

URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/erbschaftsteuer/erbschaftsteuerreform-beschlussempfehlung-des-vermittlungsausschusses.html>

 22.09.2016

*Erbschaftsteuer*

## **Erbschaftsteuerreform: Beschlussempfehlung des Vermittlungsausschusses**

Aktuell:

- Das „Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts“ wurde am 09.11.2016 im Bundesgesetzblatt ([BGBl I 2016, S. 2464](#)) verkündet und tritt mit Wirkung vom 01.07.2016 in Kraft. Die Änderungen des Bewertungsgesetzes – Kapitalisierungsfaktor im vereinfachten Ertragswertverfahren 13,75 – sind bereits auf Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2015 anzuwenden.
- Bundestag hat am 29.09.2016 das Ergebnis des Vermittlungsausschusses angenommen. Die abschließende Zustimmung im Bundesrat erfolgte am 14.10.2016 ([BR-Drs. 555/16\(B\)](#)).

Mit der Bundestagsdrucksache 18/9690 vom 22.09.2016 liegt die Beschlussempfehlung des Vermittlungsausschusses vor, über die Bundestag (voraussichtlich 29. o. 30.09.2016) und Bundesrat (voraussichtlich 14.10.2016) beschließen werden. Mit der Empfehlung des Vermittlungsausschusses soll der Gesetzesbeschluss des Bundestages vom 24.06.2016 geändert und damit das ErbStG an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts anpassen werden. Damit wird sich das Bundesverfassungsgericht voraussichtlich Ende September nicht mehr mit dem durch das Urteil vom 17.12.2014 grundsätzlich erledigten Normenkontrollverfahren befassen.

### **Hintergrund**

Nach der am 17.12.2014 veröffentlichten Entscheidung des BVerfG sind die derzeit geltenden Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen grundsätzlich verfassungskonform, müssen jedoch in Teilen nachgebessert werden (siehe [Deloitte Tax-News](#)). Das Bundeskabinett hatte am 08.07.2015 den Regierungsentwurf eines „Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts“ verabschiedet (siehe [Deloitte Tax-News](#)). Zu diesem Gesetzentwurf hatte der Bundesrat mit seinem Beschluss vom 25.09.2015 Stellung genommen (siehe [Deloitte Tax-News](#)). Auf der Grundlage der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages vom 22.06.2016 (siehe [Deloitte Tax-News](#)) hatte am 24.06.2016 seinen Beschluss über das Reformgesetz gefasst.

Der Bundesrat stoppte dann am 08.07.2016 mit der Anrufung des Vermittlungsausschusses das weitere Gesetzgebungsverfahren (siehe [Deloitte Tax-News](#)). In seiner zweiten Sitzung am 21.09.2016 fand in den Morgenstunden des 22.09.2016 der Vermittlungsausschuss einen Kompromiss.

### **Beschlussempfehlung des Vermittlungsausschusses**

Der Vermittlungsausschuss von Bundestag und Bundesrat hat sich auf die folgenden Änderungen am Gesetzesbeschluss des Bundestages zur Erbschaftsteuerreform vom 24.06.2016 verständigt:

#### *Optionsverschonung*

Die Optionsverschonung bleibt auf Antrag möglich. Sie wird aber, im Gegensatz zur Regelverschonung, nur bei Einhaltung einer Verwaltungsvermögensquote von 20% gewährt. Diese Voraussetzung tritt neben den Verwaltungsvermögenstest.

#### *Verwaltungsvermögen*

Der Katalog des Verwaltungsvermögens wird nochmals in einigen Punkten ergänzt. Von allgemeinem Interesse ist die Beschränkung des Verwaltungsvermögensbegriffs bei Finanzmitteln, die nur dann mit bis zu 15% befreit werden sollen, wenn das begünstigungsfähige Vermögen des Betriebs nach seinem Hauptzweck einer Tätigkeit im Sinne des § 13 Abs. 1, des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 oder des § 18 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG dient. Es genügt, wenn die Tätigkeit durch eine Gesellschaft ausgeübt wird. Damit sind auch Tätigkeiten von Tochtergesellschaften einzubeziehen. Der Formulierungsvorschlag schränkt

damit die Verschonung für finanziell gut ausgestattete Unternehmen weiter ein.

#### *Bewertung*

Der im vereinfachten Ertragswertverfahren geltende Kapitalisierungsfaktor soll mit 13,75 gesetzlich festgelegt werden. Er kann durch eine Rechtsverordnung an die Zinsentwicklung angepasst werden. Damit erhöht der Vermittlungsausschuss im Vergleich mit dem Gesetzesbeschluss des Bundestags den Faktor. Der Faktor beruht auf einem Zinssatz von 7,2727% (Basiszinssatz 2,7272% zzgl. 4,5% Zuschlag). Die Änderung soll unverändert zum 01.01.2016 in Kraft treten.

#### *In-Kraft-Treten*

Die Regelungen sollen mit (Rück-)Wirkung zum 01.07.2016 in Kraft treten.

Darstellung der durch die Beschlussempfehlung vom 22.09.2016 neu gefassten Beschlussvorlage für den Bundestag.

Die Änderungen durch den Vermittlungsausschuss sind entsprechend kenntlich gemacht:

#### 1. Verschonungsmöglichkeiten

##### 1.1. Regel- bzw. Optionsverschonung

- Das Nebeneinander der Regel- und Optionsverschonung bleibt. Beide Begünstigungen sind nach wie vor an die Lohnsummenprüfung (-> 3.) und die fünf- bzw. siebenjährige Behaltensfrist geknüpft. Der Verwaltungsvermögenstest (-> 2.) ist für den Erhalt der Regelverschonung nicht (mehr) direkt relevant, sondern wirkt sich nur auf den Betrag des begünstigten Vermögens aus. Die auf unwiderruflichen Antrag mögliche Optionsverschonung bleibt davon abhängig, dass eine Verwaltungsvermögensquote eingehalten wird. Die Quote wird auf 20% (Anhebung durch Vermittlungsausschuss, anstelle der nach bisherigem Recht geltenden 10%) festgelegt.
  - Bis zum Wert des begünstigten Vermögens von 26 Mio. € bleiben die Regel- und Optionsverschonung unverändert anwendbar (Verschonungsabschlag 85% / 100%)
  - Beim Wert des begünstigten Vermögens zwischen 26 Mio. € und 90 Mio. € schmilzt der Verschonungsabschlag mit je 1%-Punkt für jede vollen 750 T€ ab („Abschmelzungsmodell“). Der verminderte Verschonungsabschlag ist für den Gesamterwerb anwendbar (und nicht nur für den Betrag, der über 26 Mio. € hinausgeht). Die Anwendung des Abschmelzungsmodells setzt einen unwiderruflichen Antrag voraus und schließt die Bedarfsprüfung (-> 1.2.) aus.
  - Ab 90 Mio. € sind weder die Regelverschonung noch die Optionsverschonung anwendbar. Für die Prüfung der Wertgrenzen sind alle (Vor-)Erwerbe begünstigten Vermögens der letzten zehn Jahre einzubeziehen (auch Erwerbe vor dem 01.07.2016!).
  - Der Verschonungsabschlag, der sich nach der Summe aller relevanten Erwerbe bemisst, ist nicht nur für den Nacherwerb, sondern auch für die Vorerwerbe anwendbar. Dadurch kann die Verschonung der Vorerwerbe ganz oder teilweise nachträglich wegfallen (Ausnahme: Erwerbe vor dem 01.07.2016, bei denen die ursprünglich gewährte Begünstigung nicht rückwirkend wegfällt).

##### 1.2. Bedarfsprüfung / Erlassmodell

- Beim Wert des begünstigten Vermögens von mehr als 26 Mio. € erfolgt auf Antrag ein Steuererlass auf das begünstigte Vermögen. Der Steuererlass schließt die Anwendung des Abschmelzungsmodells (-> 1.1.) aus.
- Die Ausgestaltung des Steuererlasses und der damit verbundenen Bedarfsprüfung ist weitgehend mit dem Regierungsentwurf vom 08.07.2015 identisch.

##### 1.3. Wertabschlag bei Anteilen an Familiengesellschaften

- Bei bestimmten Familiengesellschaften, deren Gesellschaftsvertrag gewisse Entnahme-, Abfindungs- und Verfügungsbeschränkungen enthält, erfolgt ein Wertabschlag von bis zu 30% vom Wert des begünstigten Vermögens.
- Der Wertabschlag setzt voraus, dass die Entnahmen oder Ausschüttungen auf 37,5% der steuerlichen Gewinne beschränkt sind; die für die Zahlung der darauf entfallenden Steuern erforderlichen Beträge sind aus der Beschränkung ausgenommen. Diese Vorgabe wurde durch den Vermittlungsausschuss konkretisiert und eine Obergrenze festgelegt.
- Der Wertabschlag setzt voraus, dass die entsprechenden Regelungen des Gesellschaftsvertrags mindestens zwei Jahre vor dem Besteuerungszeitpunkt vorgelegen haben und mindestens 20 Jahre danach Bestand haben. Anderenfalls fällt

der Abschlag rückwirkend und in voller Höhe (und nicht etwa zeitanteilig) weg.

- Der Wertabschlag ist weder an die Lohnsummenregelung noch an eine Behaltensfrist geknüpft. (Ergänzung durch Vermittlungsausschuss)
- Der Wertabschlag wird auf den Teil des Vermögens beschränkt, der den Anforderungen unterliegt.
- Der Wertabschlag ist vorweg und unabhängig davon anwendbar, ob und inwieweit anschließend weitere Begünstigungen (-> 1.1. oder 1.2.) greifen.

#### 1.4. Steuerstundung bei Erwerben von Todes wegen

- Für Erwerbe begünstigten Vermögens von Todes wegen soll die Erbschaftsteuer auf Antrag bis zu zehn Jahre zinslos gestundet werden.
- Die Stundung steht unter dem Vorbehalt der Lohnsummenprüfung und der Behaltensfrist.
- Die Stundung betrifft die Erbschaftsteuer, die nach Anwendung des Abschmelzungsmodells (-> 1.1.) oder des Erlassmodells (-> 1.2.) noch übrig bleibt.

#### 2. Verwaltungsvermögenstest

- Der Verwaltungsvermögenstest bleibt, wird aber umfassend überarbeitet. Der im Regierungsentwurf vom 08.07.2015 enthaltene „Hauptzweckansatz“, der den Verwaltungsvermögenstest ablösen sollte, wird nicht mehr verfolgt.
- Der Katalog des Verwaltungsvermögens wird grundsätzlich aus dem geltenden Recht übernommen und punktuell ergänzt (der Vermittlungsausschuss hat konkret benannt: Oldtimer, Yachten, Segelflugzeuge, typischerweise der privaten Lebensführung dienende Gegenstände). Bei mehrstufigen Konzernen wird die bisherige Stufenbetrachtung aufgegeben; der Verwaltungsvermögenstest erfolgt vielmehr auf der Grundlage einer (konsolidierten) „Verbundvermögensaufstellung“. In der Verbundvermögensaufstellung bleiben konzerninterne Schulden und Forderungen außer Ansatz.
- Das Verwaltungsvermögen wird künftig nicht mehr brutto angesetzt, sondern mit Schulden verrechnet („Nettowert des Verwaltungsvermögens“). Hier bestehen jedoch viele Ausnahmen, z.B. beim jungen Verwaltungsvermögen, bei wirtschaftlich nicht belastenden Schulden sowie bei nicht betrieblich veranlassten Schulden, wenn deren Bestand den durchschnittlichen Bestand der letzten drei Jahre überschreitet.
- Die 10%- und 50%-Grenzen werden neu gestaltet und erlangen eine neue Bedeutung:
  - Beträgt der Nettowert des Verwaltungsvermögens nicht mehr als 10% des Unternehmenswertes abzgl. Nettowert des Verwaltungsvermögens, gilt das gesamte begünstigungsfähige Vermögen als begünstigt.
  - Beträgt der Bruttowert des Verwaltungsvermögens mindestens 90% des Unternehmenswertes, gilt das gesamte begünstigungsfähige Vermögen als nicht begünstigt.
  - Ansonsten gilt das begünstigungsfähige Vermögen als begünstigt, soweit es den Nettowert des Verwaltungsvermögens übersteigt; das „Alles-oder-Nichts-Prinzip“ wird aufgegeben.
  - Junges Verwaltungsvermögen / junge Finanzmittel gelten stets als nicht begünstigt.
- Für Finanzmittel wird der Freibetrag von 20% auf 15% des Unternehmenswertes reduziert. Ergänzt hat der Vermittlungsausschuss, dass der Freibetrag für Finanzmittel davon abhängig gemacht werden soll, dass das begünstigungsfähige Vermögen nach dem Hauptzweck des Betriebs bzw. der Gesellschaft einer Tätigkeit im Sinne des § 13 Abs. 1, des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 oder des § 18 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG dient. Es genügt, wenn die Tätigkeit durch eine Gesellschaft ausgeübt wird. Damit sind auch Tätigkeiten von Tochtergesellschaften einzubeziehen. Die Verschonung für finanziell gut ausgestattete Unternehmen wird dadurch weiter eingeschränkt.
- Bei Erwerben von Todes wegen ist eine Reinvestitionsklausel vorgesehen: Wird Verwaltungsvermögen innerhalb der Zweijahresfrist nach Vorgaben Erblassers in begünstigtes Vermögen reinvestiert, entfällt rückwirkend die Zurechnung zum Verwaltungsvermögen.

#### 3. Lohnsummenprüfung

- Lohnsummenprüfung erst ab mehr als fünf (derzeit: ab mehr als 20) Beschäftigte.
- Beschäftigte im Mutterschutz, Auszubildende, Langzeitkranke, Elterngeldbezieher und Saisonarbeiter zählen nicht mit.
- Im Übrigen Ausgestaltung wie im Gesetzesbeschluss vom 24.06.2016

#### 4. Bewertung

- Eine der wesentlichen Änderungen durch den Vermittlungsausschuss: Der Kapitalisierungsfaktor im vereinfachten Ertragswertverfahren wird mit 13,75 gesetzlich festgelegt. Er kann ggf. durch eine Rechtsverordnung an die Zinsentwicklung angepasst werden.
- Diese Änderung soll rückwirkend bereits zum 1.1.2016 in Kraft treten und damit alle in der ersten Jahreshälfte 2016 erfolgten Übertragungen betreffen (Risiko einer nachträglichen Erhöhung der VV-Quote!).

#### 5. In-Kraft-Treten

Mit Ausnahme der Änderungen im Bewertungsgesetz (-> 4.), sollen alle neuen Regelungen mit (Rück-)Wirkung zum 1.7.2016 in Kraft treten.

#### Fundstelle

Vermittlungsausschuss von Bundestag und Bundesrat, Beschlussempfehlung vom 22.09.2016, [BT-Drs. 18/9690](#)

[www.deloitte-tax-news.de](http://www.deloitte-tax-news.de)

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.