



Steuern

Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts

09.11.2016

Der Erhalt von Arbeitsplätzen sowie Planungssicherheit für Unternehmen - das sind die Ziele der in Kraft getretenen Änderungen des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes. Bund und Länder hatten sich auf einen Kompromiss verständigt. Mit den neuen Regelungen zur Verschonung betrieblichen Vermögens erfüllt der Gesetzgeber Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts. Im Dezember 2014 hatte das Gericht Änderungen am bestehenden Gesetz gefordert.

Mit dem Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vom 4. November 2016 (BGBl. I S. 2464) ergeben sich im Wesentlichen folgende Änderungen gegenüber dem bisherigen Recht:

Wie bisher wird das begünstigte Vermögen nach Wahl des Erwerbers zu 85% (Regelverschonung) oder zu 100% (Optionsverschonung) von der Steuer befreit, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind. Entscheidet sich der Erwerber für die Regelverschonung von 85%, muss er den Betrieb mindestens fünf Jahre fortführen. Hat der Betrieb mehr als 15 Beschäftigte muss der Erwerber nachweisen, dass die Lohnsumme innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb insgesamt 400% der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet (Mindestlohnsumme). Bei der Wahl der Optionsverschonung muss der Erwerber eine Behaltensfrist von sieben Jahren einhalten und nachweisen, dass er in diesem Zeitraum die Mindestlohnsumme von 700% nicht unterschreitet.

Während Betriebe mit bis zu 20 Beschäftigten von der Lohnsummenregelung ausgenommen waren, gilt hierfür jetzt eine Beschränkung auf Betriebe mit nicht mehr als 5 Beschäftigten. Darüber hinaus sind die Anforderungen nach der Mitarbeiterzahl gestaffelt:

- Betriebe mit 6 bis 10 Beschäftigten dürfen bei der Regelverschonung eine Lohnsumme von 250% der Ausgangslohnsumme innerhalb des Fünfjahreszeitraums nicht unterschreiten. Bei der Optionsverschonung beträgt die Lohnsumme 500% innerhalb von sieben Jahren.
- Für Betriebe mit 11 bis 15 Beschäftigten gelten entsprechend Mindestlohnsummen von 300% und 565%.

Beschäftigte in Mutterschutz oder Elternzeit, Azubis, Saisonarbeiter und Langzeiterkrankte werden weder bei der Beschäftigtenzahl noch bei der Lohnsumme mitgerechnet.

Beim Erwerb von betrieblichen Vermögen mit einem Wert des begünstigten Vermögens von über 26 Mio. Euro (Prüfchwelle) gibt es ein Wahlrecht zwischen einer Verschonungsbedarfsprüfung oder einem abschmelzenden Verschonungsabschlag. Für die Prüfschwelle werden alle Erwerbe begünstigten Vermögens von derselben Person innerhalb von zehn Jahren zusammengerechnet.

Bei der Verschonungsbedarfsprüfung muss der Erwerber nachweisen, dass er nicht in der Lage ist, die Steuer aus seinem verfügbaren Vermögen zu begleichen. Zu dem verfügbaren Vermögen zählen 50% der Summe aus dem bereits vorhandenen oder aus dem mit der Erbschaft oder Schenkung gleichzeitig erhaltenen nicht begünstigten Vermögen. Soweit dieses Vermögen nicht ausreicht, um die Steuer zu begleichen, wird der überschießende Teil der Steuer erlassen.

Alternativ kann sich der Erwerber für ein Abschmelzmodell entscheiden. Ausgehend vom normalen Verschonungsabschlag von 85% oder 100% für das Vermögen unterhalb von 26 Mio. Euro sinkt der Prozentsatz des Verschonungsabschlags pro zusätzlichen 750.000 Euro über dieser Schwelle um jeweils 1% bis zu einem begünstigten Vermögen von 90 Mio. Euro. Wird dieser Wert überschritten, beträgt der Verschonungsabschlag 0%.

Bisher war ein Verwaltungsvermögensanteil von bis zu 50% unschädlich und ebenfalls begünstigt. Jetzt kann nur das begünstigte Vermögen von der Steuer verschont werden, nicht aber das Verwaltungsvermögen. Der Katalog von Gegenständen, die ausdrücklich als Verwaltungsvermögen zählen, ist ebenfalls erweitert worden. Dazu gehören nun auch Briefmarkensammlungen, Oldtimer, Yachten, Segelflugzeuge sowie sonstige typischerweise der privaten Lebensführung dienende Gegenstände, wenn die Herstellung, Verarbeitung, Vermietung oder der Handel mit diesen Objekten nicht Hauptzweck des Betriebes ist.

Verwaltungsvermögen wird bis zu einem Anteil von 10% des Betriebsvermögens wie begünstigtes Vermögen behandelt. Von der Verschonung ausgenommen ist jedoch junges Verwaltungsvermögen, das dem Betrieb weniger als zwei Jahre zuzurechnen ist. Um die Liquidität des Unternehmens zu sichern, sind zudem Barvermögen, geldwerte Forderungen und andere Finanzmittel nach Saldierung mit den betrieblichen Schulden bis zu einem Anteil von 15% des Werts des Betriebsvermögens begünstigt. Auch Verwaltungsvermögen, das ausschließlich und dauerhaft der Deckung von Altersvorsorgeverpflichtungen dient, ist begünstigt. Voraussetzung ist aber, dass die entsprechenden Vermögensgegenstände dem Zugriff aller nicht unmittelbar aus den Altersvorsorgeverpflichtungen unmittelbar berechtigten Gläubiger entzogen sind.

Um die Optionsverschonung von 100% für das begünstigte Vermögen in Anspruch zu nehmen, darf das Verwaltungsvermögen nicht mehr als 20% des gemeinen Werts des Betriebs ausmachen. Darüber hinaus gibt es bei einem Anteil des Verwaltungsvermögens von mehr als 90% gar keine Verschonung, auch nicht für eigentlich begünstigtes Vermögen.

In mehrstufigen Unternehmensstrukturen mit Beteiligungsgesellschaften wird das begünstigte Vermögen konsolidiert ermittelt. Ein Ausnutzen des Verwaltungsvermögensanteils auf jeder Beteiligungsebene ist nicht mehr möglich.

Im Erbfall, also nicht bei Schenkungen, zählen Vermögensgegenstände nicht zum Verwaltungsvermögen, wenn sie innerhalb von zwei Jahren nach dem Tod des Erblassers für Investitionen im Betrieb verwendet werden, die einer originär gewerblichen Tätigkeit dienen. Eine Investition in eine andere Form von Verwaltungsvermögen ist somit nicht begünstigt. Zudem muss die Investition auf Grund eines bereits vom Erblasser vorgefassten Plans erfolgen, also vom Erben lediglich umgesetzt werden.

Wenn bestimmte für Familienunternehmen typische gesellschaftsvertragliche oder satzungsmäßige Beschränkungen existieren, gibt es eine Steuerbefreiung als Vorababschlag von bis zu 30% auf den begünstigten Teil des Betriebsvermögens. Die Höhe des Abschlags richtet sich nach der im Gesellschaftsvertrag festgeschriebenen prozentualen Minderung der Abfindung für einen ausscheidenden Gesellschafter gegenüber dem gemeinen Wert. Zusätzlich müssen Beschränkungen der Gewinnausschüttungen oder -entnahmen sowie Verfügungsbeschränkung für die Unternehmensanteile vereinbart sein. Überdies setzt die Steuerbefreiung voraus, dass die gesellschaftsrechtlichen Beschränkungen mindestens für einen Zeitraum von zwei Jahren vor bis 20 Jahren nach dem Vermögensübergang bestehen und tatsächlich praktiziert werden.

Beim vereinfachten Ertragswertverfahren wird die Berechnung des gemeinen Werts eines Betriebs geändert, sodass die Werte etwas niedriger ausfallen. Der gemeine Wert ergibt sich bei diesem Verfahren aus der Multiplikation des nachhaltig erzielbaren Jahresertrags mit einem Kapitalisierungsfaktor. Dieser Faktor berechnet sich bisher auf der Grundlage des jeweils aktuellen Basiszinses zuzüglich eines festen Zuschlags von 4,5% (Kapitalisierungszinssatz). Da der Kapitalisierungsfaktor der Kehrwert des Kapitalisierungszinssatzes war, bedeutete das, je niedriger der Zinssatz, desto höher der Kapitalisierungsfaktor. Wegen der anhaltenden Niedrigzinsphase beträgt der Kapitalisierungsfaktor für Bewertungsstichtage im Jahr 2016 bisher 17,86 und kann damit zu hohen Firmenwerten führen. Jetzt wird der Faktor für das laufende Jahr und die folgenden Jahre auf 13,75 festgeschrieben. Der Faktor kann bei Bedarf durch Rechtsverordnung an die Zinsentwicklung angepasst werden.

Im Erbfall, also nicht bei Schenkungen, wird der Teil der Erbschaftsteuer, der auf das begünstigte Betriebsvermögen entfällt, auf Antrag bis zu sieben Jahre gestundet. Im ersten Jahr erfolgt die Stundung zinslos, danach gelten die allgemeinen Verzinsungsregelungen der Abgabenordnung für Stundungen. Voraussetzung für die Stundung ist, dass die Vorgaben zur Lohnsumme und Behaltensfrist eingehalten werden. Bei einem Verstoß endet die Stundung.

Referentenentwurf

- Referentenentwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts [PDF, 279KB]

Stellungnahmen zum Referentenentwurf

- Stellungnahme der sechs Spitzenverbände der Kreditwirtschaft [PDF, 2MB]
- Stellungnahme der acht Spitzenverbände der Deutschen Wirtschaft [PDF, 321KB]
- Stellungnahme des Bundesverbandes Freier Immobilien- und Wohnungsunternehmen e.V. (BFW) [PDF, 389KB]
- Stellungnahme des Bundes der Steuerzahler Deutschland e.V. (BdSt) [PDF, 527KB]
- Stellungnahme des Bundes Deutscher Finanzrichterinnen und Finanzrichter (BDFR) [PDF, 115KB]
- Stellungnahme der Bundesnotarkammer [PDF, 871KB]
- Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer [PDF, 356KB]
- Stellungnahme des Bundesverbandes Baustoffe - Steine und Erden e.V. (bbs) [PDF, 95KB]
- Stellungnahme des Bundesverbandes Güterkraftverkehr Logistik und Entsorgung e.V. (BGL) [PDF, 75KB]
- Stellungnahme des Bundesverbandes Garten-, Landschafts- und Sportplatzbau e.V. (BGL) [PDF, 106KB]
- Stellungnahme der Bundesvereinigung Deutscher Stahlrecycling- und Entsorgungsunternehmen e.V. (BDSV) [PDF, 60KB]
- Stellungnahme des dbb beamtenbund und tarifunion [PDF, 69KB]
- Stellungnahme des Deutschen Bauernverbands (DBV) [PDF, 43KB]
- Stellungnahme des Deutschen Steuerberaterverbands e.V. (DStV) [PDF, 524KB]
- Stellungnahme des Deutschen Anwaltvereins [PDF, 243KB]
- Stellungnahme des Deutschen Gewerkschaftsbunds (DGB) [PDF, 239KB]
- Stellungnahme von DIE FAMILIENUNTERNEHMER e.V. (ASU) [PDF, 3MB]
- Stellungnahme des Deutschen Speditions- und Logistikverbands e.V. (DSLVL) [PDF, 276KB]
- Stellungnahme der Deutschen Steuer-Gewerkschaft (DSTG) [PDF, 335KB]
- Stellungnahme des Hauptverbandes der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen e.V. (HLBS) [PDF, 84KB]
- Stellungnahme des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) [PDF, 318KB]
- Stellungnahme des Netzwerkes Steuergerechtigkeit Deutschland [PDF, 29KB]
- Stellungnahme der Universität Bayreuth - Prof. Dr. Karl-Georg Loritz [PDF, 84KB]
- Stellungnahme der Vereinigung der Bayerischen Wirtschaft e.V. (vbw) [PDF, 185KB]
- Stellungnahme des Verbandes der Automobilindustrie e.V. (VDA) [PDF, 230KB]
- Stellungnahme des Verbandes der Chemischen Industrie e.V. (VCI) [PDF, 428KB]
- Stellungnahme des Verbandes Deutscher Maschinen und Anlagenbau e.V. (VDMA) [PDF, 981KB]
- Stellungnahme des Wirtschaftsrates der CDU e.V. [PDF, 277KB]
- Stellungnahme des Zentralverbands Gartenbau e.V. (ZVG) [PDF, 107KB]
- Stellungnahme des Zentralen Immobilien-Ausschusses e.V. (ZIA) [PDF, 237KB]

Regierungsentwurf

-
-
- [Basisinformationen über das parlamentarische Gesetzgebungsverfahren des Bundestags](#)

Verkündetes Gesetz

- [Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts \[PDF, 102KB\]](#)

© *Bundesministerium der Finanzen*

Schließen