

Koordinierter Ländererlass zu Änderungen durch die Erbschaftsteuerreform 2016 veröffentlicht

Mit dem koordinierten Ländererlass gibt die Finanzverwaltung erste Hinweise zur Anwendung des neuen Erbschaftsteuerrechts. Dies gibt allen Beteiligten eine gewisse Planungssicherheit, auch wenn viele Anwendungsfragen nach wie vor offen sind. Das Studium des Erlasses ist für alle Berater mittelständischer Unternehmen zu empfehlen. Denn viele „harmlose“ Vorgänge wie die Änderung der Finanzierungsströme im Konzern wie auch konzerninterne Einlagen oder Veräußerungen können u.U. erhebliche erbschaftsteuerliche Nachteile nach sich ziehen.

Hintergrund

Das „Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts“ wurde nach einem langen parlamentarischen Gesetzgebungsverfahren am 29.09.2016 im Bundestag verabschiedet. Die Zustimmung des Bundesrates zum Gesetz erfolgte am 14.10.2016, die Verkündung im Bundesgesetzblatt am 09.11.2016. Damit sind die neuen Regelungen zur Erbschaftsteuer mit (Rück-)Wirkung zum 01.07.2016 in Kraft getreten (siehe [Deloitte Tax-News](#)).

Mit einem koordinierten Ländererlass vom 22.06.2017 gibt die Finanzverwaltung erste Hinweise zur Anwendung des neuen Erbschaftsteuerrechts. Der koordinierte (nicht: gleichlautende!) Ländererlass ist unter allen Bundesländern mit Ausnahme Bayerns abgestimmt. Er gilt nicht in Bayern.

Verwaltungsanweisung

Der Ländererlass kommentiert auf insgesamt 90 Seiten die §§ 13a-13c, 28 und 28a ErbStG – insoweit sind die ErbStR 2011 überholt und für Erwerbe nach dem 30.06.2016 nicht mehr anwendbar. Für alle anderen Paragraphen des ErbStG sowie für das BewG bleiben vorerst die ErbStR 2011 relevant.

Inhaltlich enthält der Erlass u.a. Ausführungen zum Ablauf des Verwaltungsvermögenstests im neuen Recht, zum Aufbau der Verbundvermögensaufstellung und zur Verschonungsbedarfsprüfung. Hier ein Überblick über die inhaltlichen Highlights, insbesondere bei praxisrelevanten Abweichungen von der hM:

- 26- und 90-Mio.-€-Grenze (§§ 13a Abs. 1, 13c Abs. 1): Bei der Prüfung sind auch Erwerbe begünstigten Vermögens vor dem 1.7.2016 einzubeziehen (gegen die hM). Erwerber begünstigten Vermögens in den Jahren 2006-2016 können das Abschmelzungsmodell ggf. nicht oder nur eingeschränkt nutzen.
- Vorwegabschlag (§ 13a Abs. 9): Die höchste Abfindungsregelung im Gesellschaftsvertrag („good leaver“) ist maßgebend. Die (anteilige) Steuer auf Ergebnisse aus Sonder- und Ergänzungsbilanzen fällt unter die 37,5%-Begrenzung.
- 90%-Grenze (§ 13b Abs. 2 S. 2): Finanzmittel sind vor Abzug der Schulden und des 15%igen Freibetrags anzusetzen. Lediglich konzerninterne Forderungen dürfen mit entsprechenden Verbindlichkeiten verrechnet werden.
- Verwaltungsvermögensquote bei Anteilen und Beteiligungen: (junges) Verwaltungsvermögen, (junge) Finanzmittel sowie Schulden werden nach dem Maßstab des § 97 Abs. 1a bzw. 1b BewG zugerechnet (früher: Gewinnverteilungsschlüssel bei Personengesellschaften maßgebend)
- Reinvestitionsklausel (§ 13b Abs. 5): Genaue Angaben zum zu veräußernden Verwaltungsvermögen sind nicht nötig, nur die geplante Anschaffung muss konkret bezeichnet werden. Ein Investitionsplan der Geschäftsführung kann u.U. dem Erblasser als sein eigener Plan zugerechnet werden.
- Verbundvermögensaufstellung (§ 13b Abs. 9): Kumulierter Aufbau im Stufenverfahren durch die Betriebsfinanzämter (gegen die hM). Die Verrechnung konzerninterner Forderungen und Verbindlichkeiten (§ 13b Abs. 9 S. 3) erfolgt nicht „zentral“, sondern durch die einzelnen Betriebsfinanzämter, die sich gegenseitig abstimmen müssen.
- Übermäßige Schulden (§ 13b Abs. 8 S. 2): Vergleichsmaßstab sind idR die Schuldenstände zu den letzten drei Bilanzstichtagen. Die Prüfung erfolgt im Konzern

je Gesellschaft und nicht aufsummiert über den gesamten Konzern (gegen die hM).

- Langes Verwaltungsvermögen (§ 13b Abs. 7 S. 2): Unverändert auch im Falle eines Aktivtauschs anzunehmen. Im Konzern ausdrücklich auch bei konzerninternen Umschichtungen möglich (gegen die hM). Prüfung / Feststellung auf allen Beteiligungsstufen und Aufsummierung bis zur obersten Ebene.
- Junge Finanzmittel (§ 13b Abs. 4 Nr. 5 S. 2): Kappung auf den Bestand der Finanzmittel (wie hM), im Konzern allerdings nicht auf Ebene einer jeden Gesellschaft, sondern erst auf den Gesamtbetrag der Finanzmittel im Konzern. Junge Finanzmittel können auch durch konzerninterne Einlagen entstehen (gegen die hM). Prüfung / Feststellung auf allen Beteiligungsstufen und Aufsummierung bis zur obersten Ebene.
- 15%iger Freibetrag für Finanzmittel (§ 13b Abs. 4 Nr. 5): Prüfung der Voraussetzungen bei jeder einzelnen Gesellschaft und nicht auf Konzernebene (gegen die hM). Rechtsfolgen offenbar nach dem „Alles-oder-Nichts-Prinzip“ mit dem Risiko bzw. der Chance von mehrstufigen Kaskadeneffekten.
- Verschonungsbedarfsprüfung (§ 28a): Zum verfügbaren Vermögen zählt auch nicht steuerbares oder steuerfreies Vermögen (zB im Falle eines DBA). Die ErbSt sowie die ESt/GrESt im Falle der Veräußerung sind nicht abzugsfähig.

Betroffene Normen

§§ 13a, 13b, 13c, 28a ErbStG

Fundstelle

Koordinierter Ländererlass vom 22.06.2017 zur Anwendung der geänderten Vorschriften des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes, in Kürze Veröffentlichung im BStBl.

Ihr Ansprechpartner

Dr. Leonid Korezkij

lkorezkij@deloitte.de

Tel.: + 49 211 8772 3889

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.