Frage 7: Welche Stundungsmöglichkeiten gibt es im Erbschaftsteuerrecht?

Antwort: Nach § 28 Abs. 1 ErbStG kann die Steuer, die auf zum Erwerb gehörendes begünstigtes Vermögen i.S.d. § 13b Abs. 2 ErbStG entfällt, bis zu 7 Jahre gestundet werden. Dies gilt allerdings nicht für die Steuer, die entsteht, weil der Erwerber einen der Nachversteuerungssachverhalte des § 13a Abs. 3 ErbStG (Lohnsumme) oder § 13a Abs. 6 ErbStG (Behaltensfrist) erfüllt.

Für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke i.S.d. § 13d ErbStG oder Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser bzw. Wohnungseigentum, welche der Erwerber nach dem Erwerb zu eigenen Wohnzwecken nutzt, kann die Steuer nach § 28 Abs. 3 ErbStG bis zu 10 Jahre gestundet werden, wenn die Steuer anderenfalls nur durch Veräußerung dieses Vermögens entrichtet werden könnte.

In beiden Fällen gilt, dass der erste Jahresbetrag ein Jahr nach Festsetzung der Steuer fällig ist. Bis dahin ist die Stundung zinslos. Für die weiteren Jahresbeträge sind die §§ 234 und 238 AO zu beachten.

Eine weitere Form der Zahlungserleichterung findet sich in § 23 ErbStG. Hiernach können Erwerber von Renten, Nutzungen und Leistungen zwischen zwei Formen der Besteuerung wählen:

1. der klassischen Sofortversteuerung sowie,
2. der Jahresversteuerung.

Bei der Jahresversteuerung wird der auf die Rente, Nutzung und Leistung entfallende Betrag der Steuer nicht sofort vom Kapitalwert fällig, sondern jährlich im Voraus vom Jahreswert der Rente, Nutzung oder Leistung.

Frage 8: Gibt es eine Steuererklärungspflicht im Erbschaftsteuerrecht?

Antwort: Im Erbschaftsteuerrecht gibt es keine Steuererklärungspflicht. Es gibt lediglich verschiedene Anzeigepflichten (§§ 30, 33, 34 ErbStG). Erst wenn das Finanzamt zur Abgabe der Steuererklärung nach § 31 ErbStG auffordert, besteht die Steuererklärungspflicht.

Anzeigepflichten gibt es:

- Nach § 30 ErbStG für jeden Erwerber, bei einer Zweckzuwendung für den Beschwerten und bei einer Schenkung auch für den Schenker.
- Nach § 33 ErbStG für Vermögensverwahrer, Vermögensverwalter und Versicherungsunternehmen.
- Nach § 34 ErbStG für Gerichte, Behörden, Beamte und Notare.

Frage 9: Können Steuerberatungskosten für Steuerangelegenheiten des Erblasser als Nachlassverbindlichkeiten geltend gemacht werden?

Antwort: Erblasserschulden können als Nachlassverbindlichkeit nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG geltend gemacht werden, soweit sie vom Erblasser herrühren. Bei Steuerberatungskosten, die z.B. für die Erstellung der Einkommensteuererklärung des Erblassers anfallen, bedeutet dies, dass der Erblasser den Steuerberater bereits zu Lebzeiten beauftragt haben muss. Erfolgt die Auftragserteilung an den Steuerberater erst durch den Erben, liegen weder Erblasserschulden noch Nachlassregelungskosten i.S.d. § 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG vor, sodass ein Abzug als Nachlassverbindlichkeiten ausscheidet. Vgl. Gleich lautender Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 11.12.2015, S 3810, BStBl I 2015, 1028.

Frage 10: Wie werden Grundstücke für Zwecke der Erbschaftsteuer bewertet?

Antwort: Grundstücke werden für Zwecke der Erbschaftsteuer nach § 12 Abs. 3 ErbStG i.V.m. § 176 ff. BewG mit dem sog. Grundbesitzwert bewertet. Dabei sind immer die tatsächlichen Verhältnisse und

Wertverhältnisse zum Bewertungsstichtag (z.B. Todestag des Erblassers, Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung) zu Grunde zulegen nach § 157 Abs. 1 BewG.

Der Grundbesitzwert wird bei den unbebauten Grundstücken nach §§ 178, 179 BewG (Bodenrichtwert/m² × Grundstücksfläche in m²) ermittelt.

Bei den bebauten Grundstücken richtet sich das Bewertungsverfahren nach der jeweiligen Grundstücksart. Insgesamt gibt es drei verschiedene Arten:

1. Vergleichswertverfahren gem. § 183 BewG,
2. Ertragswertverfahren gem. §§ 184–188 BewG,
3. Sachwertverfahren gem. §§ 189–191 BewG.

Sowohl bei den unbebauten als auch bei den bebauten Grundstücken ist bei der Ermittlung der gemeine Wert nach § 177 BewG zu Grunde zulegen.

Der Grundbesitzwert wird dann nach § 151 Abs. 1 Nr. 1 BewG gesondert festgestellt und stellt einen Grundlagenbescheid für Zwecke der Erbschaftsteuer dar.

Frage 11: Welche Grundstücksarten gibt es im BewG?

Antwort: Für die Wertermittlung sind die folgenden Grundstücksarten nach § 181 Abs. 1 BewG zu unterscheiden:

1. Ein- und Zweifamilienhäuser,
2. Mietwohngrundstück,
3. Wohnungs-/Teileigentum,
4. Geschäftsgrundstücke,
5. Gemischt genutzte Grundstücke,
6. Sonstige bebaute Grundstücke.

Hierbei ist eine Zuordnung nach den folgenden Kriterien vorzunehmen (§ 181 Abs. 2 bis 8 BewG):

Grundstücksart	Voraussetzungen
Ein- und Zweifamilienhäuser	<ul style="list-style-type: none"> • Wohngrundstücke mit bis zu 2 Wohnungen • Mitbenutzung für betriebliche oder öffentliche Zwecke < 50 % <ul style="list-style-type: none"> – berechnet nach der Wohn-/Nutzfläche – Ist unschädlich, soweit Eigenart als EFH/ZFH hierdurch nicht wesentlich beeinträchtigt wird • Kein Wohnungseigentum i.S.d. Nr. 3
Mietwohngrundstücke	<ul style="list-style-type: none"> • Dienen zu mehr als 80 % Wohnzwecken <ul style="list-style-type: none"> – berechnet nach der Wohn-/Nutzfläche – • Nicht EFH/ZFH oder Wohnungseigentum
Wohnungseigentum	<ul style="list-style-type: none"> • Sondereigentum an einer Wohnung in Verbindung mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört (§ 1 Abs. 2 WEG)
Teileigentum	<ul style="list-style-type: none"> • Sondereigentum an nicht Wohnzwecken dienenden Räumen eines Gebäudes in Verbindung mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört (§ 1 Abs. 3 WEG)

Grundstücksart	Voraussetzungen
Geschäftsgrundstücke	<ul style="list-style-type: none"> • Dienen zu mehr als 80 % eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken – berechnet nach der Wohn-/Nutzfläche – • Nicht Teileigentum
Gemischt genutzte Grundstücke	<ul style="list-style-type: none"> • Dienen teils Wohnzwecken, teils eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken • Keine Grundstücke der Nr. 1–4
Sonstige bebaute Grundstücke	<ul style="list-style-type: none"> • Grundstücke, die nicht unter Nr. 1–5 fallen • Vgl. A 15 Abs. 6 BewRGr

Frage 12: Das Erbschaftsteuergesetz wurde mit Urteil vom 17.12.2014, 1 BvL 21/12 des Bundesverfassungsgerichts für teilweise verfassungswidrig erklärt. Durch das Gesetz vom 04.11.2016 wurde eine Neuregelung der §§ 10, 13a bis 13d, 19a, 28 und 28a ErbStG getroffen. Ab wann ist diese Regelung anzuwenden?

Antwort: Gemäß § 37 Abs. 12 ErbStG gilt die Neuregelung in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 04.11.2016 (BGBl I 2016, 2464) für alle Erwerbe, für die die Steuer nach dem 30.06.2016 entsteht.

8.2 10 Fälle zur Erbschaftsteuer und Bewertung

Fall 1: Tom (48 Jahre) ist der Alleinerbe seines Vaters Adam. Adam war bis zu seinem Tode als Architekt in eigenem Büro tätig. Tom selbst ist kein Architekt, sondern arbeitet als angestellter Journalist. Beide leben bzw. lebten in Deutschland. Steuerwert des Nachlasses 1 Mio. € (davon Betriebsvermögen 300.000 €, Privatvermögen 700.000 €). Im Betriebsvermögen befindet sich Verwaltungsvermögen i.S.d. § 13b Abs. 4 Nr. 1-4 ErbStG i.H.v. 100.000 €.

Aufgabe: Wie ist der Sachverhalt zu behandeln?

Lösung: Im Rahmen dieses Falles wurden die Prüfungsteilnehmer zu folgenden Punkten befragt:

- **Steuerpflicht**

Bei dem Erwerb handelt es sich gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG i.V.m. § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG um einen steuerpflichtigen Vorgang, hier einen Erwerb von Todes wegen durch Erbanfall nach § 1922 BGB. Tom ist nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 S.1 ErbStG unbeschränkt steuerpflichtig, da Adam zum Zeitpunkt seines Todes ein Inländer war. Inländer war er nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 a) ErbStG, da er als natürliche Person (§ 1 BGB) seinen Wohnsitz (§ 8 AO) im Inland (§ 2 Abs. 2 ErbStG) hatte.

- **Begünstigung nach § 13a ErbStG**

Der Erwerb von Betriebsvermögen ist grundsätzlich nach § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG begünstigt. Dass ertragsteuerlich eine Umqualifizierung der Einkünfte stattfindet, da Tom selbst nicht über die Fähigkeiten eines Architekten verfügt, ist hier unerheblich. Es kommt lediglich darauf an, dass es in der Hand des Erblassers Betriebsvermögen war und in der Hand des Erwerbers Betriebsvermögen bleibt.

Das begünstigte Vermögen bestimmt sich nach § 13b Abs. 2 ErbStG.

Vorab ist zu prüfen, ob das Vermögen zu mehr als 90 % aus Verwaltungsvermögen nach § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG besteht. Hier beträgt die Verwaltungsvermögensquote 33,33 % (100.000/300.000), damit nicht mehr als 90 %.

Als nächstes ist der Nettowert des Verwaltungsvermögens nach § 13b Abs. 4 i.V.m. Abs. 6 S. 1 ErbStG zu bestimmen, hier 100.000 €.

Hiervon sind nach § 13b Abs. 7 ErbStG als unschädliches Verwaltungsvermögen zu behandeln:

300.000 €	gemeiner Wert Betriebsvermögen
<u>./.</u> 100.000 €	Nettowert Verwaltungsvermögen
200.000 €	

x 10 % = 20.000 € maximal unschädliches Verwaltungsvermögen

Der Wert des begünstigten Vermögen nach § 13b Abs. 2 ErbStG beträgt somit:

Wert des BV	300.000 €
<u>./.</u> Nettowert Verwaltungsvermögen	100.000 €
+ unschädliches Verwaltungsvermögen	20.000 €
= Begünstigtes BV	220.000 €

Hiervon sind 85 % des Vermögenswertes (187.000 €) nach § 13a Abs. 1 ErbStG begünstigt und somit durch den Verschonungsabschlag steuerfrei, sofern nicht gegen die Lohnsummenregelung oder Behaltensregelungen verstoßen wird.

Die verbleibenden 15 % des Vermögens (33.000 €) sind nach Maßgabe des § 13a Abs. 2 S. 1 ErbStG begünstigt, indem ein sog. Abzugsbetrag von 150.000 € gewährt wird.

Als steuerpflichtiges Vermögen verbleiben somit 80.000 € Verwaltungsvermögen.

- **Nachlassverbindlichkeiten**

Nachlassverbindlichkeiten mindern die Bereicherung nach § 10 Abs. 1 S. 2 ErbStG und sind definiert in den Absätzen 3 bis 9 des § 10 ErbStG. Im vorliegenden Fall wären nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 2 ErbStG 10.300 € Pauschbetrag für Erbfallkosten abzuziehen, soweit keine höheren Aufwendungen nachgewiesen werden.

- **Bereicherung**

Bereicherung ist nach § 10 Abs. 1 S. 2 ErbStG der nach § 12 ErbStG bewertete Vermögensanfall abzüglich der nach § 12 ErbStG bewerteten abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten.

Im vorliegenden Fall also der verbleibende steuerpflichtige Teil des Vermögens:

Privatvermögen	700.000 €
Betriebsvermögen	80.000 €
abzüglich Pauschbetrag	<u>./.</u> 10.300 €
Bereicherung	769.700 €

Hinweis! In Betracht käme auch noch eine Steuerbefreiung für im Nachlass befindliche Gegenstände des Hausrats (Höhe 41.000 €) sowie bewegliche körperliche Gegenstände (Höhe 12.000 €) nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 a) und b) ErbStG.

- **Steuerklasse**

Tom gehört nach § 15 Abs. 1 Steuerklasse I Nr. 2 ErbStG der Steuerklasse I an.

- **Persönlicher Freibetrag**

Tom steht ein persönlicher Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG in Höhe von 400.000 € zu.

- **Steuerpflichtiger Erwerb**

Der steuerpflichtige Erwerb ermittelt sich nach § 10 Abs. 1 S. 1, 6 ErbStG wie folgt:

Bereicherung	769.700 €
abzüglich Freibetrag	<u>./ 400.000 €</u>
Steuerpflichtiger Erwerb	369.700 €

- **Steuersatz**

Der Steuersatz beträgt nach § 19 Abs. 1 ErbStG in Steuerklasse I 15 %.

- **Steuerbetrag**

Die Steuer beträgt damit 55.455 €.

- **Härteausgleich**

Der Härteausgleich des § 19 Abs. 3 ErbStG kommt nicht zum Tragen (vgl. auch H E 19 ErbStH), da die vorhergehende Progressionsstufe nicht geringfügig überschritten wurde. Er käme lediglich bei einem steuerpflichtigen Erwerb bis zu 334.200 € zur Anwendung. Sinn und Zweck der Vorschrift ist die Abmilderung der Progression bei geringfügigem Überschreiten der vorhergehenden Progressionsstufe. Anderenfalls käme es zu einer ungerecht hohen Besteuerung des die vorhergehende Wertgrenze übersteigenden Betrages im Vergleich zu einem Erwerb, der die obere Grenze der vorhergehenden Stufe nicht überschreitet.

Fall 2: Egon war Alleinerbe seines Vaters Herbert. Zum Nachlass gehörte u.a. eine Rechtsanwaltskanzlei. Eine bereits bei der Erbschaftsteuer berücksichtigte Honorarforderung wird im Folgejahr eingezogen und als nachträgliche Betriebseinnahme (§ 24 EStG) der Einkommensteuer des Sohnes (Egon) unterworfen.

Frage: Liegt eine unzulässige Doppelbesteuerung vor?

Lösung: Es liegt eine Doppelbesteuerung vor. Die Honorarforderung unterlag bereits im Erwerbszeitpunkt einer latenten Ertragsteuerbelastung, da sie erbschaftsteuerlich bereicherungserhöhend wirkt, ertragsteuerlich aber noch nicht realisiert war. Die latente Belastung konnte sich jedoch nicht bereicherungsmindernd, also als Nachlassverbindlichkeit auswirken, da die Einkommensteuer rechtlich noch nicht entstanden war.

Ein Abzug der Erbschaftsteuer als Aufwand in der Einkommensteuer ist ebenfalls nach § 12 Nr. 3 EStG nicht möglich.

Der Sohn hat allerdings über § 35b EStG die Möglichkeit, die Doppelbesteuerung auf Antrag durch eine Steuerermäßigung abzumildern. Voraussetzung ist, dass bei der Ermittlung des Einkommens Einkünfte berücksichtigt worden sind, die im Veranlagungszeitraum oder in den vorangegangenen vier Veranlagungszeiträumen als Erwerb von Todes wegen der Erbschaftsteuer unterlegen haben. Die um sonstige Steuerermäßigungen gekürzte tarifliche Einkommensteuer, die auf diese Einkünfte entfällt, kann dann um einen Prozentsatz ermäßigt werden. Der Prozentsatz bestimmt sich nach dem Verhältnis, in dem die festgesetzte Erbschaftsteuer zu dem Betrag steht, der sich ergibt, wenn dem steuerpflichtigen Erwerb (§ 10 Abs. 1 ErbStG) die Freibeträge nach den §§ 16, 17 ErbStG und der steuerfreie Betrag nach § 5 des ErbStG hinzugerechnet werden.

Fall 3: Stellen Sie sich vor ein Mandant kommt zu Ihnen und möchte seinem eingetragenen Lebenspartner das gemeinsame Haus schenken.

Frage: Wie ist der Sachverhalt zu würdigen, welche weiteren Angaben benötigen Sie?

Lösung: Hier sollte ergründet werden, ob das Haus den Mittelpunkt des familiären Lebens bildet und ob es im Inland, einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes belegen ist. Ist dies der Fall, handelt es sich um ein sog. Familienheim und es kann für die Übertragung die Steuerbefreiung des § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG genutzt werden. Hier-

nach bleibt die Übertragung eines solches Heims zwischen Lebenspartnern steuerfrei. Dabei sind keine Behaltensfristen zu beachten und auch ein Objektverbrauch tritt nicht ein.

Fall 4: Wie ändert sich die Lösung, wenn Ihr Mandant nicht seinem Lebenspartner sondern seinem Kind das Haus schenken möchte? Das Haus hat eine Wohnfläche von 250 qm.

Lösung: Bei einer Schenkung unter Lebenden an Kinder kommt keine Steuerbefreiung in Betracht. Es sei denn, das Haus wäre von besonderem öffentlichen Interesse, unterläge der Denkmalspflege oder würde für Zwecke der Volkswohlfahrt der Allgemeinheit zugänglich gemacht, dann kämen unter den weiteren Voraussetzungen der jeweiligen Vorschrift die Steuerbefreiungen der §§ 13 Abs. 1 Nr. 2 und Nr. 3 ErbStG in Betracht.

Die Zuwendung eines Familienheims an Kinder ist nur bei einer Übertragung von Todes wegen begünstigt. Voraussetzung ist hier nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG, dass es sich um ein Familienheim handelt, welches im Inland, einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes belegen ist und bis zum Todes des Erblassers durch diesen selbst genutzt wurde und die Selbstnutzung durch den Erwerber unmittelbar nach dem Erwerb, d.h. ohne schuldhaftes Zögern, angetreten wird. Darüber hinaus ist nur eine Wohnfläche von bis zu 200 qm begünstigt. Der darüber hinausgehende Teil ist steuerpflichtig. Außerdem muss der Erwerber das Familienheim mindestens 10 Jahre selbst nutzen. Unschädlich wäre es, wenn entweder der Erblasser oder der Erwerber aus objektiven Gründen an der Selbstnutzung gehindert waren oder sind. Objektive Gründe sind z.B. die Pflegebedürftigkeit, die die Führung eines eigenen Haushalts nicht zulässt.

Fall 5: Enno verschenkt am 15.07.2016 sein Einzelunternehmen an seine Nichte Frieda. Der Wert des Einzelunternehmens i.S.d. § 12 Abs. 5 ErbStG i.V.m. BewG beträgt 20 Mio. €. Der Wert des Verwaltungsvermögens i.S.d. § 13b Abs. 4 Nr. 1–4 ErbStG beträgt 7 Mio. €. Der Wert der im Betriebsvermögen befindlichen Finanzmittel beträgt 4 Mio. €, der Wert der Schulden 4,5 Mio. €.

Frage:

1. Wie hoch ist der Wert des steuerpflichtigen Betriebsvermögens?
2. Wie ändert sich die Lösung zu 1., wenn der Wert des Betriebsvermögens 29 Mio. € wäre und die Nichte einen Antrag nach § 13c ErbStG stellt?

Lösung:

1. Das Einzelunternehmen ist grundsätzlich begünstigt nach § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG.

Das begünstigte Vermögen bestimmt sich nach § 13b Abs. 2 ErbStG.

Vorab ist zu prüfen, ob das Vermögen zu mehr als 90 % aus Verwaltungsvermögen nach § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG besteht. Hier beträgt die Verwaltungsvermögensquote 55 % (11/20 Mio.), damit nicht mehr als 90 %.

Als nächstes ist der Nettowert des Verwaltungsvermögens nach § 13b Abs. 4 i.V.m. Abs. 6 S. 1 ErbStG zu bestimmen.

Da ein Schuldenüberhang von 500.000 € gegeben ist, ist eine quotale Schuldenverrechnung nach § 13b Abs. 6 Satz 2 ErbStG vorzunehmen:

Verwaltungsvermögen 7 Mio. € / Betriebsvermögen + Schuldenüberhang 20,5 Mio. €
= 34,15 %.

Somit sind 34,15 % der Schulden anteilig vom Wert des Verwaltungsvermögens abzuziehen:

7.000.000 €	gemeiner Wert Verwaltungsvermögen
./.	
170.750 €	(34,15 % von 500.000 €) Schuldenüberhang
6.829.250 €	Nettowert des Verwaltungsvermögens

Hiervon sind nach § 13b Abs. 7 ErbStG als unschädliches Verwaltungsvermögen zu behandeln:

20.000.000 €	gemeiner Wert Betriebsvermögen
<u>./. 6.829.250 €</u>	Nettowert Verwaltungsvermögen
13.170.750 €	

× 10 % = 1.317.075 € maximal unschädliches Verwaltungsvermögen

Der Wert des begünstigten Vermögens nach § 13b Abs. 2 ErbStG beträgt somit:

Wert des BV	20.000.000 €
<u>./. Nettowert Verwaltungsvermögen</u>	<u>6.829.250 €</u>
+ unschädliches Verwaltungsvermögen	<u>1.317.075 €</u>
= Begünstigtes BV	14.487.825 €

Hiervon sind 85 % des Vermögenswertes (12.314.651 €) nach § 13a Abs. 1 ErbStG begünstigt und somit durch den Verschonungsabschlag steuerfrei, sofern nicht gegen die Lohnsummenregelung oder Behaltensregelungen verstoßen wird.

Die verbleibenden 15 % des Vermögens (2.173.174 €) sind nach Maßgabe des § 13a Abs. 2 S. 1 ErbStG begünstigt, indem ein sog. Abzugsbetrag von 150.000 € gewährt wird. Der Abzugsbetrag vermindert sich nach § 13a Abs. 2 S. 2 ErbStG wie folgt:

150.000 €	
<u>./. 1.011.587 €</u> (2.173.174 € - 150.000 € = 2.023.174 € × 50 %)	
0 €	

Als steuerpflichtiges Vermögen verbleiben somit 2.173.174 € zzgl. 5.512.175 € Verwaltungsvermögen.

2. Das Einzelunternehmen ist grundsätzlich begünstigt nach § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG.

Das begünstigte Vermögen bestimmt sich nach § 13b Abs. 2 ErbStG.

Vorab ist zu prüfen, ob das Vermögen zu mehr als 90 % aus Verwaltungsvermögen nach § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG besteht. Hier beträgt die Verwaltungsvermögensquote 37,93 % (11/29 Mio.), damit nicht mehr als 90 %.

Als nächstes ist der Nettowert des Verwaltungsvermögens nach § 13b Abs. 4 i.V.m. Abs. 6 S. 1 ErbStG zu bestimmen.

Da ein Schuldenüberhang von 500.000 € gegeben ist, ist eine quotale Schuldenverrechnung vorzunehmen, § 13b Abs. 6 Satz 2 ErbStG:

Verwaltungsvermögen 7 Mio. €/Betriebsvermögen + Schuldenüberhang 29,5 Mio. € = 23,73 %.
Somit sind 23,73 % der Schulden anteilig vom Wert des Verwaltungsvermögens abzuziehen:

5.000.000 €	gemeiner Wert Verwaltungsvermögen
<u>./. 118.650 €</u>	(23,73 % von 500.000 €) Schuldenüberhang
4.881.350	Nettowert des Verwaltungsvermögens

Hiervon sind nach § 13b Abs. 7 ErbStG als unschädliches Verwaltungsvermögen zu behandeln:

29.000.000 €	gemeiner Wert Betriebsvermögen
<u>./. 4.881.350 €</u>	Nettowert Verwaltungsvermögen
24.118.650 €	

× 10 % = 2.411.865 € maximal unschädliches Verwaltungsvermögen

Der Wert des begünstigten Vermögens nach § 13b Abs. 2 ErbStG beträgt somit:

Wert des BV	29.000.000 €
<u>./. Nettowert Verwaltungsvermögen</u>	<u>4.881.350 €</u>
+ unschädliches Verwaltungsvermögen	<u>2.411.865 €</u>
= Begünstigtes BV	26.530.515 €

Das begünstigte BV ist > als 26 Mio. €. Die Nichte hat daher die Möglichkeit zwischen dem Abschmelzmodell des § 13c ErbStG oder dem Erlass nach § 28a ErbStG zu wählen. Da sie laut Sachverhalt den Antrag nach § 13c Abs. 1 ErbStG stellt, gilt, dass sich der Verschonungsabschlag nach § 13a Abs. 1 ErbStG um jeweils einen Prozentpunkt für jede vollen 750.000 € abschmilzt, um die der Wert des begünstigten Vermögens i.S.d. § 13b Abs. 2 ErbStG den Betrag von 26 Mio. € übersteigt.

Hier beträgt der übersteigende Betrag lediglich 530.515 €, sodass keine Abschmelzung erfolgt. Es sind 85 % des Vermögenswertes (22.550.938 €) nach § 13a Abs. 1 ErbStG begünstigt und somit durch den Verschonungsabschlag steuerfrei, sofern nicht gegen die Lohnsummenregelung oder Behaltensregelungen verstoßen wird.

Die verbleibenden 15 % des Vermögens (3.979.577 €) sind nach Maßgabe des § 13a Abs. 2 S. 1 ErbStG begünstigt, indem ein sog. Abzugsbetrag von 150.000 € gewährt wird. Der Abzugsbetrag vermindert sich nach § 13a Abs. 2 S. 2 ErbStG allerdings auf 0 €.

Als steuerpflichtiges Vermögen verbleiben somit 3.979.577 € zzgl. steuerpflichtiges Verwaltungsvermögen von 2.469.485 €.

Fall 6: Eine Immobilie mit einem Verkehrswert (Grundbesitzwert) von 1.000.000 € und belastet mit Schulden von 500.000 € wird zum 01.05.2017 übertragen.

Aufgabe: Wie hoch ist die Bemessungsgrundlage bei der Erbschaftsteuer und wie hoch bei der Schenkungsteuer? Auf Freibeträge/Pauschbeträge ist nicht einzugehen.

Lösung: Sowohl bei der Erbschaftsteuer als auch bei der Schenkungsteuer beträgt die Bemessungsgrundlage 500.000 €.

Bei der Erbschaftsteuer ermittelt sich die Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 1 S. 1, 2 ErbStG durch Vermögensanfall (1.000.000 €) abzüglich Nachlassverbindlichkeiten i.S.d. § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG (500.000 €).

Bei der Schenkungsteuer ergibt sich die Bereicherung (unentgeltlicher Teil der Übertragung) durch den Wert des geschenkten Gegenstandes (1.000.000 €) abzüglich übernommener Verbindlichkeiten (500.000 €). Man spricht auch von der sog. gemischten Schenkung, vgl. R E 7.4 ErbStR.

Fall 7: Stellen Sie sich vor, ein Mandant kommt zu Ihnen und erklärt Ihnen, er wolle dem Sohn seiner Ehefrau aus erster Ehe 500.000 € schenken. Zuvor sollen Sie die zu erwartende Belastung mit Schenkungsteuer berechnen. Außerdem will Ihr Mandant auch die Schenkungsteuer übernehmen.

Lösung: Der Sohn der Ehefrau aus erster Ehe zählt zur Steuerklasse I nach § 15 Abs. 1 Steuerklasse I Nr. 2 ErbStG, da es sich um ein Stiefkind handelt (vgl. H E 15.1 ErbStH 2012). Ihm steht daher ein Freibetrag i.H.v. 400.000 € nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG zu. Der steuerpflichtige Erwerb i.S.d. § 10 Abs. 1 S. 1 ErbStG beträgt somit 100.000 € und wäre mit 11 % Erbschaftsteuer (11.000 €) nach § 19 Abs. 1 ErbStG belastet.

Die Übernahme der Steuer durch den Schenker führt zu einer Erhöhung des Werts der Zuwendung um die zu zahlende Schenkungsteuer von 11.000 € nach § 10 Abs. 2 ErbStG. Und damit auch zu einer Erhöhung der Bemessungsgrundlage der Steuer, die nun 111.000 € beträgt. Die zu zahlende Schenkungsteuer beträgt dann insgesamt 11 % von 111.000 €, also 12.210 €.

Fall 8: Die Erblasserin E, zuletzt wohnhaft in den Niederlanden, verstirbt am 11.04.17 in Amsterdam. Sie hinterlässt ihre Tochter T (Alleinerbin) ebenfalls wohnhaft in den Niederlanden. Zur Erbmasse gehören: