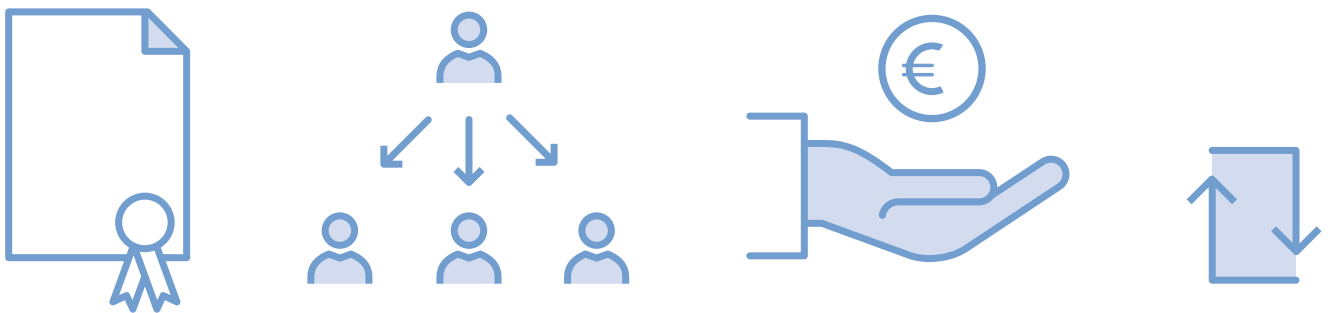


ERBSCHAFTSTEUER-REFORM

Oktober 2016

www.mazars.de



Durch das Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 17.12.2014 wurde der Gesetzgeber verpflichtet, das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz im Hinblick auf die Übertragung von Betriebsvermögen spätestens bis zum 30.6.2016 zu ändern. Fast zwei Jahre wurde um eine Einigung gerungen. Nachdem der Bundesrat noch am 8.7.2016 den Vermittlungsausschuss angerufen hatte, haben sich Vertreter des Bundestages und Bundesrates in der Sitzung des Vermittlungsaus-

schusses am 21.9.2016 schließlich auf einen Konsens geeinigt. Dieser Kompromiss hat am 29.9.2016 den Bundestag und am 14.10.2016 auch den Bundesrat passiert. Mit Verkündung im Bundesgesetzblatt am 9.11.2016 wurde das Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes schließlich rechtskräftig. Damit sind alle Hürden für das neue Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz genommen und für Unternehmensnachfolgen kehrt wieder Planungssicherheit ein.

Das Prinzip der Steuerbefreiung für Betriebsvermögen bleibt in seinen Grundzügen nach wie vor erhalten. Auch in Zukunft gelten die bekannten Verschonungsmodelle, wenn die Behaltensfristen eingehalten werden. Es wird außerdem weitgehend an dem bisherigen System des begünstigten Vermögens und der Negativabgrenzung des Verwaltungsvermögens festgehalten. Für die Höhe der Verschonungen ist jedoch zukünftig der Wert des übertragenen Unternehmensvermögens entscheidend: Für Vermögensübertragungen bis 26 Millionen Euro bleiben die Vergünstigungen weitgehend unverändert. Für Unternehmensvermögen zwischen 26 Millionen Euro und 90 Millionen Euro werden die Vergünstigungen mit zunehmendem Unternehmenswert verringert. Und für Vermögensübertragungen von mehr als 90 Millionen Euro kommt lediglich ein Steuererlass im Rahmen der Verschonungsbedarfsprüfung zur Anwendung.

Das neue Erbschaftsteuergesetz soll rückwirkend zum 1.7.2016 in Kraft treten.

DAS NEUE ERBSCHAFTSTEUERGESETZ IM DETAIL:

→ Verschonungsregelungen bleiben erhalten

Auch in Zukunft besteht die Möglichkeit einer Steuerbefreiung in Höhe von 85 % oder 100 % (Regel- oder Optionsverschonung), wenn der Unternehmensnachfolger das Unternehmen fünf bzw. sieben Jahre fortführt und die Arbeitsplätze erhält. Dies gilt für mittelständische Unternehmen bei der Übertragung von Unternehmenswerten bis 26 Millionen Euro.

→ Für Großunternehmen – Abschmelzmodell ...

Der Verschonungsabschlag (85 % bzw. 100 %) schmilzt für Übertragungen von Betriebsvermögen ab 26 Millionen Euro mit zunehmendem Unternehmenswert bis auf null Euro ab. Bei der Regelverschonung fällt die Verschonung ab einem Unternehmenswert von 89,75 Millionen Euro vollständig weg, bei der Optionsverschonung wird ab einem Unternehmenswert von 90 Millionen Euro überhaupt keine Verschonung mehr gewährt. Wie bisher muss das Unternehmen während der Behaltensfrist unter Einhaltung der Mindestlohnsumme fortgeführt werden.

→ ... oder Verschonungsbedarfsprüfung

Wenn der Erwerber eines Großunternehmens nachweist, dass er die Erbschaftsteuer nicht aus 50 % seines miterworbenen oder bereits vorhandenen Privatvermögens leisten kann, kann anstelle des Abschmelzmodells ein Erlass der Erbschaftsteuer beantragt werden. Der Unternehmensnachfolger muss dem Finanzamt im Rahmen einer Bedürfnisprüfung dann seine persönlichen Vermögensverhältnisse vollständig offenlegen. Auch hier gilt es, das Unternehmen unter Einhaltung der Mindestlohnsumme fortzuführen.

→ Unverändert – begünstigungsfähiges Vermögen und Verwaltungsvermögenstest

Der bereits jetzt geltende Verwaltungsvermögenstest zur Negativabgrenzung von begünstigtem und nicht begünstigtem Betriebsvermögen wird auch weiterhin Anwendung finden. Das Verwaltungsvermögen wird jedoch künftig nicht mehr mitbegünstigt, lediglich 10 % des Verwaltungsvermögens werden wie begünstigtes Vermögen behandelt.

→ Verwaltungsvermögensquote

Die Anwendung der Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen ist bei einer Verwaltungsvermögensquote von mehr als 90 % zur Vermeidung missbräuchlicher Steuerergestaltungen ausgeschlossen. Für die Anwendung der Optionsverschonung wird eine maximale Verwaltungsvermögensquote von 20 % vorausgesetzt.

→ Investitionsklausel im Erbfall

Mittel aus einem Erbe können als erbschaftsteuerlich begünstigtes Vermögen behandelt werden, wenn diese Mittel nach dem Willen des Erblassers innerhalb von zwei Jahren nach dem Erbfall in das Unternehmen investiert werden. Gleiches gilt für die Investition von Verwaltungsvermögen in begünstigtes Betriebsvermögen.

→ Neue Grenzen für die Lohnsummenregelung

Künftig werden Unternehmen mit bis zu fünf Beschäftigten von der Einhaltung der Lohnsummenregelung ausgenommen sein. Für Unternehmen mit über fünf Mitarbeitern gilt eine gestaffelte Mindestlohnsumme je nach Regel- bzw. Optionsverschonung.

→ **Angepasste Unternehmensbewertung**

Für die Bewertung von Unternehmen im Rahmen des vereinfachten Ertragswertverfahrens lt. Bewertungsgesetz gilt ein einheitlicher Kapitalisierungsfaktor von 13,75. Dieser ist für Übertragungen ab dem 1.1.2016 anzuwenden, was erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken begegnet. Das Bundesministerium für Finanzen wird ermächtigt, den Kapitalisierungsfaktor an die Entwicklung der Zinsstrukturdaten anzupassen.

→ **Besonderer Abschlag für Familienunternehmen**

Ein besonderer Abschlag auf den Unternehmenswert gilt für Familienunternehmen, deren Gesellschaftsverträge typische Bindungsklauseln aufweisen. Diese Beschränkungen müssen innerhalb eines Zeitraumes von zwei Jahren vor und 20 Jahren nach der Übertragung eingehalten werden. Dabei handelt es sich zum einen um die Beschränkung von Entnahmen oder Gewinnausschüttungen auf maximal 37,5 % des um die Steuern gekürzten Gewinns. Entnahmen zur Begleichung der Steuern bleiben dabei außer Acht. Eine weitere typische Klausel stellen Verfügungsmöglichkeiten dar, die nur für Angehörige gelten. Der Abschlag auf den Unternehmenswert von Familienunternehmen richtet sich nach den in Satzung und Gesellschaftsvertrag vereinbarten Minderungen der Abfindung gegenüber dem gemeinen Wert und ist auf maximal 30 % begrenzt.

→ **Stundungsregelungen im Erbfall**

Die Erbschaftsteuer für begünstigtes Betriebsvermögen kann für maximal sieben Jahre gestundet werden. Im ersten Jahr erfolgt die Stundung zinslos, anschließend wird der gestundete Betrag mit 6 % p. a. verzinst. Bedingung ist wiederum die Unternehmensfortführung unter Einhaltung der Mindestlohnsumme.

WEITERE ÄNDERUNGEN ERGEBEN SICH IM BEREICH DES VERWALTUNGSVERMÖGENS:

→ **Konsolidierte Ermittlung des Verwaltungsvermögens**

Künftig wird das Nettovermögen für die Besteuerung maßgeblich sein, indem die Schulden quotal dem begünstigten und dem nicht begünstigten Vermögen zugeordnet werden. Darüber hinaus wird das Nettovermögen bei mehrstufigen Gesellschaftsstrukturen konsolidiert ermittelt (Konzernbeurteilung).

→ **Geänderter Finanzmitteltest**

Beim Finanzmitteltest wird der Abzug von 15 % des Unternehmenswerts gewährt, wenn das begünstigungsfähige Vermögen des Betriebs oder der nachgeordneten Gesellschaften dem Hauptzweck einer gewerblichen, freiberuflichen oder einer Tätigkeit der Land- und Forstwirtschaft dient. Diese Regelung soll der Forderung des Bundesrats gerecht werden, neue Formen der Cash-GmbH zu verhindern.

→ **Neufassung der Rückausnahme bei Verwaltungsvermögen**

Die Rückausnahme vom Verwaltungsvermögen wird hinsichtlich von Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke ausgeweitet: Diese stellen zukünftig kein Verwaltungsvermögen dar, wenn sie vorrangig im Rahmen von Lieferungsverträgen dem Absatz von eigenen Erzeugnissen und Produkten dienen.

→ **Altersversorgungsverpflichtungen**

Teile des begünstigungsfähigen Vermögens, die ausschließlich und dauerhaft der Erfüllung von Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen dienen und dem Zugriff aller übrigen nicht aus den Altersversorgungsverpflichtungen unmittelbar berechtigten Gläubiger entzogen sind, gehören bis zur Höhe des gemeinen Werts der Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen nicht zum Verwaltungsvermögen.

→ **Ausweitung des Verwaltungsvermögens bei Kunstgegenständen**

Briefmarkensammlungen, Oldtimer, Yachten, Segelflugzeuge sowie sonstige, typischerweise der privaten Lebensführung dienende Gegenstände, zählen ebenfalls zum Verwaltungsvermögen. Ausnahme ist, wenn der Handel mit diesen Gegenständen, deren Herstellung oder Verarbeitung oder die entgeltliche Nutzungsüberlassung an Dritte Hauptzweck des Betriebs ist.

AUTOREN



Françoise Dammertz
Rechtsanwältin,
Fachanwältin für Steuerrecht

Tel: +49 30 208 88-1348
francoise.dammertz@mazars.de



Christina Vosseler
Steuerberaterin
Salary Partner

Tel: +49 30 208 88-1208
christina.vosseler@mazars.de



Gabriele Weißpflock
Steuerberaterin
Senior Managerin

Tel: +49 30 208 88-1632
gabriele.weisspflock@mazars.de