

# Steuerleitfaden Erbschaft-Schenkung

## Inhaltsverzeichnis

1. Erbrechtliche Hinweise	Seite 3
2. Erbschaftssteuerliche Besonderheiten	
2.1. Erwerbe von Todes wegen	
2.2. Entstehung von Erbschaftssteuer	
2.3. Steuerklassen und Steuersätze	
2.4. Freibeträge	
2.5. Steuerpflichtiger Erwerb	
2.6. Steuerbefreiungen	
2.7. Anzeigepflichten	
2.8. Zusammenrechnung mit Vorerwerbern	
	Seite 3
3. Gestaltungsmöglichkeiten nach dem Erbfall	
3.1 . Ausschlagung	
3.2. Geltendmachung des Pflichtteils	
	Seite 7
4. Begünstigung von Betriebsvermögen wir neu ausgestaltet	
4.1. Hintergrund	
4.2. Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts	
	Seite 8
5. Vorbemerkung Schenkungssteuer	
	Seite 9
6. Persönliche Freibeträge	
	Seite 9
7. Steuersätze	
	Seite 9

## 8. Allgemeine Hinweise zur Schenkungssteuer

### 8.1. Schenkungen

### 8.2. Gemischte Schenkungen und Schenkungen unter Auflage

### 8.3. Übernahme der Schenkungssteuer

### 8.4. Abzug von Steuerberatungskosten

Seite 10

## 9. Gestaltungsmöglichkeiten

### 9.1. Zehnjahresfrist

### 9.2. Verschonungsabschlag für Mietimmobilien

### 9.3. Vergünstigungen für Unternehmensvermögen

### 9.4. Mittelbare Grundstücksschenkung

### 9.5. Familienheim

### 9.6. Gelegenheitsgeschenke

### 9.7. Schenkung eines Denkmals

Seite 11

## 10. Begünstigung von Betriebsvermögen wird neu ausgestaltet

### 10.1. Hintergrund

### 10.2. Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts

Seite 15

## 1 Erbrechtliche Hinweise

Verstirbt eine Person, so geht deren Vermögen auf eine oder mehrere Personen (Erben) über. Wer Erbe wird, hängt davon ab, ob der Erblasser ein wirksames Testament errichtet hat. Sollte das der Fall sein, werden die darin benannten Personen Erben des Erblassers.

Hinterlässt der Erblasser jedoch kein Testament, kommt es zur gesetzlichen Erbfolge. Diese sieht eine bestimmte Reihenfolge (Ordnungen) vor. Danach erben zunächst die Kinder oder die Enkel. Sind diese nicht vorhanden, so erben die Eltern bzw. die Geschwister bzw. Nichten und Neffen. Danach kommen die Großeltern, Tanten oder Onkel zum Zuge. Ist kein Erbe vorhanden, so erbt der Staat.

War der Erblasser verheiratet, ist der Ehegatte ebenfalls Erbe. Das Gleiche gilt für den eingetragenen Lebenspartner.

Hat der Erblasser den Ehegatten, die Kinder oder die Eltern enterbt, so steht diesen Personen ein Pflichtteilsanspruch zu. Dieser beläuft sich auf die Hälfte des gesetzlichen Erbteils. Das Gleiche gilt für den eingetragenen Lebenspartner.

### Hinweis

Geschwister gehören dagegen nicht zu den pflichtteilsberechtigten Personen.

Will ein Erblasser nur einen einzelnen Vermögensgegenstand (beispielsweise eine Immobilie) an eine Person vermachen, so spricht man von einem Vermächtnis.

### Beispiel

Der ledige Erblasser Eduard hat eine Tochter Karin und eine Nichte Anna. Andere Verwandte sind nicht vorhanden. Im Testament hat Eduard festgelegt, dass Anna seine Erbin sein soll. Dem Freund Ferdinand hat Eduard seine Briefmarkensammlung vermacht.

### Lösung

Da Erblasser Eduard ein Testament errichtet hat, kommt es nicht zur gesetzlichen Erbfolge. Erbin wird hier die Nichte Anna.

Da Tochter Karin enterbt wurde, hat sie einen Pflichtteilsanspruch. Für den Freund

Ferdinand hat Eduard ein Vermächtnis angeordnet (Briefmarkensammlung).

### Abwandlung des vorherigen Beispiels

Der Erblasser Eduard verstirbt, ohne dass von ihm ein Testament errichtet wurde.

Aufgrund des fehlenden Testaments kommt es zur gesetzlichen Erbfolge. Infolgedessen erbt Karin allein.

### Wichtiger Hinweis

Damit ein Testament wirksam errichtet ist, muss es vom Erblasser eigenhändig geschrieben und unterschrieben sein. Daneben kann der Erblasser aber auch ein Testament vor einem Notar errichten. Für Ehegatten besteht die Möglichkeit, ein gemeinschaftliches Testament zu errichten.

## 2 Erbschaftsteuerliche Besonderheiten

### 2.1 Erwerbe von Todes wegen

Steuerpflichtig ist insbesondere der sogenannte Erwerb von Todes wegen. Hierunter fallen der Erbfall, das Vermächtnis und der geltend gemachte Pflichtteilsanspruch.

### Hinweis

Wie das Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) aus Sicht der Finanzverwaltung anzuwenden ist, ergibt sich insbesondere aus den Erbschaftsteuer-Richtlinien und Erbschaftsteuer-Hinweise.

### 2.2 Entstehung der Erbschaftsteuer

Die Erbschaftsteuer entsteht grundsätzlich mit dem Tod des Erblassers. Dies gilt sowohl für den Erbfall wie auch für das Vermächtnis. Eine Ausnahme besteht dagegen für den Pflichtteil. Bei diesem entsteht die Erbschaftsteuer nur dann (und erst in diesem Zeitpunkt), wenn der Pflichtteil geltend gemacht wird. Unterbleibt die Geltendmachung, so kommt es zu keiner Besteuerung. In diesem Fall kann der Erbe die Pflichtteilsverbindlichkeit aber auch nicht zum Abzug bringen.

**Beispiel**

Die verwitwete Mutter Erika hat ihren Lebensgefährten Heinz zum Alleinerben eingesetzt und damit ihren Sohn Kevin enterbt. Erika verstirbt am 01.11.2014. Kevin macht seinen Pflichtteil am 15.01.2015 gegenüber Heinz geltend.

**Lösung**

Für Heinz entsteht die Erbschaftsteuer am 01.11.2014, das heißt mit dem Erbfall. Die Erbschaftsteuer für Kevin entsteht hingegen erst am 15.01.2015.

**Hinweis**

Das Vermächtnis entsteht dagegen regelmäßig mit dem Versterben des Erblassers.

**2.3 Steuerklassen und Steuersätze**

Nach dem persönlichen Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser werden folgende Steuerklassen unterschieden. Von der Steuerklasse hängen unter anderem bestimmte Steuerbefreiungen, die persönlichen Freibeträge oder auch der Steuersatz ab.

**Zur Steuerklasse I gehören:**

- der Ehegatte, der eingetragene Lebenspartner, die Kinder und Stiefkinder, die Enkel, die Eltern und Großeltern (beim Erwerb von Todes wegen).

**Zur Steuerklasse II gehören:**

- die Eltern und Großeltern (bei einer Schenkung), die Geschwister, die Nichten und Neffen, die Stiefeltern, die Schwiegereltern und der geschiedene Ehegatte.

**Zur Steuerklasse III gehören:**

- alle anderen Erwerber.

Folgende Steuersätze werden in Abhängigkeit von der Höhe des Erwerbs und der Steuerklasse ab 2010 berücksichtigt:

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich	Steuerklasse		
	I	II	III
75.000 €	7 %	15 %	30 %
300.000 €	11 %	20 %	30 %
600.000 €	15 %	25 %	30 %
6.000.000 €	19 %	30 %	30 %
13.000.000 €	23 %	35 %	50 %
26.000.000 €	27 %	40 %	50 %
über 26.000.000 €	30 %	43 %	50 %

**2.4 Freibeträge**

Folgende Freibeträge werden bei der Erbschaftsteuer gewährt:

Erwerber	Höhe des Freibetrags
Ehegatte/eingetragener Lebenspartner	500.000 €
Kinder und die Kinder verstorbener Kinder	400.000 €
Enkel	200.000 €
Urenkel und Eltern (für Letztere aber nur von Todes wegen)	100.000 €
Nichten/Neffen, Geschwister, Eltern (bei Schenkungen)	20.000 €
Stiefeltern, Schwiegerkinder, Schwiegereltern	20.000 €
sowie der geschiedene Ehegatte bzw. eingetragene Lebenspartner	20.000 €
übrige Personen	20.000 €

Vorgenannte Freibeträge gelten aber nur bei unbeschränkter Steuerpflicht. Bei beschränkter Steuerpflicht beträgt der persönliche Freibetrag nur 2.000 €. Beschränkte Steuerpflicht ist dann gegeben, wenn weder der Schenker noch der Erwerber Inländer sind, aber inländisches Vermögen zugewendet wird. Aufgrund der gesetzlichen Gleichstellung von gleichgeschlechtlichen Partnerschaften gilt der erhöhte persönliche Freibetrag bei eingetragenen Lebenspartnern für noch nicht bestandskräftige Steuerbescheide rückwirkend bis in das Jahr 2001 - in Abhängigkeit von den jeweils geltenden Freibeträgen.

Der überlebende Ehegatte oder Lebenspartner können neben dem persönlichen Freibetrag einen Versorgungsfreibetrag in Höhe von 256.000 € abziehen. Ein geringerer und gestaffelter Versorgungsfreibetrag wird auch Kindern im Alter bis zum 27. Lebensjahr gewährt.

## 2.5 Steuerpflichtiger Erwerb

Als steuerpflichtiger Erwerb gilt die Bereicherung des Erwerbers, wobei hier die Steuerbefreiungen abzuziehen sind.

Die Bereicherung ermittelt sich, indem vom Vermögensanfall die Nachlassverbindlichkeiten abzuziehen sind.

Als Nachlassverbindlichkeiten kommen unter anderem die folgenden in Betracht:

- 1 vom Erblasser herrührende Schulden,
- 2 Verbindlichkeiten aus Vermächtnissen, testamentarischen Auflagen sowie geltend gemachten Pflichtteilsansprüchen,
- 3 die Kosten der Bestattung des Erblassers. Hierfür kann pauschal (ohne Nachweis) ein Betrag in Höhe von 10.300 € abgezogen werden.

### Beispiel

Nils verstirbt im Januar 2015 und wird von seiner Nichte Veronika beerbt. Im Nachlass befindet sich ein unbebautes Grundstück (Steuerwert 780.000 €) sowie ein Bankguthaben in Höhe von 208.000 €. Nils hatte noch einen Kredit in Höhe von 78.000 €, welchen er für den Erwerb des Grundstücks aufgenommen hatte. Seiner Haushälterin hat Nils im Testament ein Geldbetrag in Höhe von 40.000 € vermacht (Vermächtnis). Die Bestattungskosten belaufen sich auf 5.800 €.

### Lösung

Die Ermittlung der Bereicherung, des steuerpflichtigen Erwerbs sowie der Erbschaftsteuer ergibt sich wie folgt:

Vermögensanfall		
(780.000 € + 208.000 €)		988.000 €
abzüglich Schulden des Erblassers	- 78.000 €	
abzüglich Vermächtnis	- 40.000 €	
Bereicherung der Veronika		870.000 €
abzüglich Beerdigungskostenpauschale	- 10.300 €	
abzüglich persönlicher Freibetrag	- 20.000 €	
abgerundeter steuerpflichtiger Erwerb		839.700 €
Erbschaftsteuer (anzuwendender Steuersatz: 30 %)		251.910 €

## 2.6 Steuerbefreiungen

Das ErbStG sieht bestimmte Befreiungen vor. Hierzu zählen unter anderem:

### 2.6.1 Befreiung für Hausrat sowie andere bewegliche körperliche Gegenstände

- Personen der Steuerklasse I (hierzu gehört auch der eingetragene Lebenspartner) erhalten einen Freibetrag für Hausrat in Höhe von 41.000 € und für andere bewegliche körperliche Gegenstände in Höhe von 12.000 €.
- Andere Personen erhalten einen zusammengefassten Freibetrag in Höhe von 12.000 €.

### 2.6.2 Familienheim

Ab 2009 wurde für den Erwerb eines Familienheims von Todes wegen eine Steuerbefreiung eingeführt. Begünstigter Personenkreis sind Ehegatten, eingetragene Lebenspartner und Kinder.

Voraussetzung ist, dass

- das Grundstück vom Erblasser bis zu dessen Tod zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde und

- der Erwerber das Familienheim unverzüglich (d.h. ohne schuldhaftes Zögern) zu eigenen Wohnzwecken nutzt.

**Beispiel**

Die Ehegatten Bert und Erna haben bis zum Tod von Bert in dessen Einfamilienhaus gelebt. Bert verstirbt und wird von Erna beerbt. Im Nachlass befindet sich nur das von den Ehepartnern bewohnte Einfamilienhaus, welches auch weiterhin von Erna bewohnt wird.

**Lösung**

Der Erwerb des Einfamilienhauses (Familienheim) ist für Erna steuerfrei.

**Hinweis**

Stehen Verbindlichkeiten in wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem Familienheim, dann können diese nicht abgezogen werden.

Ein steuerbegünstigter Erwerb eines Familienheims liegt nach der Rechtsprechung allerdings nur vor, wenn der überlebende Ehegatte durch das Erbe endgültig zivilrechtlich Eigentum oder Miteigentum am begünstigten Familienheim des vorverstorbenen Ehegatten erwirbt und dieses selbst bewohnt.

**2.6.3 Verzicht auf die Geltendmachung des Pflichtteils**

Verzichtet der Pflichtteilsberechtigte auf die Geltendmachung seines Pflichtteils, so bleibt dieser Vorteil bei dem begünstigten Erben steuerfrei.

**2.6.4 Rückfall von Vermögensgegenständen an die Eltern**

Hatten Eltern ihren Kindern Vermögensgegenstände lebzeitig zugewandt und fallen diese von Todes wegen wieder an die Eltern zurück, so bleibt dies steuerfrei.

**Beispiel**

Die verwitwete Mutter Renate schenkt ihrer Tochter Eva eine nicht zu Wohnzwecken vermietete Immobilie (Steuerwert 782.000 €). Drei Jahre nach der Schenkung verstirbt Eva an den Folgen eines Verkehrsunfalls. Alleinerbin ist Renate. Im Nachlass befindet sich nur die geschenkte Immobilie.

**Lösung**

Die Schenkung an Eva ergibt für diese folgende Steuer:

Steuerwert Nachlass	782.000 €
abzüglich persönlicher Freibetrag	=
<u>400.000 €</u>	
steuerpflichtiger Erwerb	382.000 €
Erbschaftsteuer (anzuwendender Steuersatz: 15 %)	57.300 €

Mit Evas Tod geht deren Vermögen, welches nur aus der ehemals geschenkten Immobilie besteht, wieder auf Renate zurück. Dieser Erwerb bleibt jedoch erbschaftsteuerfrei.

**2.6.5 Steuerbefreiungen für Unternehmensvermögen**

Für Unternehmensvermögen werden unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls Steuerbefreiungen gewährt. Einzelheiten hierzu können dem Merkblatt „Übertragung von Betriebsvermögen aus erbschaftsteuerlicher Sicht“ entnommen werden, das wir Ihnen bei Bedarf gerne zukommen lassen.

**2.6.6 Zu Wohnzwecken vermietete Immobilien**

Für zu Wohnzwecken vermietete Immobilien wird ein sogenannter Verschonungsabschlag von 10 % berücksichtigt.

Es sei hier aber auch darauf hingewiesen, dass, soweit das Grundstück begünstigt erworben wird, die mit dem Grundstück wirtschaftlich zusammenhängenden Schulden nicht abgezogen werden können.

**2.7 Anzeigepflichten**

Als Erbe sind Sie grundsätzlich verpflichtet, den durch Erbschaft entstandenen Erwerb Ihrem zuständigen Finanzamt schriftlich mitzuteilen, damit dieses die Erbschaftsteuer ermitteln kann.

Dies gilt aber dann nicht, wenn der Erwerb auf einer von einem Gericht oder einem Notar eröffneten Verfügung von Todes wegen beruht.

## 2.8 Zusammenrechnung mit Vorerwerben

Eine wichtige Bestimmung im ErbStG stellt § 14 ErbStG dar. Hat hiernach ein Erwerber innerhalb einer Frist von zehn Jahren vor dem Erbfall vom Erblasser Schenkungen erhalten, so sind beide Erwerbe zusammenzurechnen. Demzufolge wird der persönliche Freibetrag nur einmal gewährt. Auch erhöht sich gegebenenfalls der Steuersatz.

### Beispiel

Peter wendet seiner Tochter Lisa in 2009 einen Geldbetrag von 350.000 € zu. Im Februar 2015 verstirbt Peter und wird von Lisa beerbt. Der steuerliche Nachlasswert beläuft sich dabei auf 200.000 € und beinhaltet kein steuerlich begünstigtes Vermögen.

### Lösung

#### Erste Schenkung

Geldbetrag	350.000 €
abzüglich persönlicher Freibetrag	=
<u>400.000 €</u>	
steuerpflichtiger Erwerb	0 €
Schenkungssteuer (anzuwendender Steuersatz: 0 %)	0 €

Aufgrund des persönlichen Freibetrags ergibt sich für die Zuwendung in 2009 keine Schenkungssteuer für Lisa.

#### Erbfall innerhalb des Zehnjahreszeitraums

Da der Erbfall innerhalb von zehn Jahren nach der Zuwendung erfolgt, sind beide Erwerbe zusammenzurechnen. Dies hat zur Folge, dass nur ein persönlicher Freibetrag abgezogen wird. Gegebenenfalls kommt es sogar zu einem höheren Steuersatz.

Zuwendung	350.000 €
Erbfall	+ <u>200.000 €</u>
Gesamterwerb	550.000 €
abzüglich Beerdigungskostenpauschale	- 10.300 €
abzüglich persönlicher Freibetrag	=
<u>400.000 €</u>	
steuerpflichtiger Erwerb	139.700 €

Schenkungssteuer (anzuwendender	Steuersatz: 11 %)
	15.367 €

## 3 Gestaltungsmöglichkeiten nach dem Erbfall

### 3.1 Ausschlagung

Die Ausschlagung ist eine der wenigen Möglichkeiten, um die Erbschaftsteuer auch noch nach dem Erbfall zu verringern. Dabei muss die Ausschlagung innerhalb einer Frist von sechs Wochen, nachdem der Erbe von dem Anfall und dem Grund der Berufung Kenntnis erhalten hat, erfolgen. Wurde die Erbschaft schon angenommen, ist eine Ausschlagung jedoch nicht mehr möglich.

### Beispiel

Anton hat seine Tochter Bea zur Alleinerbin eingesetzt. Bea hat zwei Kinder, Chris und Diana. Anton verstirbt im Januar 2014 und hinterlässt Bea ein Vermögen mit einem Steuerwert in Höhe von 940.000 €.

### Lösung

Ohne Ausschlagung ergibt sich für Bea folgende Erbschaftsteuer:

Steuerwert Nachlass	940.000 €
abzüglich Beerdigungskostenpauschale	- 10.300 €
abzüglich persönlicher Freibetrag	=
<u>400.000 €</u>	
steuerpflichtiger Erwerb	529.700 €
Erbschaftsteuer (anzuwendender Steuersatz: 15 %)	79.455 €

Schlägt Bea die Erbschaft jedoch innerhalb der Sechswochenfrist aus, so erben deren Kinder Chris und Diana jeweils 1/2 des Nachlasses, d.h. 470.000 €.

#### Die Steuerberechnung für jedes Kind sieht wie folgt aus:

Steuerwert Nachlass (1/2 von 940.000 €)	470.000 €
abzüglich Beerdigungskostenpauschale (1/2 von 10.300 €)	- 5.150 €
abzüglich persönlicher Freibetrag	=
<u>200.000 €</u>	

abgerundeter steuerpflichtiger Erwerb	264.800 €
Erbschaftsteuer (anzuwendender Steuersatz: 11 %)	29.128 €
Für beide Kinder ergibt sich somit insgesamt eine Erbschaftsteuer in Höhe von 58.256 € (2 x 29.128 €). Aufgrund der Ausschlagung ergibt sich daher eine Steuerersparnis in Höhe von 21.199 € (79.455 € - 58.256 €).	

### 3.2 Geltendmachung des Pflichtteils

Hat der Pflichtteilsberechtigte vom Erblasser eine Vorschenkung erhalten, so kann er durch Hinauszögern der Geltendmachung des Pflichtteils gegebenenfalls die in Punkt 2.9 dargestellte Zehnjahresfrist umgehen.

## 4 Begünstigung von Betriebsvermögen wird neu ausgestaltet

### 4.1 Hintergrund

Die in der Erbschaftsteuerreform 2009 eingeführten **Begünstigungen von Betriebsvermögen**, ursprünglich eingeführt, um die Erben kleinerer Unternehmen davor zu schützen, ihren Betrieb aufgrund der Erbschaftsteuer zerschlagen zu müssen, wurde ausgenutzt, um mittels sogenannter **Cash-GmbHs** die Besteuerung von privatem Kapitalvermögen zu umgehen. Viele der bestehenden Schlupflöcher, welche durch die Begünstigung von Betriebsvermögen entstanden, wurden inzwischen durch den Gesetzgeber wieder geschlossen. Dennoch hat sich das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) mit der Frage der Verfassungsmäßigkeit der bestehenden Begünstigung von Betriebsvermögen bei der Erbschaftsteuer auseinandergesetzt und kam am 17.12.2014 zu einem Urteil.

### 4.2 Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts

Gut gemeint, aber in Teilen schlecht umgesetzt - auf diese Aussage lässt sich die Entscheidung des BVerfG zur geltenden erbschaftsteuerlichen Privilegierung von Betriebsvermögen verdichten. Im Urteil erklärte das Gericht das geltende erbschaftsteuerliche Verschonungskonzept für verfassungswidrig.

Die Karlsruher Richter kritisierten insbesondere die pauschale Verschonung von großen Unternehmensvermögen, die allein wegen der Höhe der steuerbefreiten Beträge ein Maß erreicht hat, das mit einer gleichheitsgerechten Besteuerung nicht mehr in Einklang steht. Das BVerfG sieht den Gesetzgeber in der Pflicht, hier präzise und handhabbare Kriterien zu der Frage zu entwickeln, ob die Verschonung von Betriebsvermögen im Einzelfall tatsächlich erforderlich ist, um das Unternehmen bzw. die Arbeitsplätze zu erhalten.

Ein zentraler Kritikpunkt des Gerichts ist, dass derzeit Betriebe mit bis zu 20 Beschäftigten (weit über 90 % aller Betriebe Deutschlands) von der sogenannten Lohnsummenregelung ausgenommen sind. Diese Betriebe können also selbst dann unter die Steuerprivilegien fallen, wenn der Erwerber später keine Rücksicht auf den Erhalt der Arbeitsplätze nimmt. Nach Ansicht des Gerichts darf eine Ausnahme von der Lohnsummenregelung zukünftig allenfalls nur noch bei Unternehmen mit „ganz wenigen“ Mitarbeitern zugelassen werden; eine konkrete Mitarbeiterzahl nannte das Gericht aber nicht.

Die (Regel-)Verschonung von Betriebsvermögen setzt nach dem geltenden Erbschaftsteuerrecht voraus, dass der Anteil des sogenannten **Verwaltungsvermögens** (= nicht produktives Vermögen) nicht mehr als 50 % beträgt. An dieser Stelle setzt die weitere Kritik der Verfassungsrichter ein: Zwar sieht der Gesetzgeber Verwaltungsvermögen an sich als nicht förderungswürdig an, bezieht es über die 50-%-Grenze aber großzügig in das begünstigte Vermögen mit ein - einen tragfähigen Rechtfertigungsgrund konnte das BVerfG hierfür nicht erkennen.

#### Hinweis

Das geltende Verschonungskonzept bleibt trotz der Kritik des BVerfG zunächst weiterhin anwendbar. Der Gesetzgeber ist aber gefordert, spätestens bis zum 30.06.2016 eine Neuregelung zu schaffen. Wer die Lücken des geltenden Rechts noch durch gezielte Gestaltungen ausnutzen will, ist jedoch nicht unbedingt auf der sicheren Seite.



Denn der Entscheidung des BVerfG ist auch zu entnehmen, dass der Gesetzgeber das geltende Regelwerk rückwirkend ab dem 17.12.2014 verschärfen darf. So soll eine „exzessive“ Ausnutzung der bestehenden Privilegien verhindert werden.

### 5. Vorbemerkung Schenkungssteuer

Während nach dem Erbfall nur noch wenige Gestaltungsmöglichkeiten zur Steuerreduzierung zur Verfügung stehen, sieht das bei der Schenkungsteuer anders aus. Hier bestehen bei geschickter Gestaltung vielfältige Möglichkeiten, um die Steuerlast zu minimieren.

Wie das Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) anzuwenden ist, ergibt sich insbesondere aus den Erbschaftsteuer-Richtlinien. Hierbei sind die Erbschaftsteuer-Richtlinien 2011 zu beachten, wobei sie auf alle Erwerbsfälle anzuwenden sind, für die die Steuer nach dem 02.11.2011 entsteht.

Die nachfolgenden Erläuterungen gehen vom derzeit geltenden Rechtsstand aus. Der Bundesfinanzhof hatte 2012 das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung 2009 dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zur Entscheidung vorgelegt, und insbesondere die Begünstigung des Betriebsvermögens als der Kernbestandteil der Erbschaftsteuerreform 2009 stand dabei auf dem Prüfstand. Zur Entscheidung des BVerfG siehe Punkt 6.

### 6. Persönliche Freibeträge

Folgende Freibeträge werden gewährt:

Erwerber	Höhe des Freibetrags
Ehegatte/eingetragener Lebenspartner	500.000 €
Kinder und die Kinder verstorbener Kinder	400.000 €
Enkel	200.000 €
Urenkel und Eltern (für Letztere aber nur von Todes wegen)	100.000 €

Nichten/Neffen, Geschwister, Eltern (bei Schenkungen)	20.000 €
Stiefeltern, Schwiegerkinder, Schwiegereltern	20.000 €
sowie der geschiedene Ehegatte bzw. eingetragene Lebenspartner	20.000 €
übrige Personen	20.000 €

Vorgenannte Freibeträge gelten aber nur bei unbeschränkter Steuerpflicht. Bei beschränkter Steuerpflicht beträgt der persönliche Freibetrag nur 2.000 €. Beschränkte Steuerpflicht ist dann gegeben, wenn weder der Schenker noch der Erwerber Inländer sind, aber inländisches Vermögen zugewendet wird. Aufgrund der gesetzlichen Gleichstellung von gleichgeschlechtlichen Partnerschaften gilt der erhöhte persönliche Freibetrag bei eingetragenen Lebenspartnern für noch nicht bestandskräftige Steuerbescheide rückwirkend bis in das Jahr 2001 - in Abhängigkeit von den jeweils geltenden Freibeträgen.

### 7. Steuersätze

Folgende Steuersätze werden in Abhängigkeit von der Höhe des Erwerbs und der Steuerklasse ab 2010 berücksichtigt:

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich	Steuerklasse		
	I	II	III
75.000 €	7 %	15 %	30 %
300.000 €	11 %	20 %	30 %
600.000 €	15 %	25 %	30 %
6.000.000 €	19 %	30 %	30 %
13.000.000 €	23 %	35 %	50 %
26.000.000 €	27 %	40 %	50 %
über 26.000.000 €	30 %	43 %	50 %

Da der eingetragene Lebenspartner ab 2011 in die Steuerklasse I eingeordnet wird, sind für diesen nun auch die Steuersätze der Steuerklasse I anzuwenden. Sofern die Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig sind, gilt dies auch rückwirkend bis in das Jahr 2001.

## 8. Allgemeine Hinweise zur Schenkungsteuer

### 8.1 Schenkungen

Als Schenkung gilt jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Beschenkte durch diese auf Kosten des Schenkers bereichert wird.

Dabei muss der Schenker diese Unentgeltlichkeit subjektiv gewollt haben.

Insbesondere muss der Schenker in dem Bewusstsein handeln, dass er zu der Vermögenshingabe rechtlich nicht verpflichtet ist, er also seine Leistung ohne rechtlichen Zusammenhang mit einer Gegenleistung oder einem Gemeinschaftszweck erbringt.

### 8.2 Gemischte Schenkungen und Schenkungen unter Auflage

In der Praxis will der Schenker häufig, dass der Beschenkte eine Gegenleistung übernimmt. Man spricht dann von einer gemischten Schenkung. Solche Fälle liegen vor, wenn etwa der Beschenkte eine Abstandszahlung zu leisten hat, Verbindlichkeiten übernehmen muss oder auch dem Schenker einen Nießbrauch (z.B. ein Wohnrecht) einzuräumen hat.

Bei einer gemischten Schenkung und auch bei der Schenkung unter Auflage wird die Bereicherung für den Beschenkten ermittelt, indem von dem Steuerwert der Leistung des Schenkers die Gegenleistungen des Beschenkten und die von ihm übernommenen Leistungs-, Nutzungs- und Duldungsaufgaben abgezogen werden.

#### Beispiel

Der Onkel Oskar überträgt im Februar 2015 der Nichte Elke ein Grundstück, für das ein Grundbesitzwert von 950.000 € festgestellt wird und dessen Verkehrswert 980.000 € beträgt. Das Grundstück ist mit einer von Elke zu übernehmenden

Hypothekenschuld belastet, die zur Zeit der Schenkung 160.000 € beträgt.

#### Lösung

Es ergibt sich folgende Ermittlung der Bereicherung:

Grundstückswert	950.000 €
Hypothekenschuld	- 160.000 €
Bereicherung	790.000 €

Aus der Bereicherung kann nun die schenkungsteuerliche Belastung für Elke berechnet werden:

Bereicherung	790.000 €
Persönlicher Freibetrag	- 20.000 €
Steuerpflichtiger Erwerb	770.000 €
Schenkungssteuer (30 % von 770.000 €)	231.000 €

### 8.3 Übernahme der Schenkungsteuer

Für die Schenkungsteuer ist grundsätzlich der Erwerber, also der Beschenkte, der Steuerschuldner. Für den Fall, dass der Schenker freiwillig die Entrichtung der vom Beschenkten geschuldeten Steuer selbst übernimmt, gibt es eine besondere Regelung im ErbStG. Laut dieser Regelung ist die vom Schenker übernommene **Steuer dem Erwerb hinzuzurechnen**, da sich der Beschenkte damit zusätzlich bereichert.

### 8.4 Abzug von Steuerberatungskosten

Für die Erstellung der Schenkungsteuererklärung fallen auch Steuerberatungskosten an. Diese kann der Erwerber zur Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs abziehen.

Wurde auch steuerbefreites oder teilweise steuerbefreites Vermögen verschenkt, dann ist keine Kürzung der Steuerberatungskosten vorzunehmen.

Werden die Steuerberatungskosten dagegen vom Schenker selbst getragen, dann liegt eine zusätzliche Schenkung vor, welche zu einer entsprechenden Erhöhung der Bereicherung des Beschenkten führt. Die Kosten können in voller Höhe abgezogen werden.

## 9. Gestaltungsmöglichkeiten

### 9.1 Zehnjahresfrist

#### 9.1.1 Innerhalb der Zehnjahresfrist

Wenn **innerhalb** der letzten **zehn Jahre** von derselben Person **Vermögensvorteile angefallen** sind, ist eine **Zusammenrechnung** der Erwerbe vorzunehmen. Dabei ist ein Gesamterwerb bestehend aus dem Vorerwerb und dem Letzterwerb zu ermitteln.

Von diesem Gesamterwerb wird dann der in Betracht kommende jeweilige persönliche Freibetrag abgezogen und auch der anzuwendende Steuersatz ermittelt, wodurch sich dann die entsprechende Schenkungsteuer ergibt.

Anschließend ist von dieser berechneten Steuer noch die **Steuer auf den Vorerwerb abzuziehen**.

#### 9.1.2 Nach Ablauf der Zehnjahresfrist

Nach Ablauf von zehn Jahren kommen die persönlichen Freibeträge erneut zur Anwendung. Darüber hinaus wirkt sich dies auf die anzuwendenden Steuersätze aus. Aus diesem Grund sollten Sie möglichst versuchen, diese Frist auszunutzen.

##### Beispiel

Anton wendet der Tochter Petra einen Geldbetrag von 300.000 € zu. 9 1/2 Jahre später schenkt Anton seiner Tochter Petra nochmals einen Geldbetrag von 210.000 €.

##### Lösung

##### Erste Schenkung

Geldbetrag	300.000 €
abzüglich persönlicher Freibetrag	=
<u>400.000 €</u>	
steuerpflichtiger Erwerb	0 €
Schenkungssteuer (anzuwendender Steuersatz: 0 %)	0 €

Aufgrund des persönlichen Freibetrags ergibt sich für die erste Zuwendung keine Schenkungsteuer für Petra.

##### Zweite Schenkung

Da die zweite Zuwendung innerhalb von zehn Jahren erfolgt, sind beide Schenkungen zusammenzurechnen. Dies hat

zur Folge, dass der persönliche Freibetrag nur einmal abgezogen wird. Gegebenenfalls kommt es sogar zu einem höheren Steuersatz.

Erstschenkung	300.000 €
Zweitschenkung	+ 210.000 €
Gesamterwerb	510.000 €
abzüglich persönlicher Freibetrag	=
<u>400.000 €</u>	
steuerpflichtiger Erwerb	110.000 €
Schenkungssteuer (anzuwendender Steuersatz: 11 %)	12.100 €

Wartet Anton jedoch mit der letzten Schenkung, bis die Zehnjahresfrist abgelaufen ist, so ist keine Zusammenrechnung vorzunehmen. Der persönliche Freibetrag kommt erneut zur Anwendung.

Für die Zweitschenkung nach Ablauf der Zehnjahresfrist ergibt sich damit die folgende Berechnung:

Geldbetrag	210.000 €
abzüglich persönlicher Freibetrag	=
<u>400.000 €</u>	
steuerpflichtiger Erwerb	0 €
Schenkungssteuer (anzuwendender Steuersatz: 0 %)	0 €

Damit erreicht Anton durch die Ausnutzung der Zehnjahresfrist eine Steuerersparnis von 12.100 € für Petra.

### 9.2 Verschonungsabschlag für Mietimmobilien

Für zu Wohnzwecken vermietete Immobilien wird ein Verschonungsabschlag von 10 % berücksichtigt.

##### Beispiel

Großvater Bert überträgt auf seine Enkelin Erna eine im Inland belegene Immobilie. Diese wird zu Wohnzwecken vermietet. Der Steuerwert des Grundstücks beträgt 661.200 €.

##### Lösung

Es wird ein Verschonungsabschlag von 10 % gewährt, das heißt, die Immobilie geht nur mit einem Wert von 595.080 € (90 % von 661.200 €) in die Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer

ein. Die hieraus resultierende Schenkungsteuer sieht für Erna wie folgt aus:

anzusetzender anteiliger Wert der Immobilie	595.080 €
abzüglich persönlicher Freibetrag	= 200.000 €
abgerundeter steuerpflichtiger Erwerb	395.000 €
Schenkungssteuer (anzuwendender Steuersatz: 15 %)	59.250 €

Für Erna ergibt sich somit eine Schenkungssteuer von 59.250 €.

### Hinweis

Für die Inanspruchnahme des Verschonungsabschlags ist keine Frist (wie in Punkt 5.1) vorgesehen. Der Verschonungsabschlag kann daher immer wieder genutzt werden.

Soweit das Grundstück begünstigt erworben wird, können die mit dem Grundstück wirtschaftlich zusammenhängenden Schulden nicht abgezogen werden. Eine Behaltensverpflichtung oder eine Verpflichtung zur weiteren Vermietung zu Wohnzwecken besteht nicht. Veräußert Erna das erworbene Grundstück zu einem späteren Zeitpunkt, dann bleibt ihr der Befreiungsabschlag erhalten.

Der Erwerber kann die Befreiung jedoch **nicht** in Anspruch nehmen, soweit er **verpflichtet** ist, das **begünstigte Vermögen** aufgrund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers **auf einen Dritten zu übertragen**.

Muss der Erwerber im Zusammenhang mit dem Erwerb begünstigten Vermögens einem Dritten ein Nutzungsrecht, z.B. den Nießbrauch, an dem Grundstück oder einem Teil des Grundstücks einräumen, kann der Erwerber des Vermögens den Befreiungsabschlag in Anspruch nehmen, soweit eine Vermietung zu Wohnzwecken vorliegt.

### 9.3 Vergünstigungen für Unternehmensvermögen

Wird Unternehmensvermögen lebzeitig übertragen, so wird dies unter bestimmten Voraussetzungen entweder durch einen 85%igen Verschonungsabschlag sowie einen Abzugsbetrag von 150.000 € oder sogar durch einen 100%igen Verschonungsabschlag begünstigt. Voraussetzung ist jedoch, dass das Verwaltungsvermögen nicht mehr als 50 % bzw. 10 % beträgt.

#### Beispiel

Großvater Julius überträgt auf seinen Lieblingsenkel Markus einen Mitunternehmeranteil, der einen Steuerwert von 1.777.600 € hat. Das Verwaltungsvermögen (der Gesellschaft) beläuft sich auf 35 %.

#### Lösung

Markus kann die Vergünstigungen für Unternehmensvermögen in Anspruch nehmen. Dies ist zum einen der 85%ige Verschonungsabschlag. Für den verbleibenden Teil von 15 % kommt ein Abzugsbetrag von 150.000 € zur Anwendung. Der Abzugsbetrag von 150.000 € verringert sich jedoch, wenn der Wert des Betriebsvermögens die Grenze von 150.000 € übersteigt, um die Hälfte des die Grenze übersteigenden Betrags. Die Berechnung für Markus ist nun wie folgt vorzunehmen:

Zunächst ist der Ansatz des übergegangenen Vermögens unter Anwendung der Begünstigungen für Unternehmensvermögen zu berechnen. Hierbei sind zum einen der 85%ige Verschonungsabschlag wie auch der gleitende Abzugsbetrag zu berücksichtigen.

Mitunternehmeranteil	1.777.600 €
Kürzung um den 85%igen Verschonungsabschlag	= <u>1.510.960 €</u>
verbleibendes nicht begünstigtes Betriebsvermögen	<b>266.640 €</b>
abzüglich gleitender Abzugsbetrag	= <u>150.000 €</u>
übersteigender Betrag	116.640 €
davon 50 % (abgerundet)	= <u>58.320 €</u>
verbleibender Abzugsbetrag	<b>91.680 €</b>

Betriebsvermögen	266.640 €
verbleibender Abzugsbetrag	<u>- 91.680 €</u>
zu berücksichtigendes steuerpflichtiges Betriebsvermögen:	<b>174.960 €</b>

Die hieraus resultierende Schenkungsteuer berechnet sich wie folgt:

steuerpflichtiges Betriebsvermögen	174.960 €
abzüglich persönlicher Freibetrag	=
<u>200.000 €</u>	
steuerpflichtiger Erwerb	0 €
Schenkungssteuer	0 €

Für Markus ergibt sich somit keine schenkungsteuerliche Belastung.

#### Hinweis

Um den Erhalt der Verschonungsmaßnahmen zu gewährleisten, müssen bestimmte Behaltensregelungen eingehalten werden. Zum Beispiel darf der Betrieb innerhalb von fünf bzw. sieben Jahren weder veräußert noch aufgegeben werden. Ob die fünf- oder siebenjährige Behaltensfrist zu beachten ist, hängt von der jeweiligen Verschonungsmaßnahme ab.

### 9.4 Mittelbare Grundstücksschenkung

Gibt der Schenker Geld unter der Auflage, dass der Beschenkte mit Hilfe des Geldbetrags ein vorher genau bezeichnetes Grundstück erwirbt, spricht man von einer mittelbaren Grundstücksschenkung.

Da der Verkehrswert niedriger als der Steuerwert ist, so hat dies den angenehmen Effekt, dass in die Bemessungsgrundlage nur der Steuerwert und nicht der Nominalwert des hingegebenen Geldes einfließt.

Vorgenanntes gilt auch dann, wenn vom Schenker nicht die gesamten Kosten der Anschaffung oder Herstellung getragen werden.

#### Beispiel

Elke hat sich ihre Traumwohnung gesucht. Der vermögende Onkel Oskar stellt ihr in 2015 für den Erwerb dieser Woh-

nung den vollen Kaufpreis von 164.000 € zur Verfügung. Der Steuerwert beträgt 155.000 €.

#### Lösung

In die schenkungsteuerliche Bemessungsgrundlage geht nur der Steuerwert von 155.000 € ein, da eine mittelbare Grundstücksschenkung vorliegt. Die hieraus resultierende Schenkungsteuer berechnet sich wie folgt:

anzusetzender anteiliger Wert der Immobilie	155.000 €
abzüglich persönlicher Freibetrag	=
<u>20.000 €</u>	
steuerpflichtiger Erwerb	135.000 €
Schenkungssteuer	
(anzuwendender Steuersatz: 20 %)	27.000 €

Für Elke ergibt sich eine Schenkungsteuer von 27.000 €.

#### Hinweis

Der Schenker muss nicht den ganzen Kaufpreis zur Verfügung stellen. Es reicht auch ein Teilbetrag aus. Die Finanzverwaltung hat hier eine Grenze von 10 % des Kaufpreises gezogen; bis zu dieser nimmt sie eine nicht begünstigte Geldhingabe an. Dies hat den Nachteil, dass der Betrag in die Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer eingeht.

Wenn der Schenker dem Beschenkten gegenüber lediglich zum Ausdruck bringt, dass dieser für den zugewendeten Geldbetrag im eigenen Namen und für eigene Rechnung ein Grundstück erwerben soll, ohne dass dabei schon feststeht, um welches Grundstück es sich genau handelt, liegt eine nicht begünstigte Geldschenkung vor. Gleiches gilt auch dann, wenn der Schenker den Beschenkten lediglich verpflichtet, auf einem diesem gehörenden Grundstück nach eigenen Vorstellungen ein Gebäude zu errichten bzw. den Geldbetrag für die Errichtung eines solchen Gebäudes mit zu verwenden, ohne dass bereits bei Ausführung der Zuwendung ein konkretes Bauvorhaben besteht.

**Der Steuerpflichtige kann ein solches Bauvorhaben etwa durch eine Bauvor-**

**anfrage**, einen **Kostenvoranschlag** oder einen **Finanzierungsplan** belegen.

Eine mittelbare Grundstücksschenkung kann auch dann vorliegen, wenn mehrere Schenker gemeinsam Geld für die Anschaffung eines bestimmten Grundstücks zur Verfügung stellen. Der Ansatz des anteiligen Grundstückswerts ergibt sich dabei im Verhältnis des vom Schenker zugewendeten Geldbetrags zum Gesamtkaufpreis.

### 9.5 Familienheim

Schenkt ein Ehegatte dem anderen Ehegatten ein Familienheim, ist diese Zuwendung ohne schenkungsteuerliche Auswirkungen. Die Übertragung von Familienheimen ist für diese Personen steuerbefreit. Gleiches gilt für die Zuwendung eines Familienheims bei eingetragenen Lebenspartnern. Eine gleiche Vorschrift ist auch für den Erbfall vorgesehen, wobei diese auch für Kinder zur Anwendung kommt (Näheres dazu finden Sie im Merkblatt **Erbschaftsteuer**, das wir Ihnen gerne zur Verfügung stellen). Als Familienheim gilt ein bebautes Grundstück, soweit darin eine Wohnung gemeinsam zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird.

#### Beispiel

Johannes lebt mit seinem eingetragenen Lebenspartner Bruce in einem Einfamilienhaus (Steuerwert 450.000 €), das Johannes gehört. Dieser wendet das Einfamilienhaus Bruce zu.

#### Lösung

Die Schenkung des Einfamilienhauses führt bei Bruce zu keiner schenkungsteuerlichen Belastung, da der Erwerb von der Schenkungsteuer ausgenommen ist.

Es gibt hier keinen Objektverbrauch. Dies bedeutet, dass die Befreiungsvorschrift während des Bestehens der Lebenspartnerschaft/Ehe nacheinander mehrfach genutzt werden kann. Auch gibt es keine wertmäßige Begrenzung. Darüber hinaus ist auch der Güterstand ohne Bedeutung.

#### Hinweis

Im Gegensatz zur Steuerbefreiung von Familienheimen im Erbfall ist hier auch keine Behaltensfrist zu beachten.

Wird die Wohnung aber als Ferien- oder Wochenendwohnung genutzt, dann wird die Befreiung nicht gewährt. Das Gleiche gilt, wenn sie für einen Berufspendler nur die Zweitwohnung darstellt.

### 9.6 Gelegenheitsgeschenke

Keine Schenkungsteuer fällt bei sogenannten Gelegenheitsgeschenken an. Insbesondere fallen hierunter Geschenke, die anlässlich einer Hochzeit, eines Geburtstags oder auch zu Weihnachten gemacht werden.

Die Steuerfreiheit für Gelegenheitsgeschenke hat den Vorteil, dass der persönliche Freibetrag für weitere Zuwendungen (oder Erbschaften) bestehen bleibt und nicht verbraucht wird.

### 5.7 Schenkung eines Denkmals

Auch die Schenkung eines Denkmals kann zur Verringerung der Steuerlast führen. Die Steuerbefreiung für ein Denkmal beträgt dabei 85 %. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist jedoch, dass

- die Erhaltung des Denkmals wegen seiner Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt,
- die jährlichen Kosten in der Regel die erzielten Einnahmen übersteigen und
- das Denkmal in einem den Verhältnissen entsprechenden Umfang den Zwecken der Forschung oder der Volksbildung nutzbar gemacht wird.

#### Beispiel

Matthias schenkt seiner Cousine Claudia in 2015 ein Denkmal (Steuerwert 450.000 €), bei dem die obigen Voraussetzungen erfüllt sind.

#### Lösung

Das Denkmal geht mit 67.500 € (15 % von 450.000 €) in die Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer ein, 382.500 € (85 %) bleiben dagegen steuerfrei.

Infolgedessen ergibt sich für Claudia die nachfolgende Schenkungsteuer

anzusetzender anteiliger Wert des Denkmals 67.500 €

abzüglich persönlicher Freibetrag	=
<u>20.000 €</u>	
steuerpflichtiger Erwerb	47.500 €
Schenkungsteuer	
(anzuwendender Steuersatz: 30 %)	
	14.250 €

Darüber hinaus ist sogar eine volle Steuerbefreiung möglich. Hierzu müssen zum einen die obigen Voraussetzungen erfüllt sein. Ferner muss der Steuerpflichtige bereit sein,

- das Denkmal den geltenden Bestimmungen der Denkmalspflege zu unterstellen, und
- dieses muss sich seit mindestens 20 Jahren im Familienbesitz befinden.

Gleiches gilt unter den obigen Voraussetzungen für Kunstgegenstände, Kunstsammlungen oder wissenschaftliche Sammlungen, bei denen aber nur eine 60%ige Steuerbefreiung greift.

## 10 Begünstigung von Betriebsvermögen wird neu ausgestaltet

### 10.1 Hintergrund

Die in der Erbschaft- und Schenkungsteuerreform 2009 eingeführten **Begünstigungen von Betriebsvermögen**, ursprünglich eingeführt, um die Erben kleinerer Unternehmen davor zu schützen, ihren Betrieb aufgrund der Erbschaft- oder Schenkungsteuer zerschlagen zu müssen, wurde ausgenutzt um mittels sogenannter **Cash-GmbHs** die Besteuerung von privatem Kapitalvermögen zu umgehen. Viele der bestehenden Schlupflöcher, welche durch die Begünstigung von Betriebsvermögen entstanden, wurden inzwischen durch den Gesetzgeber wieder geschlossen. Dennoch hat sich das BVerfG mit der Frage der Verfassungsmäßigkeit der bestehenden Begünstigung von Betriebsvermögen bei der Erbschaftsteuer auseinandergesetzt und kam am 17.12.2014 zu einem Urteil.

### 10.2 Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts

Gut gemeint, aber in Teilen schlecht umgesetzt - auf diese Aussage lässt sich die Entscheidung des BVerfG zur geltenden erbschaft- und schenkungsteuerliche Pri-

vilegierung von Betriebsvermögen verichten. Im Urteil erklärte das Gericht das geltende erbschaftsteuerliche Verschonungskonzept für verfassungswidrig.

Die Karlsruher Richter kritisierten insbesondere die pauschale Verschonung von großen Unternehmensvermögen, die allein wegen der Höhe der steuerbefreiten Beträge ein Maß erreicht hat, das mit einer gleichheitsgerechten Besteuerung nicht mehr in Einklang steht. Das BVerfG sieht den Gesetzgeber in der Pflicht, hier präzise und handhabbare Kriterien zu der Frage zu entwickeln, ob die Verschonung von Betriebsvermögen im Einzelfall tatsächlich erforderlich ist, um das Unternehmen bzw. die Arbeitsplätze zu erhalten.

Ein zentraler Kritikpunkt des Gerichts ist, dass derzeit Betriebe mit bis zu 20 Beschäftigten (weit über 90 % aller Betriebe Deutschlands) von der sogenannten Lohnsummenregelung ausgenommen sind. Diese Betriebe können also selbst dann unter die Steuerprivilegien fallen, wenn der Erwerber später keine Rücksicht auf den Erhalt der Arbeitsplätze nimmt. Nach Ansicht des Gerichts darf eine Ausnahme von der Lohnsummenregelung zukünftig allenfalls nur noch bei Unternehmen mit „ganz wenigen“ Mitarbeitern zugelassen werden; eine konkrete Mitarbeiterzahl nannte das Gericht aber nicht.

Die (Regel-)Verschonung von Betriebsvermögen setzt nach dem geltenden Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht voraus, dass der Anteil des sogenannten **Verwaltungsvermögens** (= nicht produktives Vermögen) nicht mehr als 50 % beträgt. An dieser Stelle setzt die weitere Kritik der Verfassungsrichter ein: Zwar sieht der Gesetzgeber Verwaltungsvermögen an sich als nicht förderungswürdig an, bezieht es über die 50-%-Grenze aber großzügig in das begünstigte Vermögen mit ein - einen tragfähigen Rechtfertigungsgrund konnte das BVerfG hierfür nicht erkennen.

#### Hinweis

Das geltende Verschonungskonzept bleibt trotz der Kritik des BVerfG zunächst weiterhin anwendbar. Der Gesetzgeber ist aber gefordert, spätestens

bis zum 30.06.2016 eine Neuregelung zu schaffen. Wer die Lücken des geltenden Rechts noch durch gezielte Gestaltungen ausnutzen will, ist jedoch nicht unbedingt auf der sicheren Seite. Denn der Entscheidung des BVerfG ist auch zu entnehmen, dass der Gesetzgeber das geltende Regelwerk rückwirkend ab dem 17.12.2014 verschärfen darf. So soll eine „exzessive“ Ausnutzung der bestehenden Privilegien verhindert werden.