

P+P Summer Workshops

Viel Schatten – wenig
Licht: Der aktuelle
Referentenentwurf
zur Reform des
Erb-schaftsteuerrechts

Berlin, 9. Juli 2015
Dr. Andreas Richter

■ Agenda

1. Rechtliche Ausgangslage
2. Inhalt der Entscheidung des BVerfG v. 17.12.2014
3. Der Referentenentwurf
4. Fazit

■ Rechtliche Ausgangslage

Das bisherige Verschonungssystem der §§ 13a, 13b ErbStG

	Regelverschonung	Optionsverschonung
Verschonungsabschlag	85%	100%
Behaltensfrist	5 Jahre	7 Jahre
Verwaltungsvermögensquote	≤ 50%	≤ 10%
Lohnsumme (bei >20 Arbeitnehmern)	400% der Ausgangslohnsumme in 5 Jahren	700% der Ausgangslohnsumme in 7 Jahren
Anteiliger Wegfall des Verschonungsabschlags	400% abzgl. tatsächliche Lohnsumme in %	700% abzgl. tatsächliche Lohnsumme in %
Überprüfung	Am Ende des 5-Jahres- Zeitraums	Am Ende des 7-Jahres- Zeitraums

Rechtliche Ausgangslage

Begünstigtes Vermögen

- Land- und forstwirtschaftliches Vermögen
- Betriebsvermögen (Erwerb eines ganzen Betriebs, Teilbetriebs oder Anteils an einer Personengesellschaft)
- Wesentliche Anteile ($\geq 25\%$) an Kapitalgesellschaften (Möglichkeit des Poolings von Anteilen bei einheitlicher Stimmrechtsausübung und Verfügung)

(Schädliches) Verwaltungsvermögen

- An Dritte zur Nutzung überlassene Grundstücke, Grundstücksteile und grundstücksgleiche Rechte
- Anteile an Kapitalgesellschaften mit Beteiligung am Nennkapital $< 25\%$
- Wertpapiere und vergleichbare Forderungen
- Kunstgegenstände
- Finanzmittel wie Geld und Geschäftsguthaben
- Beteiligungen an Personengesellschaften und wesentliche Anteile ($\geq 25\%$) an Kapitalgesellschaften mit mehr als 50% Verwaltungsvermögen
- Junges Verwaltungsvermögen (< 2 Jahre)

Rechtliche Ausgangslage

Lohnsummenregelung

- Ausgangslohnsumme: Ø Lohnsumme der letzten 5 Wirtschaftsjahre
- Lohnsumme umfasst alle an die Beschäftigten bezahlten Vergütungen im Wirtschaftsjahr
- Anteilige Einbeziehung der Lohnsummen wesentlicher (> 25%) inländischer und ausländischer (EU, EWR) Beteiligungen
- Ausnahme für Betriebe bis zu 20 Arbeitnehmern

■ Agenda

1. Rechtliche Ausgangslage
- 2. Inhalt der Entscheidung des BVerfG v. 17.12.2014**
3. Der Referentenentwurf
4. Fazit

Inhalt der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts



Kernaussagen:

Die Privilegierung von Betriebsvermögen ist **unverhältnismäßig**, sofern sie ohne **Bedürfnisprüfung** über kleine und mittlere Unternehmen hinausgeht.

Die **Lohnsummenregelung** privilegiert Betriebe bis 20 Arbeitnehmer unverhältnismäßig

Die Begünstigung von bis zu 50% **Verwaltungsvermögen** erfolgt ohne tragfähigen Rechtfertigungsgrund

Es sind **Gestaltungen** möglich, die das Gesetz nicht bezweckt und die gleichheitsrechtlich nicht zu rechtfertigen sind.

- Erklärung der **Unvereinbarkeit** des geltenden ErbStG mit dem GG
- **Weitergeltungsanordnung** und Regelungsauftrag an den Gesetzgeber bis zum **30.6.2016**

■ Inhalt der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts

Details:

Bedürfnisprüfung	Lohnsumme	Verwaltungsvermögen	Gestaltungen
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Große Unternehmen sind nicht vom Lenkungsziel erfasst ➤ Absehen von Einzelfallprüfung bei KMU durch Einschätzung des Gesetzgebers gerechtfertigt ➤ Je umfangreicher die Steuerverschonung, desto höhere Anforderung an Rechtfertigung ➤ Daher: bei großen Unternehmen keine Rechtfertigung ohne Bedürfnisprüfung im Einzelfall 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Beschränkung auf >20 Arbeitnehmer führt dazu, dass über 90 % aller Betriebe von der Lohnsummenregel freigestellt werden. ➤ Zentrales Rechtfertigungselement der Arbeitsplatzsicherung entfällt. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ „Alles-oder-nichts-Prinzip“ führt zur Ungleichbehandlung von Unternehmen mit Verwaltungsvermögen (knapp) >50%. ➤ Keine Rechtfertigung für Ungleichbehandlung von sonstigem nicht begünstigungsfähigem Vermögen. ➤ Falscher Anreiz, durch gewillkürtes Betriebsvermögen in jedem Fall 50%-Quote auszuschöpfen 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Hierzu zählen insbesondere die Betriebsaufspaltung zur Vermeidung der Lohnsumme und die Ausgestaltung von Verwaltungsvermögen in Konzernstrukturen (sowie die Cash-GmbH) ➤ Weitergeltungsanordnung bewirkt keinen Vertrauensschutz bei rückwirkender Abschaffung dieser Gestaltungsmöglichkeiten

■ Agenda

1. Rechtliche Ausgangslage
2. Inhalt der Entscheidung des BVerfG v. 17.12.2014
- 3. Der Referentenentwurf**
4. Fazit

■ Der Referentenentwurf

- Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 2. Juni 2015 einen Referentenentwurf zur Anpassung des ErbStG vorgelegt.
- Das Grundkonzept mit Regelverschonung und Optionsverschonung sowie einem Abzugsbetrag von max. 150.000 EUR soll beibehalten werden.
- Einen Wandel soll es beim Verwaltungsvermögen von der bisherigen Negativabgrenzung hin zu einer Positivabgrenzung des betriebsnotwendigen Vermögens geben.
- Neu eingeführt werden soll eine Freigrenze von 20 Mio. EUR. Wird diese überschritten, soll dem Erwerber ein Wahlrecht zwischen einem sich reduzierenden Verschonungsabschlags (§ 13c ErbStG-E) und einem Steuererlass bei Bedürftigkeit haben (§ 28a ErbStG-E).

■ Der Referentenentwurf

Verwaltungsvermögen:

Vorschlag des Bundesfinanzministeriums:

- Die bisherige Verwaltungsvermögensregelung soll aufgegeben werden
- Begünstigt werden soll nur noch Vermögen, das überwiegend dem Hauptzweck des Betriebs dient („begünstigtes Vermögen“)
- Das „nicht begünstigte Vermögen“ soll zukünftig auf Konzernebene im Rahmen einer „Verbundvermögensaufteilung“ ermittelt werden.
- Der Wert des „begünstigten Vermögens“ soll pauschal um 10% erhöht werden
- Der Rest des erworbenen Unternehmenswerts soll zukünftig stets versteuert werden müssen
- Die Verbindlichkeiten des Unternehmens sollen dabei lediglich anteilig steuermindernd berücksichtigt werden

Der Referentenentwurf

Bedürfnisprüfung:

Vorschlag des Bundesfinanzministeriums:

- Abstellen auf den Erwerber
- Fixe Grenze für Bedürfnisprüfung (Erwerb (Anteil) >20 Mio. EUR)
- Die 20 Mio. EUR stellen eine Freigrenze (keinen Freibetrag) dar
- Wird die Freigrenze überschritten und ist der Erwerber nicht bedürftig, so steht dem Erwerber ein sich reduzierender Verschonungsabschlag zur Verfügung (bei Einhalten der Mindestlohnsumme und der Behaltensfrist)
- In diesem Fall muss der Erwerber bis zur Hälfte seines verfügbaren (nicht begünstigten) Privatvermögens für die auf das Betriebsvermögen entfallende Erbschaftsteuer einsetzen
- Es soll eine Möglichkeit der Anhebung der Freigrenze auf 40 Mio. EUR für Familienunternehmen geben, die über typische Verfügungs-, Entnahme- und Abfindungsbeschränkungen verfügen

Der Referentenentwurf

Lohnsumme:



- Die 20-Beschäftigten-Grenze für die Lohnsummenregel soll auf drei Arbeitnehmer reduziert werden.
- Für Unternehmen, die zwischen vier und zehn Mitarbeiter haben, soll dafür eine geringere Lohnsummenregel von 250% (Regelverschonung) bzw. 500% (Optionsverschonung) gelten.
- Mittelbare Beteiligungen sollen auch weiterhin erst ab einer Beteiligungsquote von 25% in die Lohnsummenprüfung mit einbezogen werden.

■ Agenda

1. Rechtliche Ausgangslage
2. Inhalt der Entscheidung des BVerfG v. 17.12.2014
3. Der Referentenentwurf
- 4. Fazit**

Fazit

- Der Bewertung von Betriebsvermögen kommt zukünftig eine weitaus wichtigere Bedeutung zu als bisher. Neu ist die Verschonungsbedarfsprüfung (Bewertung des gesamten Privatvermögens).
- Die Komplexität im Zusammenhang mit der Begünstigung von Betriebsvermögen nimmt noch einmal deutlich zu. Damit einher geht auch eine erhöhte Gestaltungsanfälligkeit.
- Bis zum in Kraft treten der neuen Regelungen in 2016 besteht grundsätzlich Vertrauensschutz in die bisherige Rechtslage. Eine Übertragung vor in Kraft treten der Neuregelung sollte deshalb erwogen werden, wenn das zu übertragende Unternehmen bzw. der Unternehmensteil die 20 Mio. EUR-Grenze übersteigt, das Unternehmen auf den unteren Beteiligungsstufen über erhebliches Verwaltungsvermögen oder das Unternehmen über mehr als drei aber weniger als 20 Arbeitnehmer verfügt.

■ Dr. Andreas Richter, LL.M. (Yale)



**Rechtsanwalt,
Fachanwalt für
Steuerrecht**

Partner

P+P Pöllath + Partners Berlin
andreas.richter@pplaw.com
Tel.: +49 (30) 253 53 132

Tätigkeitsschwerpunkte:

- Nationales und internationales Steuerrecht
- Vermögensplanung und -verwaltung
- Trust- und Erbfolgeplanung
- Beratung von Familiengesellschaften und Stiftungen
- Gemeinnützigkeitsrecht
- Stiftungsrecht
- Wegzugsbesteuerung

Zur Person

- Ausbildung zum Bankkaufmann
- Studium der Rechtswissenschaften in Konstanz, Cambridge (M.A. 1998), Hamburg, Yale (LL.M. 1996), Regensburg (Promotion, 2000)
- Tätigkeit in einer internationalen Anwaltssozietät in New York (1996-1997)
- Zulassung als Rechtsanwalt 2000, bei P+P Pöllath + Partners seit 2001

Weitere Aktivitäten

- Geschäftsführer des Berliner Steuergespräche e.V.
- Mitglied im Beirat des Instituts für Stiftungsrecht an der Bucerius Law School
- Vorsitzender der Arbeitsgemeinschaft steuerpflichtiger Stiftungen (Familien- und Unternehmensstiftungen) im Bundesverband Deutscher Stiftungen