

# DISSMANN ORTH

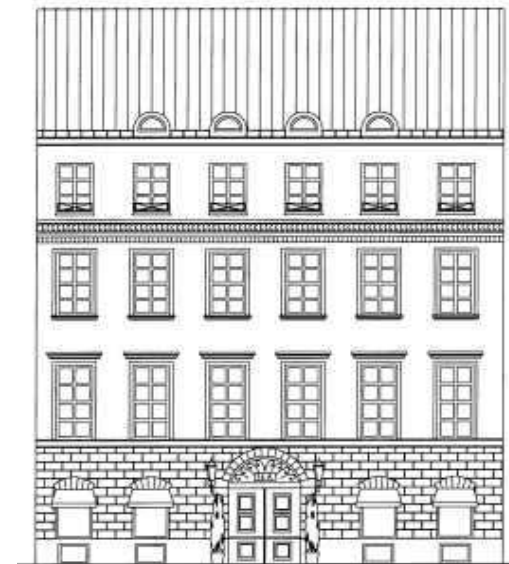
RECHTSANWALTSGESELLSCHAFT STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT GMBH

[www.dolaw.de](http://www.dolaw.de)

## Erbschaftsteuerrecht und Fragen aus der Beraterpraxis von Wohnsitz bis Wegzugsbesteuerung

RA/StB/FASStR Dr. Jochen Ettinger

Deutsch/Italienisches Seminar in Meran  
am 18. bis 19.09.2009



# Inhaltsübersicht

- Überblick über das reformierte deutsche Erbschaftsteuerrecht
- Wegzug aus Deutschland in erbschaft- und schenkungsteuerlicher Sicht
- Überblick über typische Gestaltungsüberlegungen in grenzüberschreitenden Konstellationen

# 1. Überblick über das zum 01.01.2009 reformierte deutsche Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht

## 1.1 Neuregelung der Freibeträge

- Anhebung der Freibeträge: Erhöhung der Begünstigung naher Angehöriger, aber Belastung ferner Verwandter und Dritter

<b>Persönliche Freibeträge</b>	<b>Steuerklasse</b>	<b>Bisher</b>	<b>Neu</b>
- Ehegatte	I	307.000	500.000
- Kinder	I	205.000	400.000
- Enkel	I	51.200	200.000
- Eingetragene Lebenspartner	I	5.200	500.000
- (Groß-)Eltern im Erbfall	I	51.200	100.000
- (Groß-)Eltern, Geschwister	II	10.300	20.000
- Sonstige	III	5.200	20.000
- beschränkt Steuerpflichtige	III	1.100	2.000

## 1.2 Neuregelung der Steuerklassen

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich (alte Fassung in Klammern)	Steuerklasse		
	I	II	III
<b>75.000 €</b> (52.000 €)	<b>7 %</b>	<b>30 %</b> (12 %)	<b>30 %</b> (17 %)
<b>300.000 €</b> (256.000 €)	<b>11 %</b>	<b>30 %</b> (17 %)	<b>30 %</b> (23 %)
<b>600.000 €</b> (512.000 €)	<b>15 %</b>	<b>30 %</b> (22 %)	<b>30 %</b> (29 %)
<b>6.000.000 €</b> (5.113.000 €)	<b>19 %</b>	<b>30 %</b> (27 %)	<b>30 %</b> (35 %)
<b>13.000.000 €</b> (12.783.000 €)	<b>23 %</b>	<b>50 %</b> (32 %)	<b>50 %</b> (41 %)
<b>26.000.000 €</b> (25.565.000 €)	<b>27 %</b>	<b>50 %</b> (37 %)	<b>50 %</b> (47 %)
und darüber	<b>30 %</b>	<b>50 %</b> (40 %)	<b>50 %</b> (50 %)

## 1.3 Besteuerung von Betriebsvermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften

- Neue Bewertungsgrundsätze: Gemeiner Wert anstelle von Steuerbilanzwerten (Personenunternehmen) bzw. Stuttgarter Verfahren (Kapitalgesellschaften)
  
- Begünstigtes Betriebsvermögen
  - Betriebsvermögen (z. B. Personengesellschaften) im Inland, in der EU, im EWR
  - Kapitalgesellschaftsbeteiligung bei mehr als 25%-iger unmittelbarer Beteiligung an deutscher, EU- oder EWR-Gesellschaft
  - nicht: Verwaltungsvermögen
  
- Neue Begünstigungsvorschriften für Betriebsvermögen
  - 2 Verschonungsmodelle: Abschlag von 85 % („Regelverschonung“) oder Freistellung von 100 % („Optionsverschonung“); proratarisches Abschmelzen bei Verstoß gegen Behaltefristen (7 bzw. 10 Jahre) und Mindestlohnsumme (650 % bzw. 1000 %)
  - degressiver Abzugsbetrag (begünstigt Verwaltungsvermögen, soweit nicht Verschonungsabschlag oder Freistellung gewährt wird; § 13a Abs. 2 ErbStG)
  - Tarifbegrenzung nach § 19a ErbStG
  - „fall back“: Stundung nach § 28 ErbStG

## 1.4 Bewertung von Anteilen Kapitalgesellschaften nach neuem Recht

§ 11 Abs. 2 BewG n. F.: nicht börsennotierte Anteile an Kapitalgesellschaften (AG, KGaA, GmbH): „**gemeiner Wert**“

- Ableitbar aus Verkäufen unter fremden Dritten, die weniger als 1 Jahr zurückliegen
- Falls nicht: **Ermittlung** unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten mit der Folge: grds. **Unternehmensbewertung** erforderlich oder andere im gewöhl. Geschäftsverkehr übliche Methode, z. B. Multiplikatoren, aus Erwerbersicht
- **Untergrenze:** Substanzwert

## 1.5 Bewertung von Betriebsvermögen

Bei Einzelunternehmen und Mitunternehmerschaften:

- wie Bewertung von Kapitalgesellschaften, § 95 Abs. 1 i.V.m. § 109 BewG n. F.
- d. h. grds. Unternehmensbewertung oder andere im gewönl. Geschäftsverkehr übliche Methode, z. B. Multiplikatoren, aus Erwerbersicht
- **Untergrenze:** Substanzwert

## 1.6 Besteuerung von Immobilienvermögen: Verschonungsregeln

- Steuerbefreiungen für Familienwohnheime (§ 13 Abs. 1 Nr. 4a, 4b, 4c ErbStG)
- Verschonungsabschlag, Abzugsbetrag und Tarifbegrenzung nach § 13a Abs. 1, 8 ErbStG für gewerbliche Wohnungsunternehmen, deren Betrieb einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erfordert (§ 13b Abs. 2 Nr. 1 lit. d ErbStG; § 14 AO)
- Verminderter Wertansatz (90 %) für fremdvermieteten Wohnraum (§ 13c ErbStG)
- Stundung der Erbschaftsteuer für Vermögen i.S.d § 13c Abs. 3 ErbStG und für selbstgenutzten Wohnraum nach § 28 Abs. 3 ErbStG



## 1.7 Besteuerung von Immobilienvermögen und Neuregelung der Bewertung: Bewertung

### **Bewertung unbebauter Grundstücke:**

- Bodenrichtwerte, mitgeteilt von den Gutachterausschüssen
- Kein pauschaler Abschlag mehr wie früher, wo nur 80 % der Bodenrichtwerte angesetzt wurden

## **Bewertung bebauter Grundstücke:**

- Wohneigentum, Teileigentum, Ein- und Zweifamilienhäuser: **Vergleichswertverfahren**
- Mietwohngrundstücke, Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke: **Ertragswertverfahren**
- Grundstücke, bei denen keine ortsübliche Miete ermittelt werden kann, sonstige bebaute Grundstücke: **Sachwertverfahren**

## 2. Wegzug aus erbschaft- und schenkungsteuerlicher Sicht

### 2.1 Voraussetzungen eines Wegzugs in erbschaft- und schenkungsteuerlicher Hinsicht

- Unbeschränkte Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, wenn Erblasser/Schenker und/oder Erwerber Inländer sind
- Rechtsfolge: Das gesamte vererbte/übertragene Weltvermögen unterliegt der deutschen Steuer!

- Wegzug nur des Erblassers ins Ausland grundsätzlich nicht ausreichend, ggf. Modifikationen durch ErbSt-DBA
- Beschränkte Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG i.V.m. § 121 BewG
- Rechtsfolge: Inlandsvermögen unterliegt nach wie vor der deutschen Steuer (Vorsicht: Reduzierte Freibeträge!)

## 2.2 Erweiterte unbeschränkte Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht

- Erweiterte unbeschränkte Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 lit. b) ErbStG
- Geltung für deutsche Staatsangehörige und für Übertragungsvorgänge innerhalb von 5 Jahren nach einem Wegzug von Erblasser/Schenker und Erwerber
- Ggf. Einschränkung durch ErbSt-DBA (Italien: kein ErbSt-DBA gegeben!)
- „Rückzugsphasen“

## 2.3 Erweiterte beschränkte Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht

- Erweiterte beschränkte Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht nach § 4 AStG
- Voraussetzungen des § 2 AStG (§ 4 Abs. 1 AStG)
- Rechtsfolge: Ausdehnung der beschränkten Erbschaftsteuerpflicht über das Inlandsvermögen (§ 121 BewG) auf das „erweiterte Inlandsvermögen“

- Erweitertes Inlandsvermögen: Auch alle sonstigen Kapitalforderungen gegen Schuldner im Inland, Spareinlagen, Bankguthaben bei ausländischen Geldinstituten, alle Anteile an inländischen Kapitalgesellschaften unabhängig von der Beteiligungshöhe, wiederkehrende Leistungen gegen inländische Schuldner, Nießbrauchs- und Nutzungsrechte etc.
- Ggf. Beschränkung des Anwendungsbereiches von § 4 AStG durch ErbSt-DBA
- Verhältnis der erweiterten beschränkten Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht zur erweiterten unbeschränkten Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht

### **3. Gestaltungsüberlegungen im Hinblick auf die Erbschaft- und Schenkungsteuer in grenzüberschreitenden Konstellationen**

- Besteht ein DBA auf dem Gebiet der Erbschaft- und Schenkungsteuer mit dem Zuzugsstaat?
- Umstrukturierung des Vermögens: Vermeidung von Katalog-Wirtschaftsgütern i.S.v. § 121 BewG bzw. Vermeidung von erweitertem Inlandsvermögen nach § 4 AStG
- Einbringung inländischer Wirtschaftsgüter in ausländische Kapitalgesellschaften, § 42 AO?



- Aufgabe der deutschen Staatsangehörigkeit zur Vermeidung der erweiterten unbeschränkten Erbschaftsteuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 lit. b) ErbStG
- Minimierung der deutschen erbschaft- und schenkungsteuerlichen Bemessungsgrundlage
- Bewusstes Beibehalten eines deutschen Wohnsitzes (§§ 2 Abs. 1 Nr. 1 lit. a, 16, 17 ErbStG)
- Abwehrmechanismen bei Nachfolgeplanungen im Anschluss an einen Wegzug zu beachten

# DISSMANN ORTH

RECHTSANWALTSGESELLSCHAFT STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT GMBH

[www.dolaw.de](http://www.dolaw.de)

## Erbschaftsteuerrecht und Fragen aus der Beraterpraxis von Wohnsitz bis Wegzugsbesteuerung

Bei Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung:

**DISSMANN ORTH**

Rechtsanwalts-gesellschaft

Steuerberatungsgesellschaft GmbH

RA/StB/FASStR Dr. Jochen Ettinger, Partner

Kardinal-Faulhaber-Straße 14 a

80333 München

Telefon: 089/290848-33

E-Mail: [ettinger@dolaw.de](mailto:ettinger@dolaw.de)

[www.dolaw.de](http://www.dolaw.de)

