

ERBSCHAFTSTEUER- RICHTLINIEN 2019 VERABSCHIEDET

WAS LANGE WÄHRT, WIRD ENDLICH GUT?

VON DR. BERTRAM LAYER

ABSTRACT

Der Bundesrat hat am 11. Oktober 2019 die Erbschaftsteuerrichtlinien 2019 verabschiedet. Im folgenden Beitrag werden einige wesentliche Eckpunkte der ErbStR 2019, soweit sie die Steuerbefreiung für Unternehmensvermögen gemäß §§ 13a ff. ErbStG betreffen, vorgestellt und aufgezeigt, in welchem Umfang die zur Entwurfsfassung der ErbStR 2019 vorgebrachten Kritikpunkte Berücksichtigung gefunden haben.

I. Einführung

Der Bundesrat hat am 11. Oktober 2019 die Neufassung der allgemeinen Verwaltungsvorschrift zur Anwendung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts (Erbschaftsteuer-richtlinien 2019; kurz ErbStR 2019) verabschiedet. Wie bereits im Begleitschreiben des BMF zu dem Entwurf der ErbStR 2019 (ErbStRE) angekündigt, tragen die ErbStR 2019 im Wesentlichen den seit Veröffentlichung der ErbStR 2011 zwischenzeitlich erfolgten Rechtsänderungen, Änderungen in der Verwaltungsauffassung und der höchstrichterlichen Rechtsprechung Rechnung, insbesondere auch der gesetzlichen Neuregelung der Verschonung für unternehmerisches Vermögen zum 1. Juli 2016. Ferner wurden in die ErbStR 2019 die koordinierten Ländererlasse vom 22. Juni 2017 sowie zahlreiche seit der Verabschiedung der ErbStR 2011 veröffentlichte Ländererlasse eingearbeitet.

Große Überraschungen sind mit der nunmehr verabschiedeten Fassung nicht verbunden. Gegenüber dem am 20. Dezember 2018 veröffentlichten Entwurf ist es (leider) nur zu geringen Änderungen gekommen. Die in zahlreichen Stellungnahmen zum Entwurf der ErbStR 2019 vorgetragenen Kritikpunkte im Bereich der Regelungen für die Steuerbefreiung für Unternehmensvermögen gemäß §§ 13a ff. ErbStG haben in der

verabschiedeten Fassung so gut wie keine Berücksichtigung gefunden.¹

Die Abfolge der Diskussion über die ErbStR 2019 ist in mehrerlei Hinsicht zu kritisieren. Bereits der Zeitpunkt der Veröffentlichung der Entwurfsfassung vom 20. Dezember 2018 und die seitens der Finanzverwaltung gewährte relativ kurze Frist für Stellungnahmen wurde kritisch kommentiert.² Im weiteren Verlauf der Beratungen ist es auch zu keiner Anhörung bzgl. der in den verschiedenen Stellungnahmen enthaltenen Kritikpunkte gekommen. Kurzfristig kam dann Hoffnung auf, dass doch noch für die Besteuerungspraxis sehr wichtige Richtlinienregelungen entschärft werden könnten. Der Finanzausschuss und der Wirtschaftsausschuss des Bundesrats hatten noch kurz vor der Beschlussfassung des Bundesrats am 11. Oktober 2019 Empfehlungen zur Änderung der ErbStR 2019 bei der Feststellung von jungen Finanzmitteln innerhalb eines Unternehmensverbands und bei Umschichtung von Verwaltungsvermögen vorgeschlagen. Ferner wurde auch die Empfehlung ausgesprochen, bei der Definition des verfügbaren Vermögens im Sinne der Verschonungsbedarfsprüfung die mit einem Erwerbsvorgang verbundene Schenkungsteuer/ Erbschaftsteuer zum Abzug zuzulassen.³ Die Empfehlungen von Finanzausschuss und Wirtschaftsausschuss des Bundesrats wurden in der verabschiedeten Fassung der ErbStR 2019 nicht übernommen.

INHALT

- I. Einführung
- II. Tabellarische Übersicht über die Änderungen in der verabschiedeten Fassung
- III. Wesentliche Eckpunkte und ausgewählte Einzelfragen
- IV. Fazit

- 1 S. z.B. die Stellungnahme vom Deutschen Steuerberaterverband e.V. vom 23.01.2019, vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) vom 25.01.2019, die gemeinsame Stellungnahme von DIHT, BDI, ZDV u.a. vom 24.01.2019 und von der Stiftung Familienunternehmen vom 24.01.2019.
- 2 Vgl. die Stellungnahme vom Deutschen Steuerberaterverband e.V. vom 23.10.2019, S. 2.
- 3 Vgl. hierzu die Empfehlung von Finanzausschuss und Wirtschaftsausschuss des Bundesrats zu Top 43 der Sitzung des Bundesrats am 11.10.2019, BR-Drs. 387/1/19 vom 30.09.2019.

Da weder im Entwurf der ErbStR 2019 noch in der nun verabschiedeten Fassung Änderungen gegenüber bestehenden Erlass- und Richtlinienregelungen kenntlich gemacht wurden, waren die von der Finanzverwaltung vorgenommenen Änderungen nur mit Mühe zu ermitteln. Mehr Transparenz wäre hier sehr wünschenswert gewesen.⁴ Die unter II. beigefügte Übersicht bietet einen Überblick über die Änderungen, die in der verabschiedeten Fassung der ErbStR 2019 gegenüber der Entwurfsfassung (Stand Dezember 2018) Eingang gefunden haben.

In den unter III. enthaltenen Erläuterungen werden einige wesentliche Eckpunkte der ErbStR 2019, soweit sie die Steuerbefreiung für Unternehmensvermögen gemäß §§ 13a ff. ErbStG betreffen, anhand der jeweiligen Richtlinienregelungen (abgekürzt mit R E und Angabe des betreffenden Paragraphen, z.B. R E 13a.1) vorgestellt und auf einige in den Stellungnahmen zu dem Entwurf der ErbStR 2019 und in der Besteuerungspraxis aufgekommene Diskussionspunkte betreffend die Verwaltungsauffassung hingewiesen.

Bedauerlicherweise fehlen nach wie vor die für die Anwendungspraxis und Auslegung von Ausführungen in den Richtlinien sehr wichtigen Hinweise, mit deren Veröffentlichung erst im nächsten Jahr zu rechnen ist.

Die ErbStR 2019 sind auf alle Erwerbsfälle anzuwenden, für die die Steuer nach dem 21. August 2019 (Datum des Kabinettsbeschlusses) entsteht. Sie gelten auch für Erwerbsfälle, für die die Steuer vor dem 22. August 2019 entstanden ist, soweit sie geänderte Vorschriften des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes und des Bewertungsgesetzes betreffen, die vor dem 1. Mai 2019 anzuwenden sind. Bisher ergangene Anweisungen, die mit diesen Richtlinien in Widerspruch stehen, sind nicht mehr anzuwenden.

Nicht Gegenstand dieses Beitrags sind die vom Bundesrat vorgeschlagenen Änderungen im ErbStG im Rahmen des Gesetzes zur Förderung der Elektromobilität (auch als Jahressteuergesetz 2019 bezeichnet).⁵ Diese Beschlussvorschläge des Bundesrats betreffen u.a. Änderungen bei der Ermittlung des nach § 5 Abs. 1 ErbStG steuerfrei gestellten Zugewinnausgleichs.⁶ Danach soll bei der Ermittlung der steuerfreien Zugewinnausgleichsforderung steuerbefreites Vermögen unberücksichtigt bleiben. Eine solche Regelung kann gerade bei Ehegatten mit in erbschaftsteuerlichem Sinne begünstigtem Vermögen (z.B. Betriebsvermögen und eigengenutztes Familienheim) zu einer deutlichen Reduzierung des erbschaftsteuerfreien Zugewinnausgleichs führen. Ferner wurden Änderungen bzgl. der erbschaftsteuerlichen Behandlung von Steuererstattungsansprüchen und betreffend die Abzugsfähigkeit von Schulden sowie Lasten in Verbindung mit steuerbefreitem Ver-

mögen (z.B. aus Vermächtnissen/güterrechtliche Zugewinnausgleichsansprüche) vorgeschlagen, die in den betroffenen Fällen im Ergebnis ebenfalls zu erheblichen Steuerermehrungen führen würden. Der Bundestag hat diese Änderungsanträge zum Jahressteuergesetz 2019 nicht verabschiedet. Es ist aber damit zu rechnen, dass diese vom Bundesrat angeregten (steuerverschärfenden) Änderungen im neuen Jahr im Zuge der Verabschiedung weiterer Gesetzesvorhaben auf der Agenda stehen und deshalb im Auge behalten werden müssen.

II. Tabellarische Übersicht über die Änderungen in der verabschiedeten Fassung

Bei einem Vergleich der Entwurfsfassung der ErbStR (Stand Dezember 2018) mit der verabschiedeten Fassung sind die in der tabellarischen Übersicht in Abbildung 1 dargestellten Änderungen erkennbar.

III. Wesentliche Eckpunkte und ausgewählte Einzelfragen

Zu R E 13a.1

Steuerbefreiung für Betriebsvermögen, Betriebe der Landwirtschaft und Forstwirtschaft und Anteile an Kapitalgesellschaften – Allgemeines

In R E 13a.1 werden die wesentlichen Grundsätze bei der Gewährung der Steuerbefreiung erläutert. Danach ist für jede wirtschaftliche Einheit des begünstigungsfähigen Vermögens zu prüfen bzw. zu ermitteln:

- Der Umfang des begünstigten Vermögens im Sinne von § 13b Abs. 2 ErbStG;
- der Vorwegabschlag nach § 13a Abs. 9 ErbStG;
- die Lohnsumme nach § 13a Abs. 3 Satz 6 bis 12 ErbStG sowie
- ein evtl. Verstoß gegen die Behaltensregelungen in § 13a Abs. 6 ErbStG.

Im Entwurf von R E 13a.1 Abs. 2 Satz 10 war noch eine Formulierung enthalten, wonach die Prüfung, ob die Mindestlohnsumme erfüllt ist, insgesamt für alle erworbenen wirtschaftlichen Einheiten des begünstigungsfähigen Vermögens zu erfolgen hat. Dies wurde zu Recht kritisiert, da im Ergebnis nur begünstigtes Vermögen dieser Auflage unterliegen kann.⁷ Dieser Kritik wurde in der verabschiedeten Fassung Rechnung getragen, indem nun ausschließlich auf das begünstigte Vermögen abzustellen ist.

Zu R E 13a.2

Schwellenwert von 26 Mio. Euro

Der Schwellenwert von 26 Mio. Euro ist insoweit von Bedeutung, als bei dessen Überschreitung erbschaftsteuerliche Vergünstigungen nur noch auf Antrag unter Durchführung der sogenannten Verschonungsbedarfsprüfung gewährt werden. Im Rahmen der Verschonungsbedarfsprüfung wird die auf das begünstigte Vermögen entfallende Erbschaftsteuer erlassen, soweit sie nicht aus dem verfügbaren Vermögen (hierzu ►►

4 S. auch die Stellungnahme vom Deutschen Steuerberaterverband e.V. vom 23.10.2019, S. 2.

5 S. hierzu Art. 22a der BR-Drs. 356/19.

6 S. Stalleiken/Holtz, ErbR 2019, S. 680 ff., 683 ff.

7 S. z.B. die Stellungnahme der Stiftung Familienunternehmen zum Entwurf der ErbStR 2019 vom 24.01.2019, S. 2.

	ErbStRE	ErbStR (verabschiedet)
13a Abs. 1 Satz 10	Die Prüfung, ob die Mindestlohnsomme ... erfüllt ist, erfolgt insgesamt für alle erworbenen wirtschaftlichen Einheiten des begünstigungsfähigen Vermögens.	Die Prüfung, ob die Mindestlohnsomme ... erfüllt ist, erfolgt insgesamt für alle erworbenen wirtschaftlichen Einheiten des begünstigten Vermögens.
13a.17 Abs. 3 Satz 1	Im Fall des R E 13a.16 Abs. 3 bis 5 liegt ein Verstoß gegen die Behaltensregelung nach § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 5 ErbStG vor, wenn die Mindestbeteiligung des Erblassers oder Schenkers nur durch eine Poolvereinbarung im Sinne des § 13b Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 ErbStG erreicht wurde.	Im Fall des R E 13a.16 Abs. 3 bis 5 liegt ein Verstoß gegen die Behaltensregelung nach § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 5 ErbStG vor, wenn die Mindestbeteiligung des Erblassers oder Schenkers nur durch eine Poolvereinbarung im Sinne des § 13b Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 ErbStG erreicht wurde; das gilt nicht, wenn die übernehmende Gesellschaft in gleicher Weise wie der einbringende Erwerber an die Poolvereinbarung gebunden ist.
13a.18 Satz 5	Maßgebend ist dabei das obligatorische Rechtsgeschäft und nicht erst die zivilrechtliche Wirksamkeit der Veräußerung .	Maßgebend ist dabei das obligatorische Rechtsgeschäft und nicht erst die zivilrechtliche Wirksamkeit der Anschaffung .
13b.2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2	die Bereicherung des Ehegatten oder Lebenspartners im Sinne des Lebenspartnerschaftsgesetzes bei Vereinbarung der Gütergemeinschaft (§ 7 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG)	die Bereicherung des Ehegatten bei Vereinbarung der Gütergemeinschaft (§ 7 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG)
13b.7 Satz 3	Ist die Summe der gemeinen Werte des festgestellten Verwaltungsvermögens sowie der festgestellten (jungen) Finanzmittel negativ und der festgestellte Wert des (Anteils des) Betriebsvermögens (> R E 13b.9 Abs. 2 I) positiv, dann liegt kein Verwaltungsvermögen vor.	Ist der festgestellte Wert des (Anteils des) Betriebsvermögens positiv, aber die Summe der gemeinen Werte des festgestellten Verwaltungsvermögens zuzüglich der festgestellten (jungen) Finanzmittel negativ (> R E 13b.9 Abs. 2 I), liegt kein Verwaltungsvermögen vor.
13b.11 Abs. 2 Satz 5	Dabei gliedert ein Betrieb die Pensionszahlungen und Pensionsforderungen aus der eigenen Bilanz aus, indem er diese auf eine Treuhandgesellschaft überträgt.	gestrichen
28 Abs. 8		Neu eingefügt
28a.4 Abs. 3		Neu strukturiert

Abb. 1: Tabellarischer Vergleich der ErbStRE vom Dezember 2018 mit der verabschiedeten Fassung, Quelle: Eigene Darstellung

gehören 50 % des vorhandenen und des mitübertragenen Privatvermögens und des im Unternehmen vorhandenen steuerpflichtigen Verwaltungsvermögens) bezahlt werden kann.⁸ Der vielfach vorgetragene Kritik an der Auffassung der Finanzverwaltung, dass nach R E 13a.2 Abs. 3 in die Berechnung der 26-Mio.-Euro-Grenze Vorerwerbe einbezogen werden, für die die Steuer vor dem 1. Juli 2016 bzw. vor dem 1. Januar 2009 entstanden ist, wurde nicht Rechnung getragen.

Unklar bleibt weiterhin, wie sich ein Nießbrauchsvorbehalt an begünstigtem Vermögen auf die Ermittlung der Aufgriffsgrenze von 26 Mio. Euro auswirkt. Erfolgt beispielsweise eine Übertragung eines Gesellschaftsanteils unter Nießbrauchsvorbehalt, stellt sich die Frage, ob der Nießbrauchsvorbehalt den Wert des Anteils mindert und somit bei Ermittlung der Aufgriffsgrenze Berücksichtigung findet, wofür es gute Argumente gibt. Auch auf Basis eines Sachverständigengutachtens müsste die Nießbrauchslast wertmindernd in Abzug gebracht werden. Eine klarstellende Aussage zu dieser Frage in den Erbschaftsteuerrichtlinien wäre wünschenswert gewesen.

Zu R E 13a.13

Behaltensregelungen für Betriebsvermögen

Nach § 13a Abs. 6 ErbStG entfällt ein für Betriebsvermögen gewährter Verschonungsabschlag, wenn ein Beschenkter oder Erbe das begünstigte Vermögen innerhalb der Behaltensfrist von fünf oder sieben Jahren veräußert.

An mehreren Stellen vertritt die Finanzverwaltung die Auffassung, dass es hinsichtlich des Zeitpunkts der Verwirklichung eines Behaltensfristverstoßes auf den Abschluss des obligatorischen Rechtsgeschäfts ankommt und nicht auf die dingliche Übertragung bzw. auf den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums am begünstigt erworbenen Betriebsvermögen (s. die Regelung in RE 13a.13 Abs. 1 Satz 2; 13a.14 Abs. 1 Satz 2; 13a.16 Abs. 1 Satz 2).

Wird beispielsweise die Veräußerung eines Betriebs noch vor Ablauf der Behaltensfrist vertraglich fixiert, steht der Vertrag aber unter einer aufschiebenden Bedingung, die erst nach Ablauf der Behaltensfrist eintreten kann, so würde dieses vor Ende der Behaltensfrist abgeschlossene Rechtsgeschäft zu einer Verletzung derselben führen, auch wenn das wirtschaftliche Eigentum erst nach Ablauf der Behaltensfrist auf den Erwerber übergeht.

Die hiergegen in zahlreichen Stellungnahmen vorgebrachte Kritik wurde leider nicht berücksichtigt.

8 Vgl. Layer, FuS, 2019, S. 16 ff., 20; Christoffel, ErbBstg 2019, S. 267 f., 268.

Zu R E 13a.15

Entnahmebegrenzung

R E 13a.15 befasst sich mit der Überentnahmeregelung in § 13a Abs. 6 Nr. 3 ErbStG, wonach der Erwerber von begünstigtem Vermögen auch dann gegen die Behaltensfristen verstößt, wenn er innerhalb des für die Behaltensfristen maßgeblichen Zeitraums von fünf bzw. sieben Jahren mehr als die Summe der ihm zuzurechnenden Einlagen und Gewinne entnimmt (wobei noch eine Nichtaufgriffsgrenze von 150.000 Euro gewährt wird). Erfreulicherweise regelt R E 13a.15 Abs. 1 Satz 7, dass Entnahmen bis zur Höhe des steuerpflichtigen Werts des Verwaltungsvermögens unberücksichtigt bleiben. Ein Erwerber begünstigten Vermögens kann somit ohne Nachversteuerungsrisiko den Wert des jungen Verwaltungsvermögens, der jungen Finanzmittel und den Betrag des steuerpflichtigen Verwaltungsvermögens entnehmen.⁹

Zu R E 13a.17

Wegfall der Verfügungsbeschränkung oder Stimmrechtsbindung

R E 13a.17 setzt sich mit der in § 13a Abs. 6 Nr. 5 ErbStG geregelten Aufhebung einer Poolvereinbarung auseinander, die ebenfalls zu einem Wegfall erbschaftsteuerlicher Verscho-

nungsabschläge führt, wenn dies innerhalb der erbschaftsteuerlichen Behaltensfristen von fünf bzw. sieben Jahren erfolgt. In R E 13a.17 Abs. 3 bleibt die Finanzverwaltung zwar bei ihrem Verweis auf R E 13a.16 Abs. 3 bis 5, der die Verletzung von Behaltensfristen bei Einbringung von Kapitalgesellschaftsanteilen in Personen- oder Kapitalgesellschaften regelt. Nunmehr hat die Finanzverwaltung jedoch in R E 13a.17 Abs. 3 Satz 3 klargestellt, dass kein Verstoß gegen die Behaltensregelungen vorliegt, wenn gepoolte Anteile an einer Kapitalgesellschaft in eine Personen- oder Kapitalgesellschaft eingebracht werden und die übernehmende Gesellschaft in gleicher Weise wie der einbringende Erwerber an die Poolvereinbarung gebunden ist.¹⁰

Zu R E 13a.20

Vorwegabschlag bei Familienunternehmen

Im Zuge der Erbschaftsteuerreform 2016 wurde in § 13a Abs. 9 ErbStG eine Regelung eingeführt, wonach für Unternehmen, die nach den gesetzlichen Vorgaben als Familienunternehmen einzustufen sind, ein Abschlag von bis zu 30 % des begünstigten Unternehmenswerts gewährt wird. Voraussetzung für die Gewährung dieses Verschonungsabschlags ➤

9 Vgl. Stalleiken/Holtz, ErbR 2019, S. 680 ff., 681.

10 S. zur Kritik am ursprünglichen Entwurf der ErbStR 2019 auch die Stellungnahme der Stiftung Familienunternehmen zum Entwurf der ErbStR 2019 vom 24.01.2019, S. 5.

ANZEIGE

Plattform
Life Sciences

analytica
31. MÄRZ - 3. APRIL 2020

Finance Days
im Rahmenprogramm der analytica 2020

1. April 2020: Auftaktsession zu den Finance Days
2. April 2020: „Ohne Moos nichts los!“ – Wachstums- und Kapitalmarktfinanzierung für Life Sciences Unternehmen
3. April 2020: Personalisierte Medizin – Digitalisierung – Erstattung

NEU! „Start-up Hour“ täglich 1.4.–3.4.2020
Start-ups sind unsere Stars! Unternehmens-Pitch, Q&A, Gründertipps von Experten

Wo: Messe München Forum Biotech in der Halle A3
Wann: 1. April bis 3. April 2020
Kontakt: Karin Hofelich, Verlagsleitung Life Sciences, Tel.: 089-2000-339-54, hofelich@goingpublic.de
Nicole Unger, Business Development, Tel.: 089-2000-339-53, unger@goingpublic.de

Sponsor
EURONEXT

Start-up Arena
Pitch + Stand zu Sonderkonditionen! Jetzt bewerben!

Sponsoring
Exklusive Werbemöglichkeiten auf Anfrage!

Finance Area
Ausstellungsfläche für alle zu Sonderkonditionen! Jetzt buchen!

Foto: © Alex, JohanSwanepoel – stock.adobe.com

sind gesellschaftsvertraglich verankerte Entnahme-, Abfindungs- und Verfügungsbeschränkungen. Diese gesetzliche Regelung ist mit einer Vielzahl von Zweifelsfragen verbunden.¹¹

Leider bleibt es bei einer engen Auslegung der gesetzlichen Vorschriften durch die Finanzverwaltung.¹² Den zahlreichen Kritikpunkten und Vorschlägen an den im Entwurf der ErbStR 2019 enthaltenen Formulierungen¹³ wurde in der nun verabschiedeten Fassung der ErbStR 2019 nicht Rechnung getragen.

Zu R E 13b.17

Grundstücksüberlassung im Rahmen eines Wohnungsunternehmens

Die Finanzverwaltung hält trotz der restriktiven Auslegung des BFH zur gesetzlichen Regelung in § 13b Abs. 4 Nr. 1 lit. b ErbStG und des dort geforderten wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs¹⁴ an ihrer bisherigen Auffassung fest, dass ab 300 Wohnungen von einem sogenannten „Wohnungsunternehmen“ im erbschaftsteuerlichen Sinne ausgegangen werden kann.

In R E 13b.17 Abs. 2 Satz 3 wird ausdrücklich klargestellt, dass ein zu Wohnzwecken vermieteter Grundbesitz auch dann vorliegt, wenn das Grundstück im Besteuerungszeitpunkt nicht vermietet ist, z.B. aufgrund Leerstands bei Mieterwechsel oder wegen Modernisierung.

Zu R E 13b.29

Verbundvermögensaufstellung

Bei einer Unternehmensgruppe ist das Verwaltungsvermögen im Rahmen einer sogenannten Verbundvermögensaufstellung gemäß § 13b Abs. 9 Satz 2 ErbStG zu ermitteln. RE 13b.29 enthält hierzu wichtige Hinweise der Finanzverwaltung.

Die Finanzverwaltung bleibt in den nun verabschiedeten ErbStR 2019 bei ihrer Auffassung, dass zum jungen Verwaltungsvermögen innerhalb der Verbundvermögensaufstellung auch die Wirtschaftsgüter gehören, die innerhalb des Zweijahreszeitraums von einer Gesellschaft in eine andere innerhalb des Verbunds eingelegt werden. Die anderslautende Empfehlung des Finanz- und Wirtschaftsausschusses des Bundesrats,¹⁵ wonach Vorbesitzzeiten im Verbund auf die Berechnung der Zweijahresfrist angerechnet werden sollten, wurde vom Bundesrat nicht übernommen.

Auch die Regelungen in R E 13b.29 Abs. 3 betreffend die Einlage einer Muttergesellschaft in eine Tochtergesellschaft innerhalb eines Unternehmensverbunds wurden entgegen der massiven Kritik im Schrifttum und der Empfehlung des Finanz- und Wirtschaftsausschusses des Bundesrats beibehalten.¹⁶ Solche Einlagen führen somit zu jungen Finanzmitteln. Auch

kann es zu einer mehrfachen Erfassung der Finanzmittel als junge Finanzmittel durch Weitereinlage derselben in Enkelgesellschaften kommen.

Zu R E 28a.2

Verfügbares Vermögen

R E 28a.2 nimmt Stellung zu dem im Falle der Anwendbarkeit der Verschonungsbedarfsprüfung nach § 28a ErbStG für Zwecke der Erbschaftsteuerfestsetzung auf begünstigtes Vermögen anzusetzenden verfügbaren Vermögen. Dieses Vermögen ist zur Hälfte für auf begünstigtes Vermögen entfallende Erbschaftsteuer einzusetzen.

Unter Verweis auf R E 28a.2 Abs. 2 Satz 6 bleibt die Finanzverwaltung bei ihrer Auffassung, dass die auf den steuerpflichtigen Erwerb entfallende Erbschaftsteuer den Wert des verfügbaren Vermögen nicht mindert. Auch diesbezüglich wurde der massiven Kritik im Schrifttum und dem Vorschlag des Finanz- und Wirtschaftsausschusses des Bundesrats nicht Rechnung getragen.

IV. Fazit

Vorstehende Ausführungen zeigen, dass die gegenüber der Entwurfsfassung der ErbStR 2019 vorgebrachten Kritikpunkte in der nun verabschiedeten Fassung der ErbStR 2019 nur in geringem Umfang Berücksichtigung fanden. Sehr bedauerlich ist insbesondere, dass den Empfehlungen von Finanzausschuss und Wirtschaftsausschuss des Bundesrats in der verabschiedeten Fassung der ErbStR 2019 nicht Rechnung getragen wurde.

Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung nun baldmöglichst die noch ausstehenden Hinweise zu den ErbStR 2019 veröffentlichen wird. Möglicherweise ergibt sich daraus die eine oder andere Klarstellung, die im Zuge der Diskussion über die ErbStR 2019 in der Praxis aufgekommen ist. ♦



Dr. Bertram Layer ist Partner im Büro Hennerkes, Kirchdörfer & Lorz. Sein Schwerpunkt ist die Beratung von Familienunternehmen und deren Gesellschaftern bei der Unternehmens- und Vermögensnachfolge, unter anderem auch durch Einbindung von Stiftungen, bei Umstrukturierungen und beim Kauf und Verkauf von Unternehmen.

KEYWORDS

Behaltensfristen • Erbschaftsteuerrichtlinien • Steuerbefreiung für Betriebsvermögen • Verschonungsregelungen

11 S. z.B. Wiedemann/Breyer/Matenaer, FuS 2018, S. 88 ff.

12 Vgl. Stalleken, DB 2019, S. 87 ff., 89.

13 S. z.B. die Stellungnahme der Stiftung Familienunternehmen zum Entwurf der ErbStR 2019 vom 24.01.2019, S. 7 ff.

14 Vgl. Layer in FuS, 2018, S. 68 f.

15 S. hierzu die Empfehlung von Finanzausschuss und Wirtschaftsausschuss des Bundesrats zu Top 43 der Sitzung des Bundesrats am 11.10.2019, BR-Drs. 387/1/19 vom 30.09.2019.

16 S. auch hierzu die Empfehlung von Finanzausschuss und Wirtschaftsausschuss des Bundesrats zu Top 43 der Sitzung des Bundesrats am 11.10.2019, BR-Drs. 387/1/19 vom 30.09.2019.