



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**

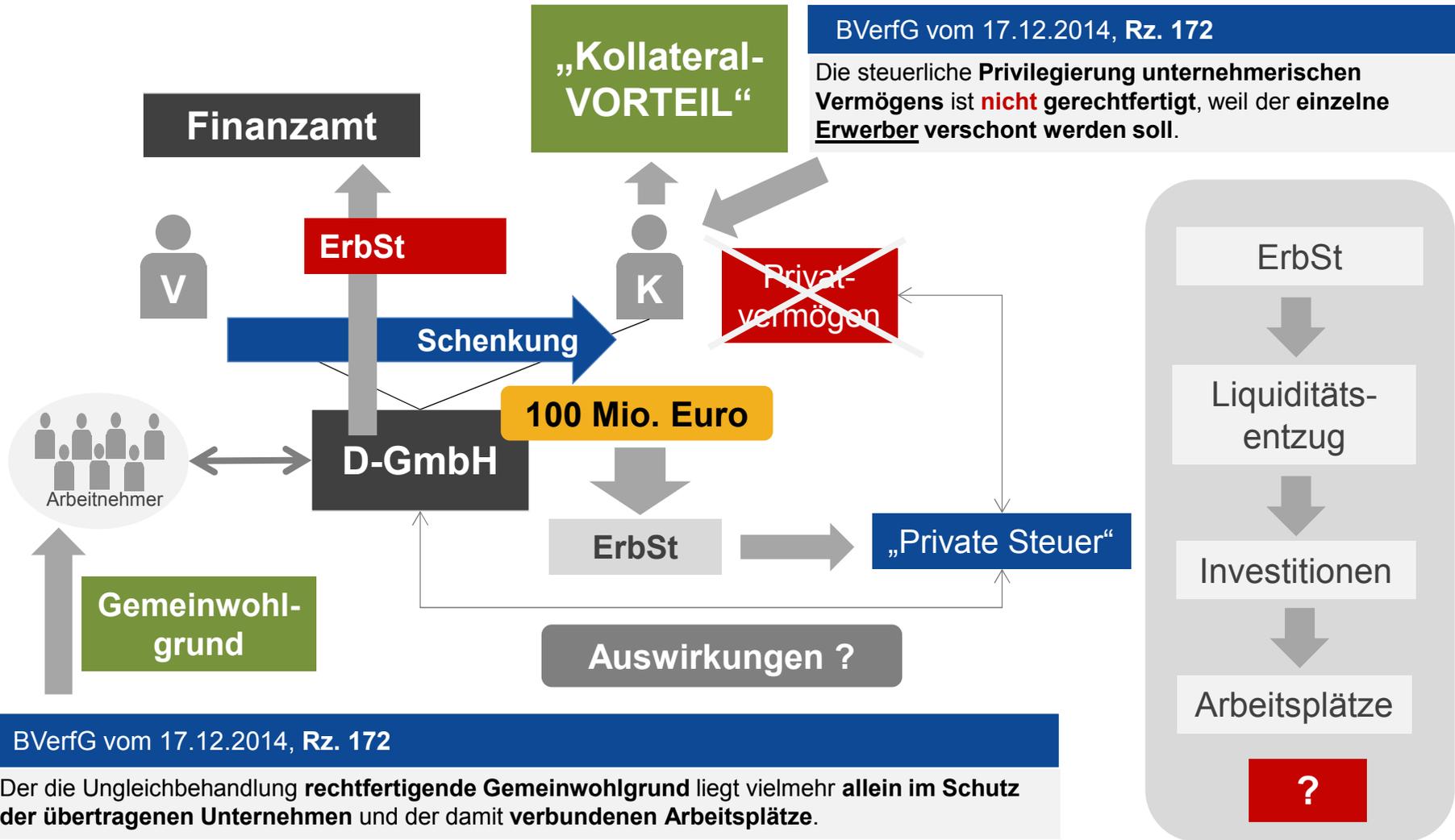
Negativ

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

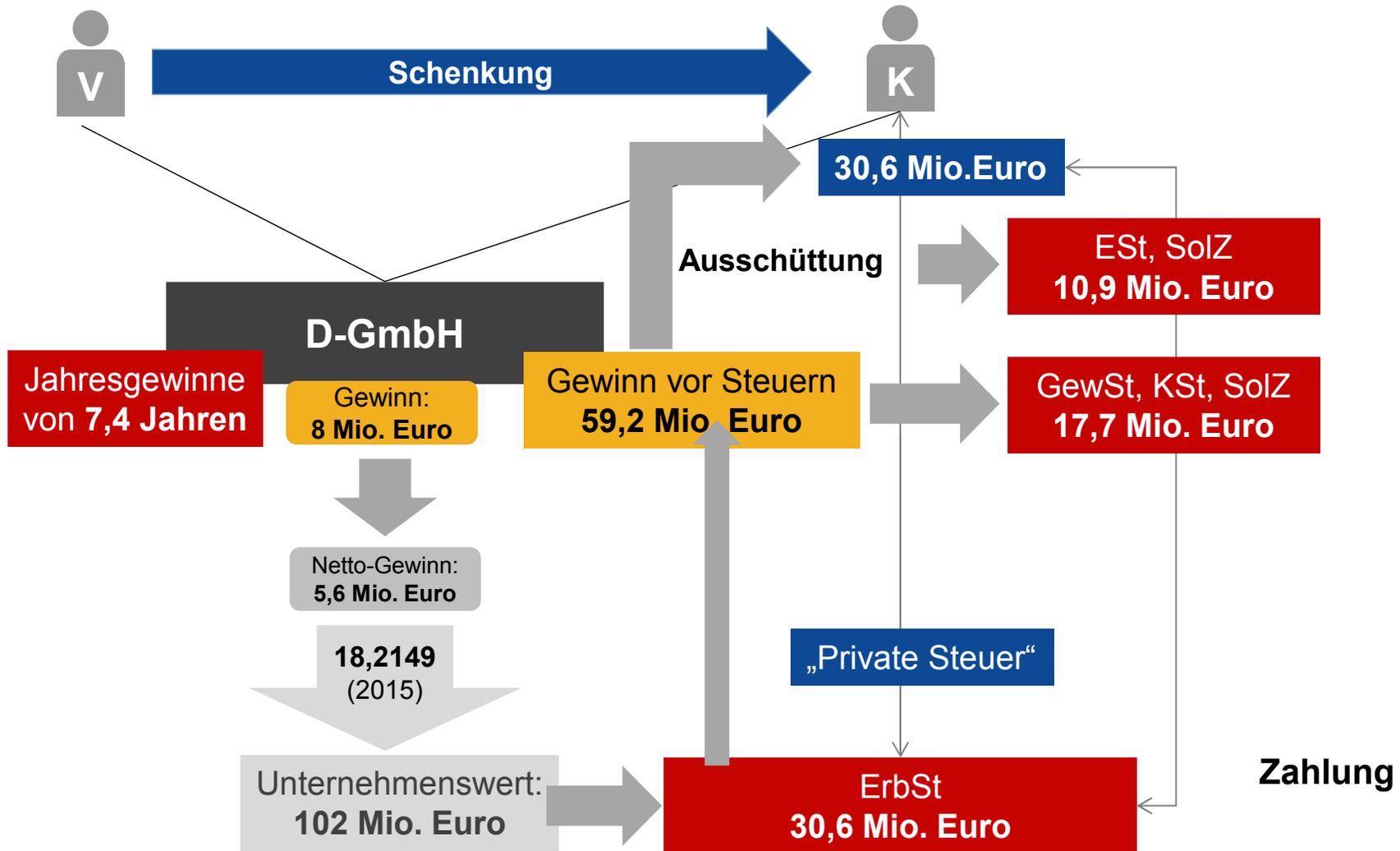
ErbSt-Reform

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 ?

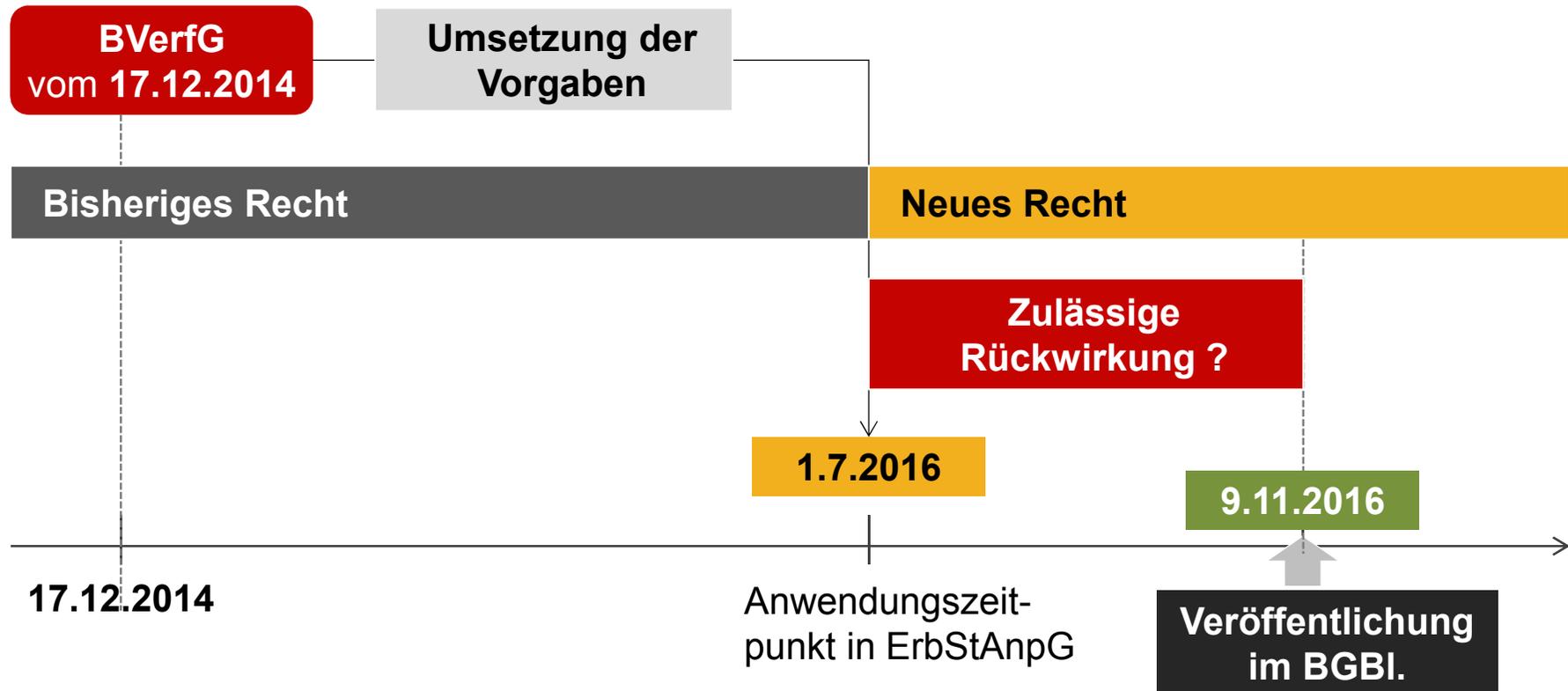
- Vorgaben der BVerfG-Entscheidung vom 17.12.2014 grundsätzlich umgesetzt

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 ?

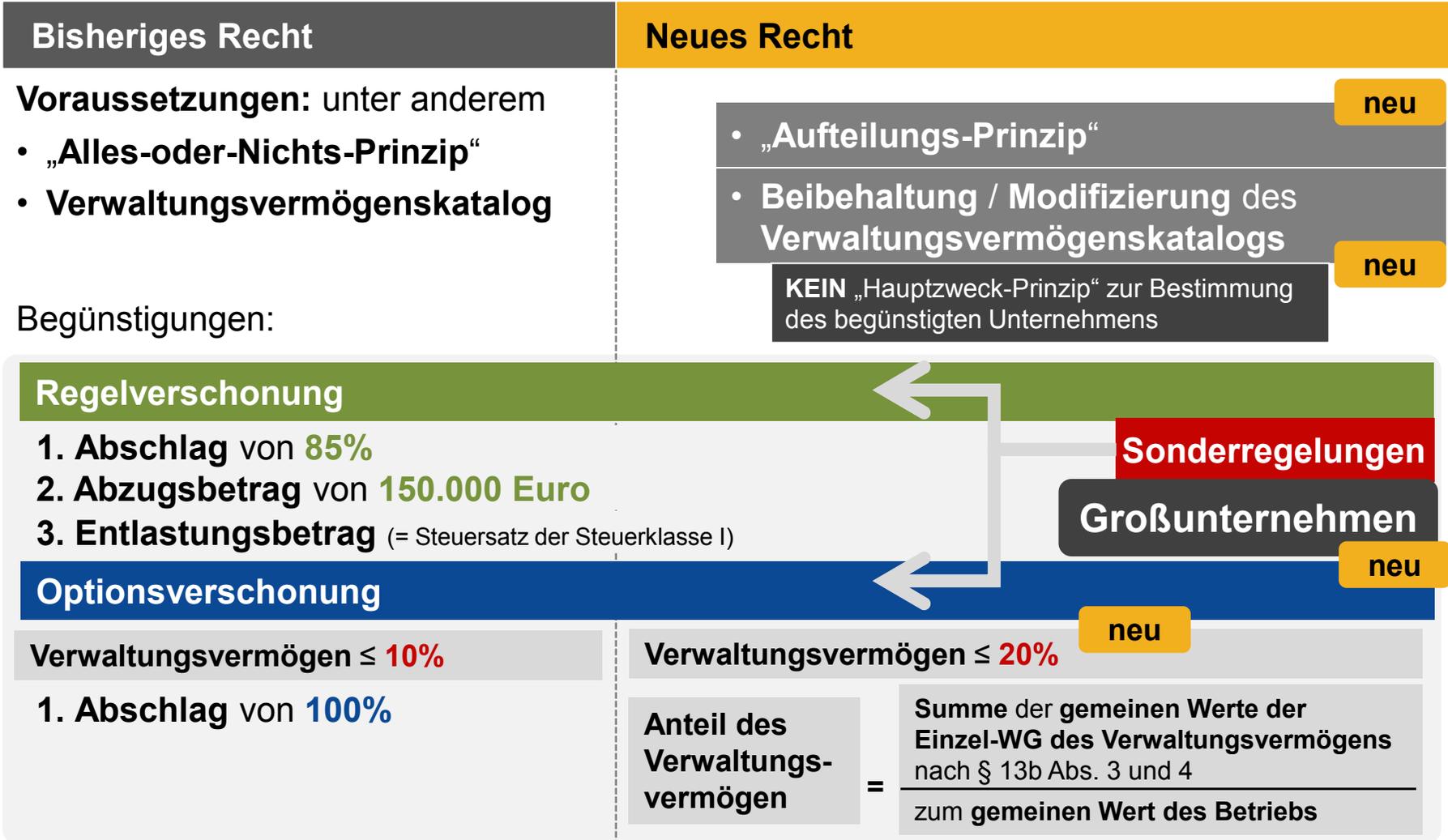
verfassungsrechtlich
höchst bedenklich

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

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

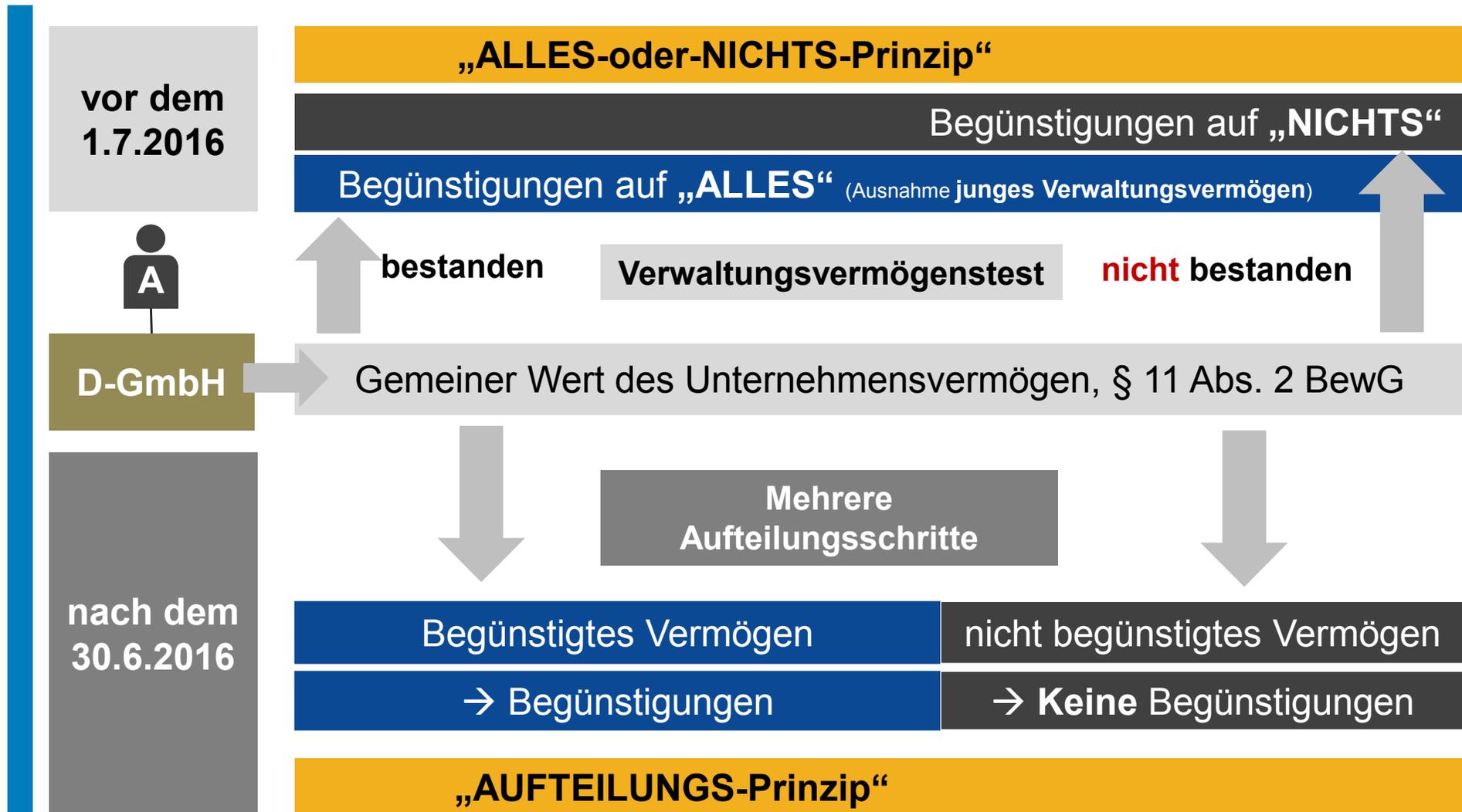
ErbSt-Reform

Änderungen im Überblick



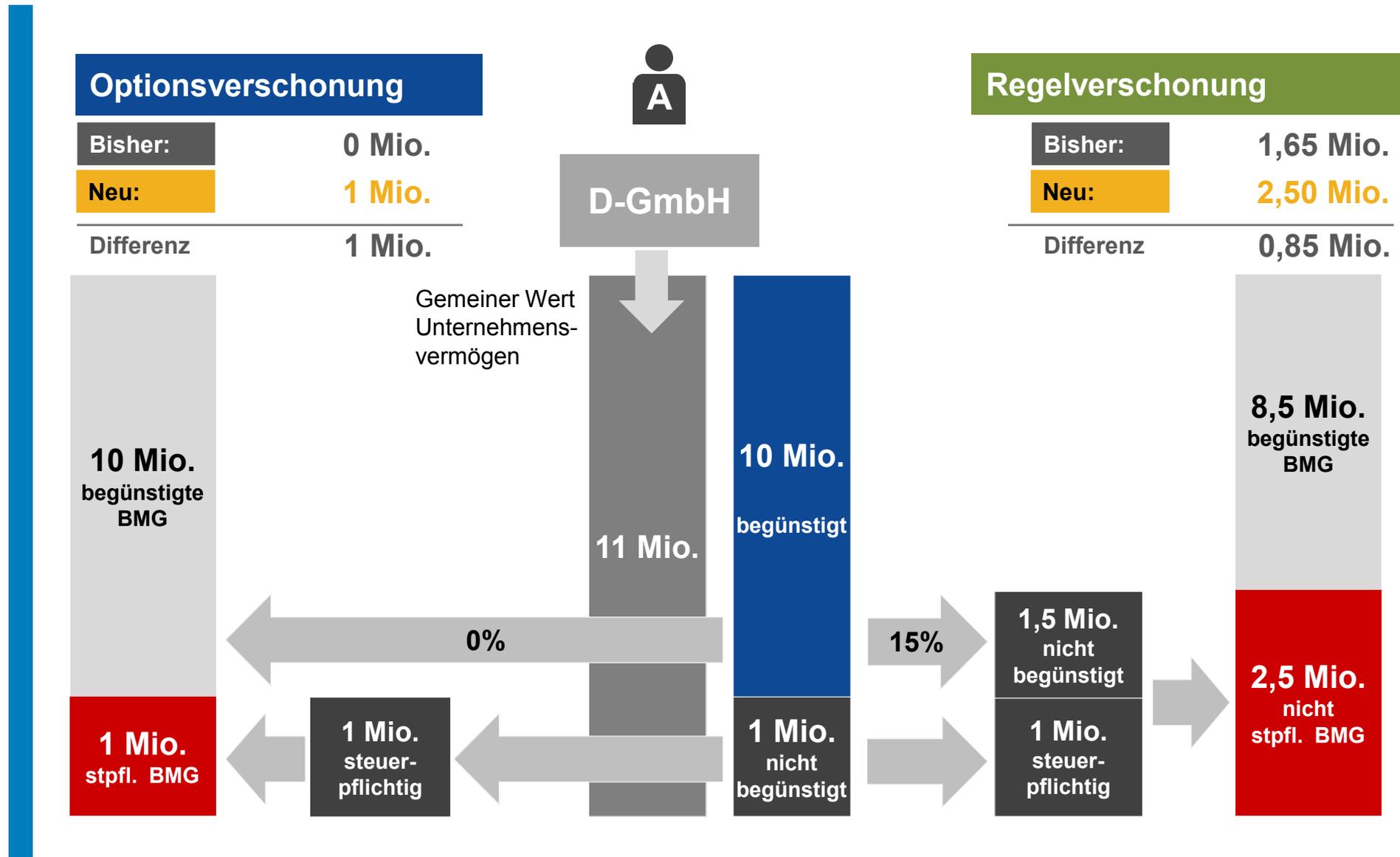
ErbSt-Reform

Änderungen im Überblick



ErbSt-Reform

Änderungen im Überblick



Paradigmenwechsel ab 1.7.2016

**Es geht wieder
um jeden Euro !**

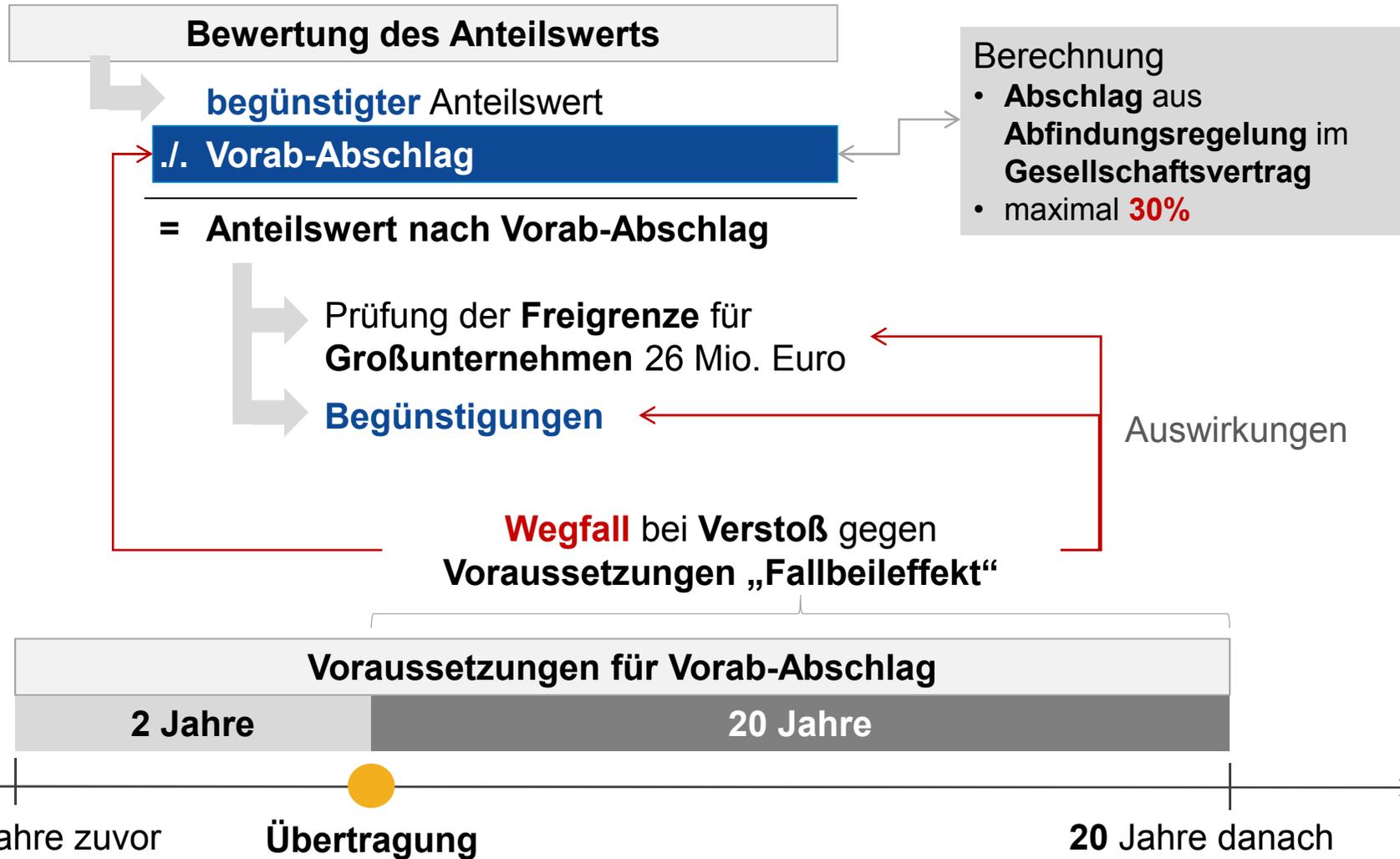
**Finanz-
verwaltung**

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)

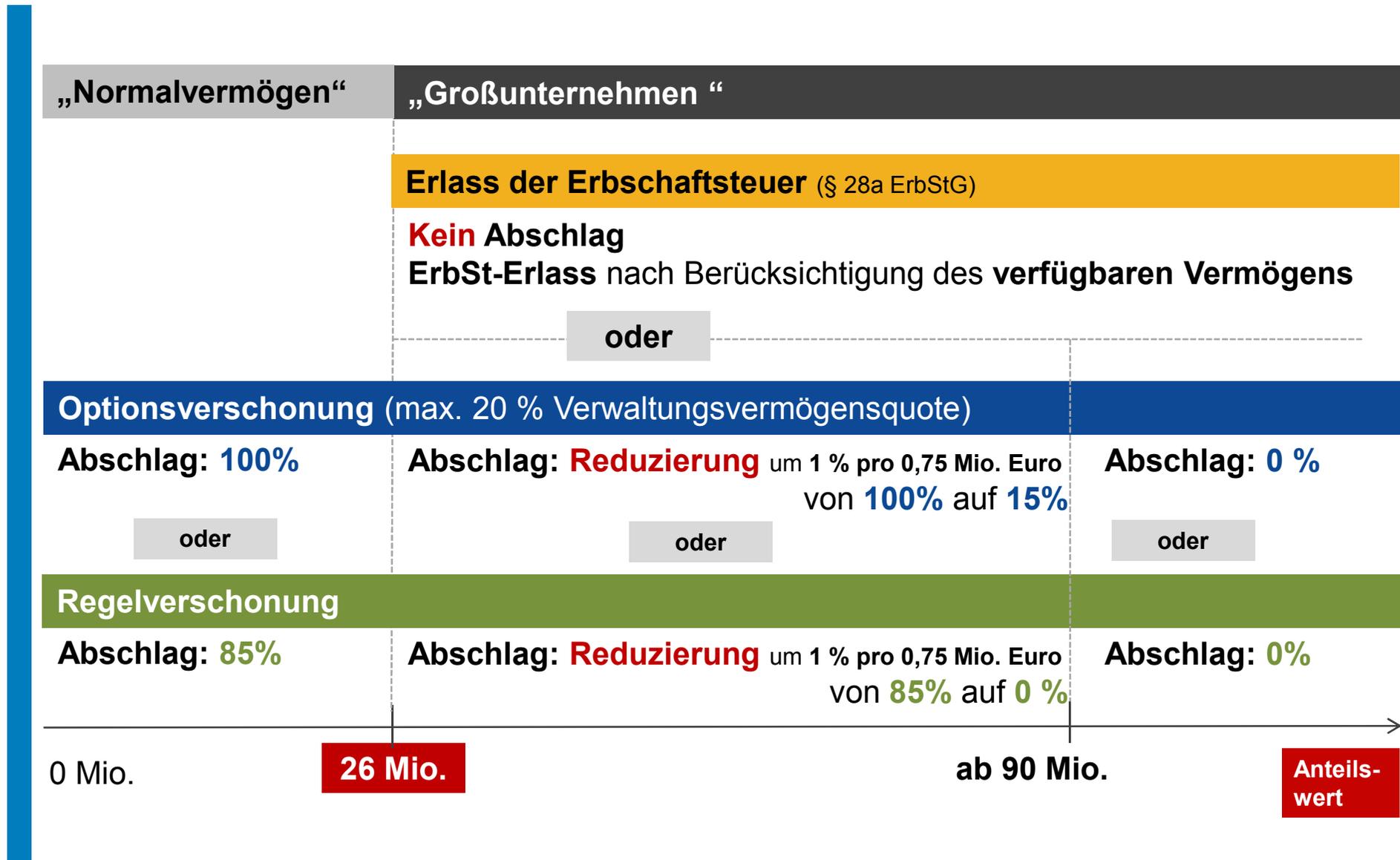
3. Abfindungsregelung

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

determiniert **Höhe** des
Vorab-Abschlags

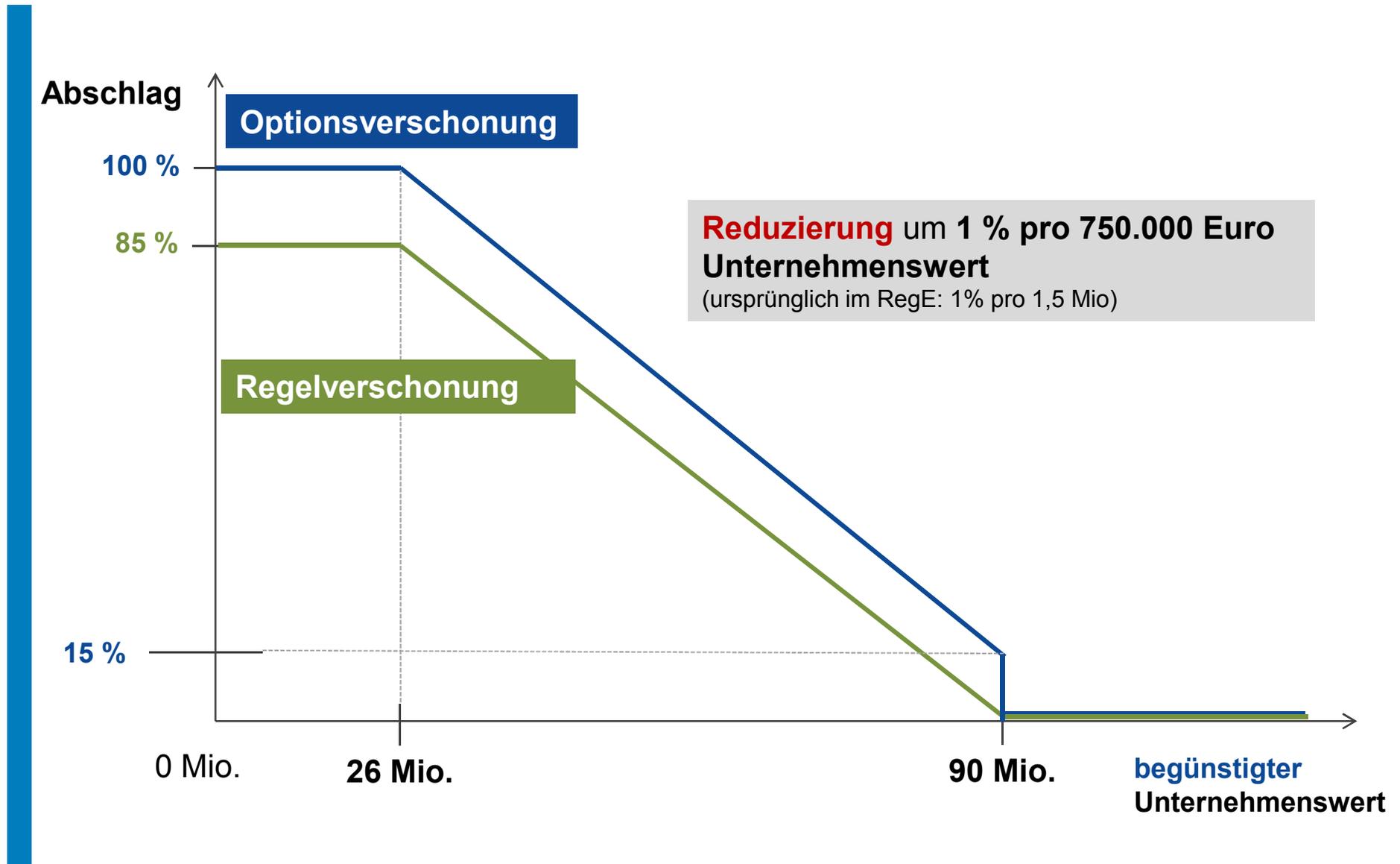
ErbSt-Reform

Änderungen im Überblick – Begünstigungen im Überblick



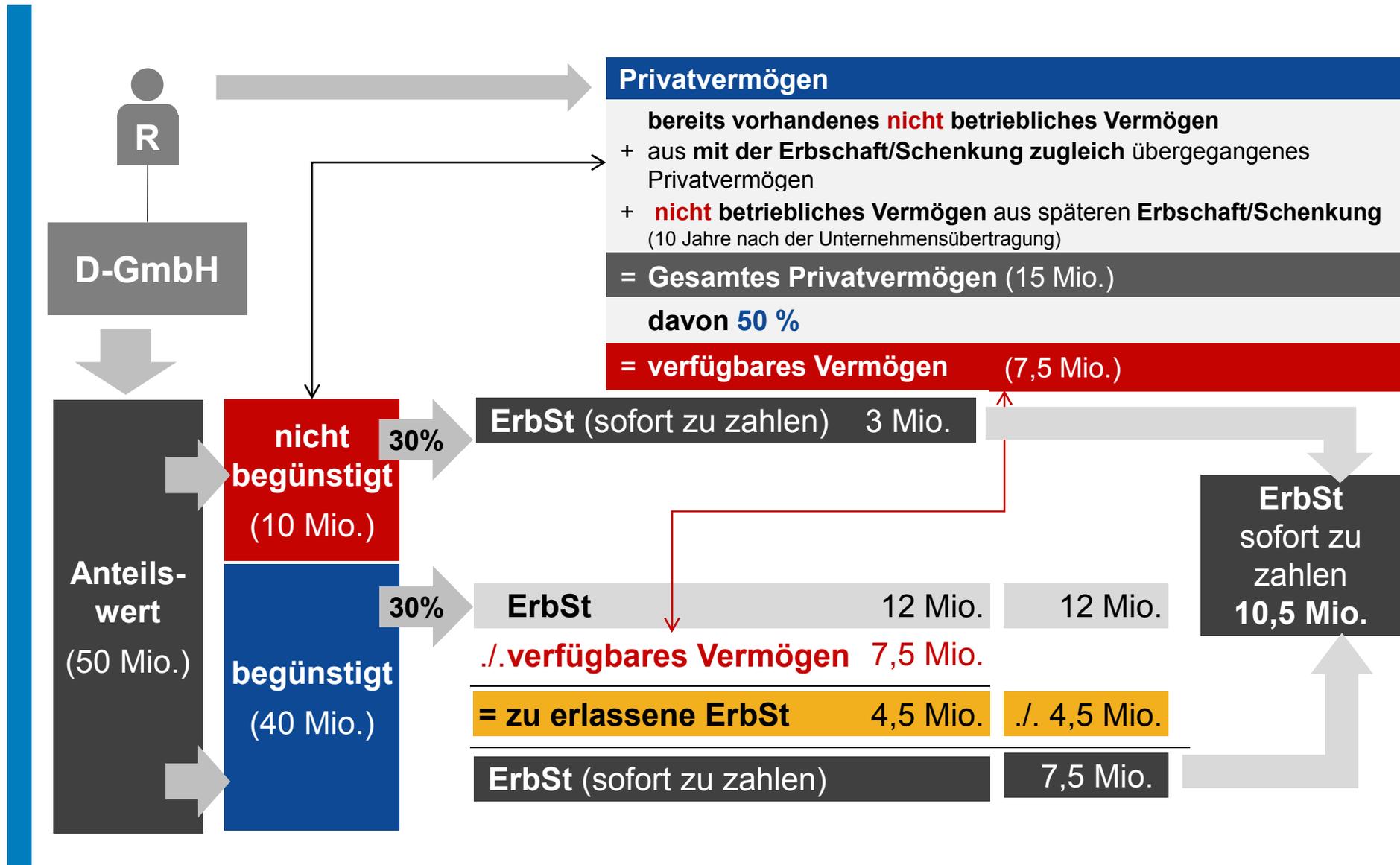
ErbSt-Reform

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

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

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
verbleibt	7.000.000
davon	
Anteilswert	110.000.000
davon	
→ begünstigtes Vermögen	100.000.000
ErbSt (30%)	30.000.000
./. verfügbares Vermögen	./. 5.000.000
= ErbSt-Erlass^{neu}	25.000.000

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

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

Schenkung 2

50% des **nicht** begünstigten Unternehmensvermögens

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

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)

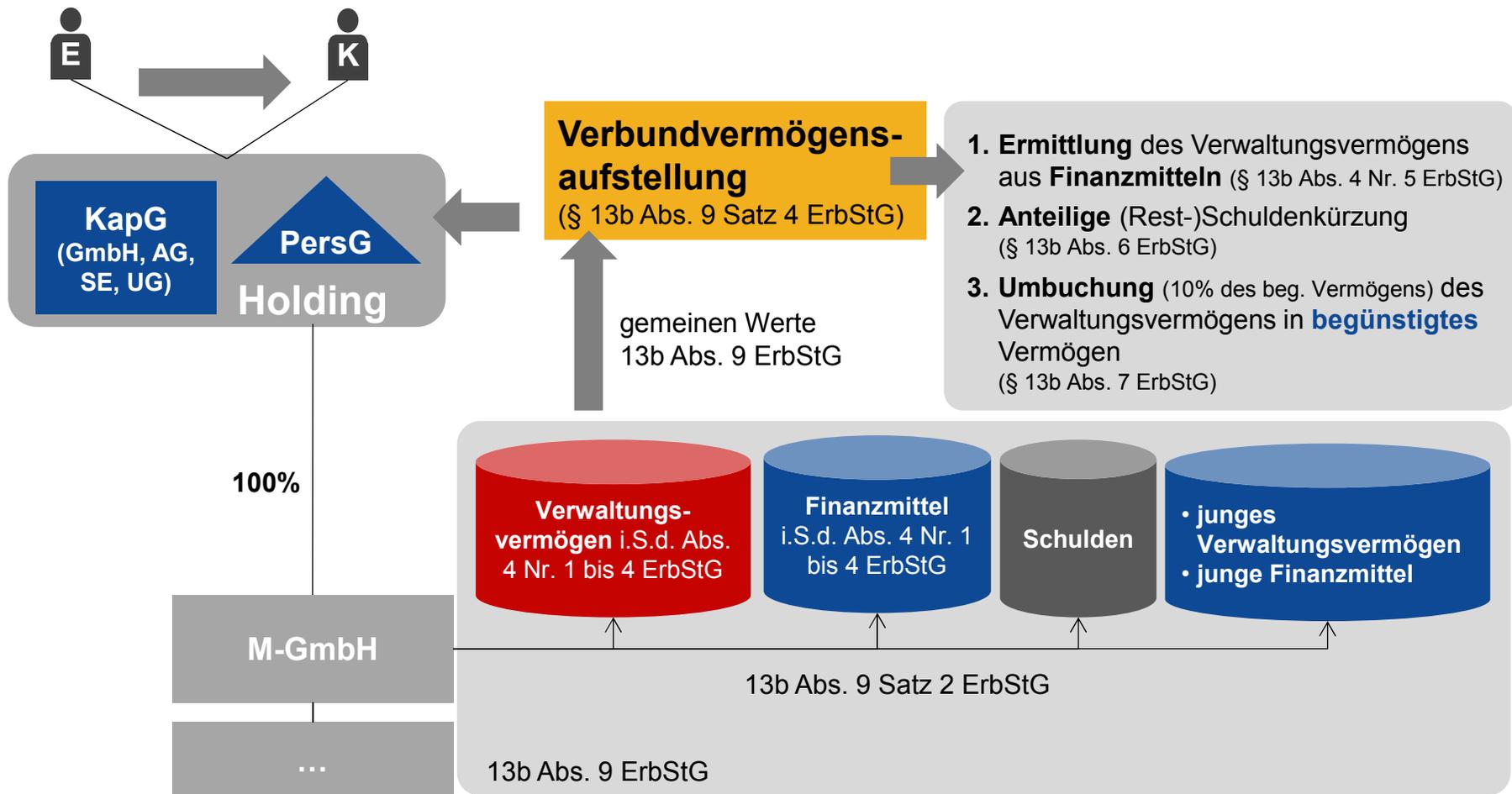
3. Ermittlung des begünstigten Vermögens

- 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

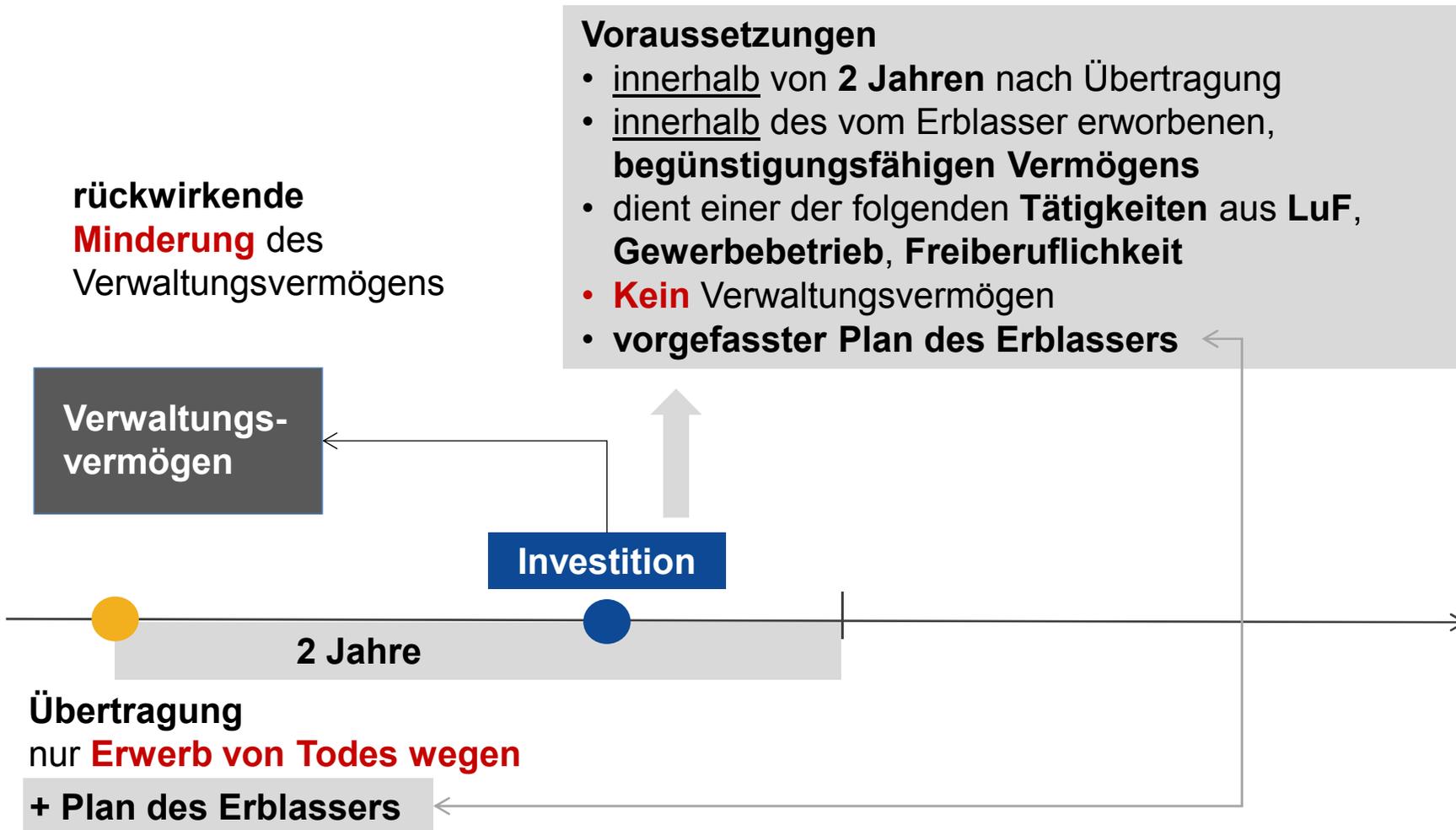
Änderungen im Überblick – Ermittlung des begünstigten Vermögens

Erstellung der Verbundvermögensaufstellung



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