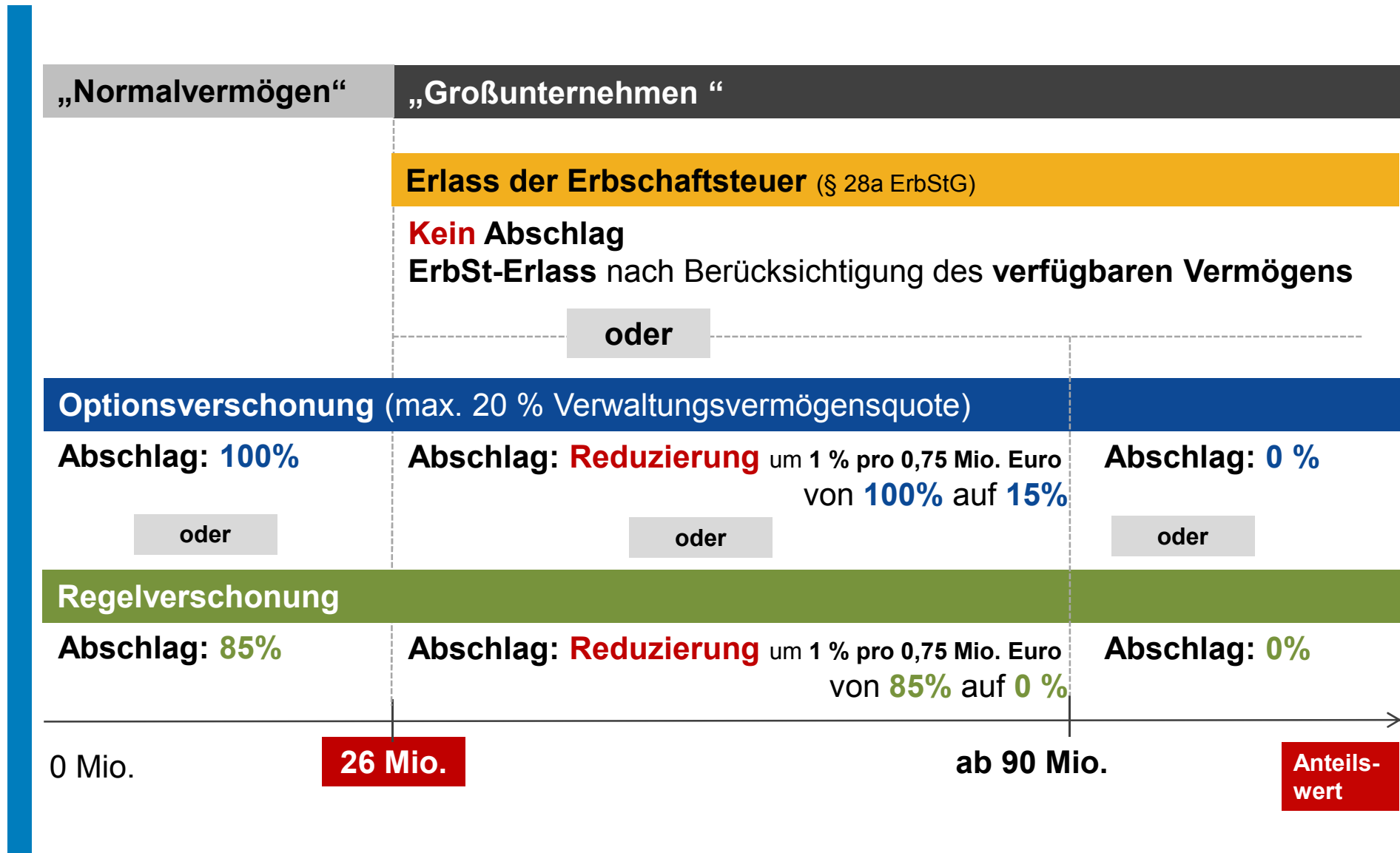
#### 3. Abfindungsregelung

**Beschränkung** der Abfindung im **Fall des Ausscheidens** aus der Gesellschaft unter dem gemeinen Wert

determiniert **Höhe** des  
**Vorab-Abschlags**

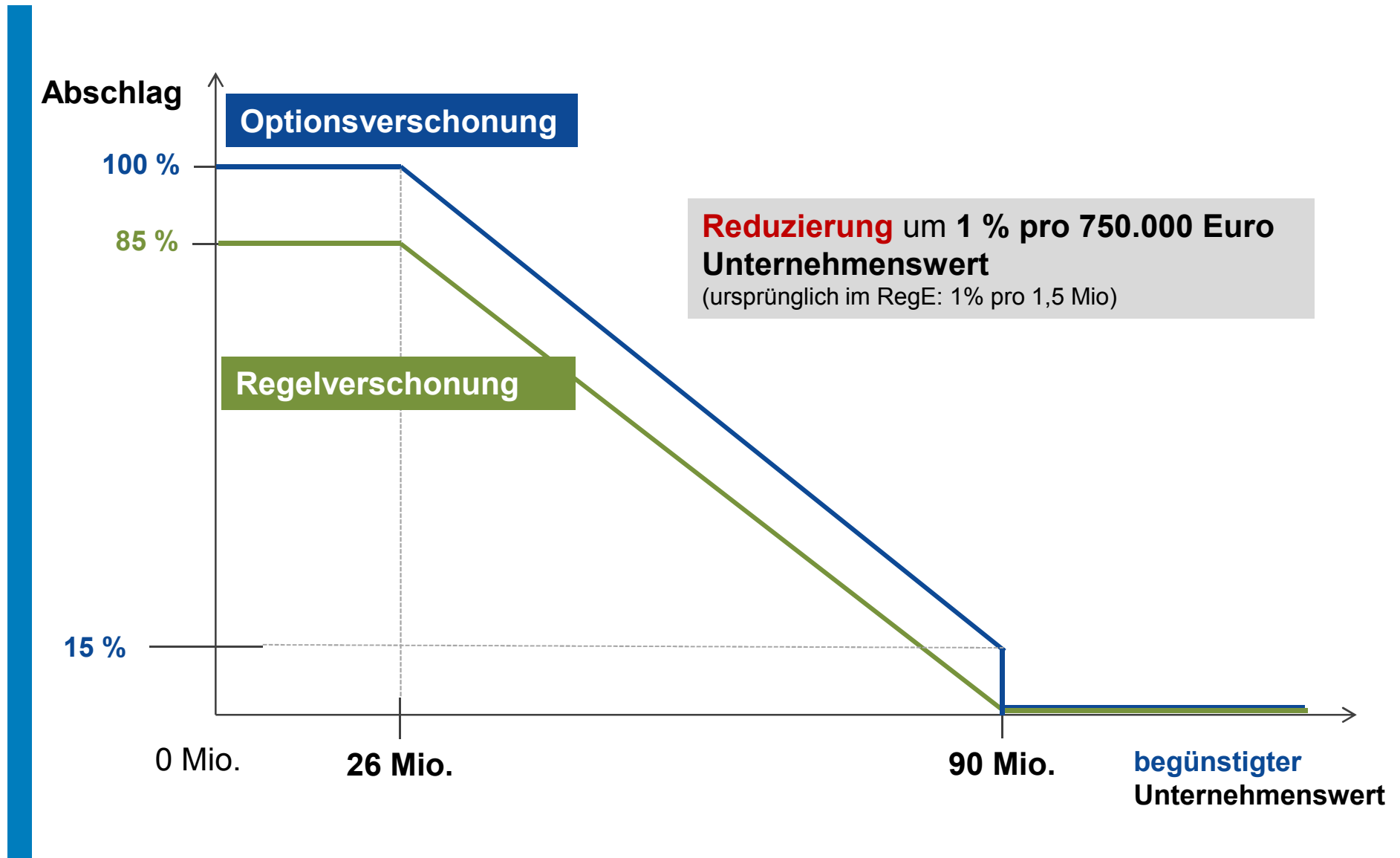
# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick – Begünstigungen im Überblick



# ErbSt-Reform

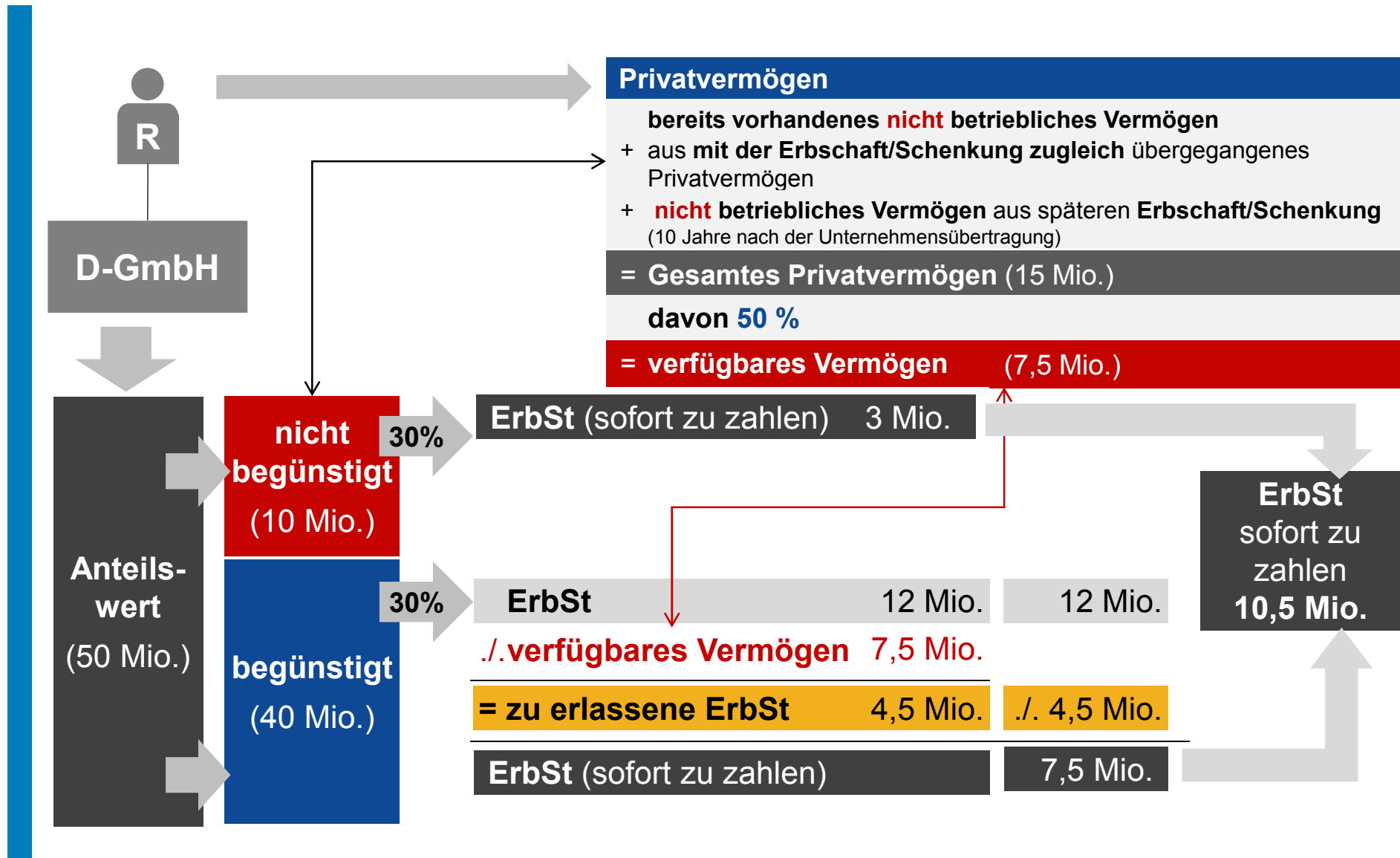
## Änderungen im Überblick – Begünstigungen für Großunternehmen





# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick – Begünstigungen für Großunternehmen



# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick – Begünstigungen für Großunternehmen

### Einbeziehung von Übertragungen innerhalb von 10 Jahren

#### Schenkung ①

→	<b>nicht</b> begünstigtes Vermögen	10.000.000	
	ErbSt (30%)	3.000.000	50% des <b>nicht</b> begünstigten Unternehmensvermögens
	<b>verbleibt</b>	<b>7.000.000</b>	
davon			
	<b>Anteilswert</b>	<b>110.000.000</b>	
davon			
→	<b>begünstigtes</b> Vermögen	100.000.000	
	ErbSt (30%)	30.000.000	
	./. verfügbares Vermögen	./. 5.000.000	
	<b>= ErbSt-Erlass<sup>neu</sup></b>	<b>25.000.000</b>	

① 110.000.000

Übertragung Unternehmensanteile →

# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick – Begünstigungen für Großunternehmen

### Einbeziehung von Übertragungen innerhalb von 10 Jahren

#### Schenkung ①

→ nicht begünstigtes Vermögen	10.000.000
ErbSt (30%)	3.000.000
<b>verbleibt</b>	<b>7.000.000</b>
davon	
<b>Anteilswert</b>	<b>110.000.000</b>
davon	
→ begünstigtes Vermögen	100.000.000
ErbSt (30%)	30.000.000
./. verfügbares Vermögen	./. 5.000.000
<del>= ErbSt-Erlass<sup>neu</sup></del>	<del>25.000.000</del>

#### Schenkung ②

50% des nicht begünstigten Unternehmensvermögens

1. **Aufhebung** des ursprünglichen ErbSt-Erlasses (§ 28a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 ErbStG)
2. **Erneuter Antrag nach § 28a ErbStG**



# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick – Begünstigungen für Großunternehmen

### Einbeziehung von Übertragungen innerhalb von 10 Jahren

#### Schenkung 1

→ <b>nicht</b> begünstigtes Vermögen	10.000.000
ErbSt (30%)	3.000.000
<b>verbleibt</b>	<b>7.000.000</b>
davon	
<b>Anteilswert</b>	<b>110.000.000</b>
davon	
→ <b>begünstigtes Vermögen</b>	100.000.000
ErbSt (30%)	30.000.000
./. verfügbares Vermögen	./. 5.000.000
./. verfügbares Vermögen <sup>neu</sup>	./. 5.000.000
<b>= neuer ErbSt-Erlass<sup>neu</sup></b>	<b>20.000.000</b>

#### Schenkung 2

50% des **nicht** begünstigten Unternehmensvermögens

<b>Bargeld</b>	<b>10.000.000</b>
ErbSt (30%)	./. 3.000.000
<b>verbleibt</b>	<b>7.000.000</b>
./. geringerer ErbSt-Erlass	./. 5.000.000
<b>verbleibt</b> von Schenkung 2	<b>2.000.000</b>

**Gefühlte Steuerbelastung: 80%**



# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick – Ermittlung des begünstigten Vermögens



1. Vorliegen von grundsätzlich **begünstigungsfähigem Vermögen**  
(§ 13b Abs. 1 ErbStG)

D-GmbH

2. Prüfung der **90%-Verwaltungsvermögensgrenze**  
(§ 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG)

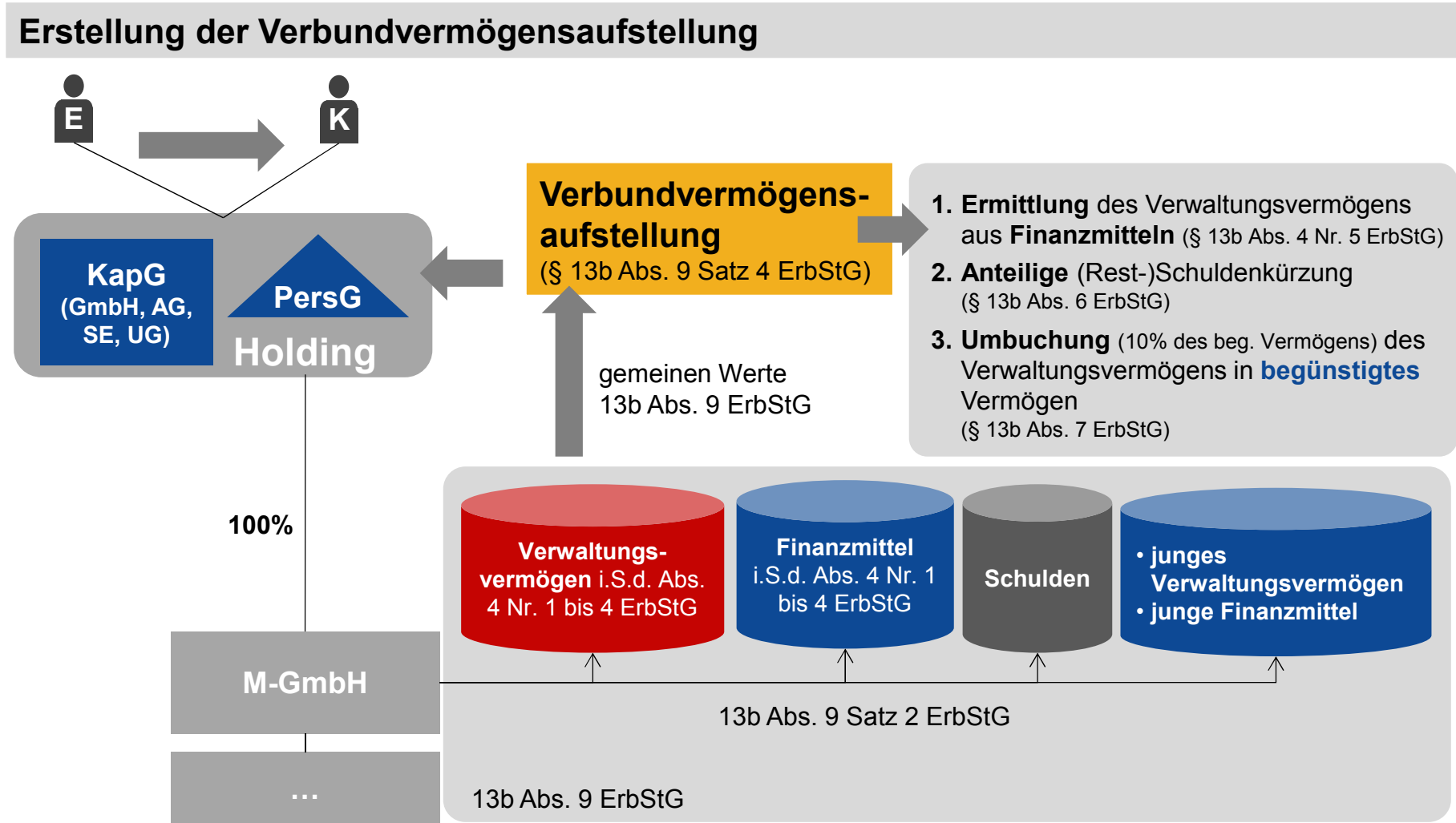
### 3. Ermittlung des begünstigten Vermögens

- 3.1 Schritt: **Identifizierung und Bewertung des Verwaltungsvermögens und Finanzmittel** (§ 13b Abs. 4 ErbStG)
- 3.2 Schritt: **Ermittlung** der Schulden und des **Ø Schuldenstands** über **3 Jahre** (§ 13b Abs. 8 ErbStG)
- 3.3 Schritt: **Aussonderung des Verwaltungsvermögens und der Finanzmittel, das zur Erfüllung von Schulden aus Altersvorsorgeverpflichtungen dient**  
(§ 13b Abs. 3 ErbStG)
- 3.4 Schritt: **Ermittlung des Verwaltungsvermögens**, insbesondere der aus **Finanzmitteln**  
(§ 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG)
- 3.5 Schritt: **Abzug** der verbleibenden und **anteiligen Schulden** vom Verwaltungsvermögen zur Ermittlung des **Netto-Verwaltungsvermögens**  
(§ 13b Abs. 6 ErbStG)
- 3.6 Schritt: **Umbuchung 10% des beg. Vermögens** des Netto-Verwaltungsvermögens in **unschädliches Verwaltungsvermögen** (§ 13b Abs. 7 ErbStG)



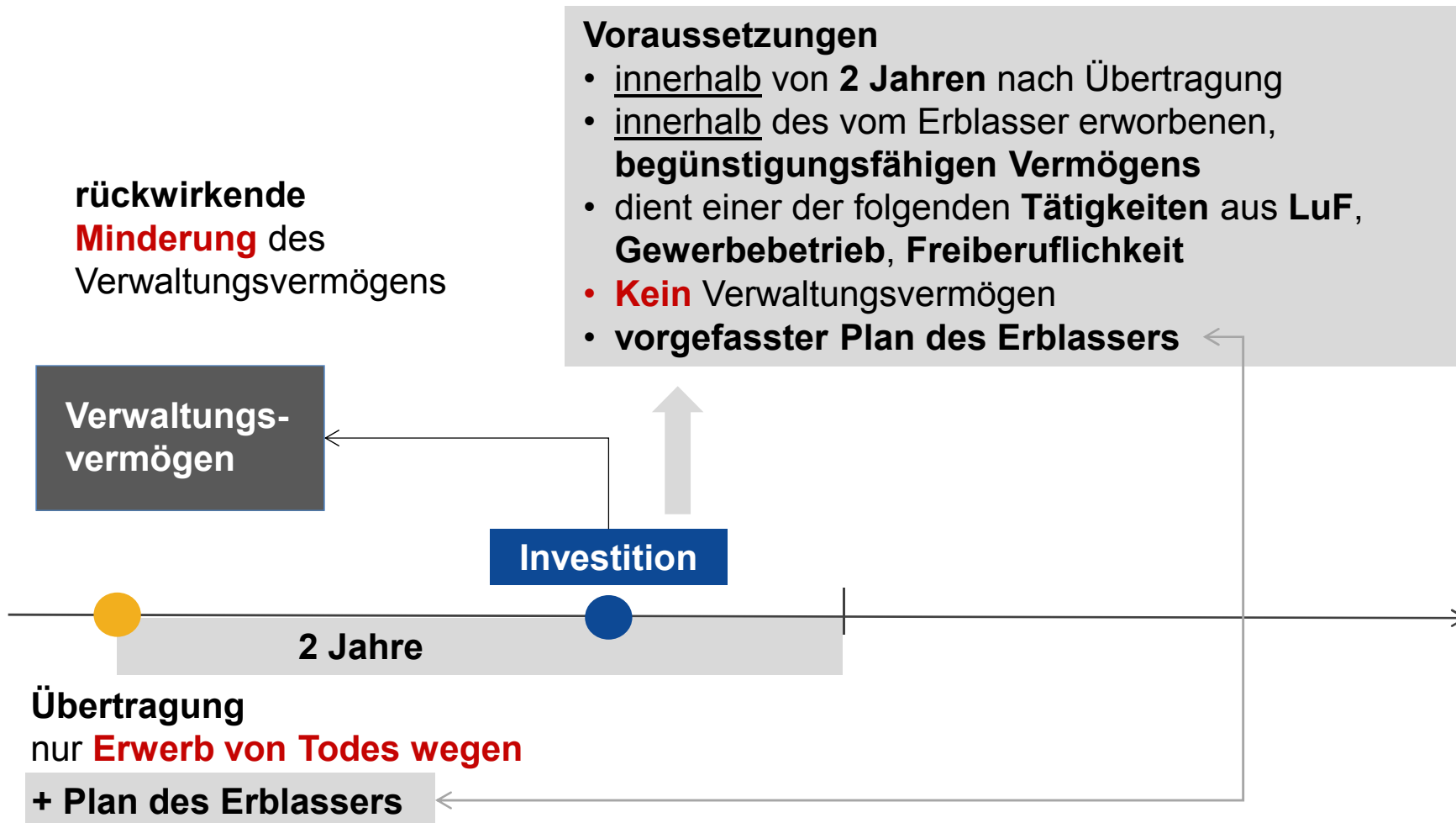
# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick – Ermittlung des begünstigten Vermögens



# ErbSt-Reform

## Änderungen im Überblick – Investitionsklausel





# ErbSt-Reform

## Familienstiftung

### Vorteile:

- **Errichtung** der Familienstiftung ist zwar **schenkungsteuerpflichtig** kann aber **steueroptimiert** im Rahmen der **Verschonungsoption** erfolgen
- **Steuererhebung** zwar **alle 30 Jahre** aber: **berechenbarer Zeitpunkt** der **Steuerentstehung**
- **Ertragsteuerliche Vorteile**,
  - **Keine** Probleme bei der **Wegzugbesteuerung**
  - Familien sind damit örtlich flexibler, ohne ständig auf steuerliche Folgen von Umzügen in der Welt zu achten, z.B. bei
    - **Studieren** im Ausland,
    - **Heirat** und Bleiben im Ausland