

**Dr. Steffen Huber**, Rechtsanwalt und Steuerberater  
**Alexander Schmidt**, Rechtsanwalt und Steuerberater  
**Karsten Horch**, Rechtsanwalt, Dipl.-Betriebswirt (FH)  
PricewaterhouseCoopers Legal AG, Stuttgart

## Die Erbschaftsteuerreform

Einführung | Beratung | Gestaltung



1. Auflage 2017

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2017. Gedruckt in Deutschland. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten.

---

## Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	5
Allgemeines Abkürzungsverzeichnis .....	13
Literatur .....	23
<b>§ 1 Einleitung .....</b>	<b>27</b>
<b>A. Allgemeines zur Erbschaftsteuer .....</b>	<b>27</b>
<b>B. Gesetzgebungshistorie .....</b>	<b>28</b>
<b>C. Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 17.12.2014 .....</b>	<b>31</b>
I. Begünstigung betrieblichen Vermögens .....	32
II. Lohnsummenregelung .....	33
III. Verschonungsregelung .....	34
IV. Nicht beanstandete Regelungen .....	35
<b>§ 2 Änderung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes .....</b>	<b>37</b>
<b>A. Die Verschonungskonzeption nach dem Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetz .....</b>	<b>37</b>
<b>B. Ermittlung des begünstigten Vermögens (§ 13 b ErbStG) .....</b>	<b>44</b>
I. Ermittlungsschema .....	44
II. Begünstigungsfähiges Vermögen (§ 13 b Abs. 1 ErbStG) .....	44
1. Land- und forstwirtschaftliches Vermögen (§ 13 b Abs. 1 Nr. 1 ErbStG) .....	46
2. Gewerbliches Betriebsvermögen (§ 13 b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG) .....	46
3. Beteiligungen an Kapitalgesellschaften (§ 13 b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG) .....	47
4. Gestaltungsüberlegungen .....	48
5. Folgen des Brexit .....	50
III. Begünstigungsfähiges Vermögen – Aufteilung in begünstigtes und nicht begünstigtes Vermögen (§ 13 b Abs. 2 ErbStG) .....	51
1. Allgemeines .....	51
2. Ermittlung des begünstigten Vermögens nach neuem Recht ...	52
3. Ausschluss der Begünstigung bei 90 % Verwaltungs- vermögensquote .....	53

IV. Verwaltungsvermögen (§ 13 b Abs. 4 ErbStG) .....	56
1. Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke und Immobilien (§ 13 b Abs. 4 Nr. 1 ErbStG) .....	57
a) Betriebsaufspaltung (§ 13 b Abs. 4 Nr. 1 a) ErbStG) .....	57
b) Betriebsverpachtung (§ 13 b Abs. 4 Nr. 1 b) ErbStG) .....	58
c) Nutzungsüberlassung im Konzern (§ 13 b Abs. 4 Nr. 1 c) ErbStG) .....	58
d) Wohnungsunternehmen (§ 13 b Abs. 4 Nr. 1 d) ErbStG) ...	59
e) Nutzungsüberlassung zum Absatz eigener Produkte (§ 13 b Abs. 4 Nr. 1 e) ErbStG) .....	59
f) Verpachtung zur land- und forstwirtschaftlichen Nutzung (§ 13 b Abs. 4 Nr. 1 f) ErbStG) .....	60
2. Anteile an Kapitalgesellschaften (§ 13 b Abs. 4 Nr. 2 ErbStG) .....	60
3. Luxusgüter, Kunstgegenstände, etc (§ 13 b Abs. 4 Nr. 3 ErbStG) .....	61
4. Wertpapiere (§ 13 b Abs. 4 Nr. 4 ErbStG) .....	63
5. Finanzmittel (§ 13 b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG) .....	63
a) Allgemeines .....	63
b) Junge Finanzmittel .....	69
aa) Abgrenzung junges Verwaltungsvermögen und junge Finanzmittel .....	69
bb) Junge Finanzmittel .....	69
cc) Junge Finanzmittel bei Kreditinstituten oder Versicherungsunternehmen .....	71
6. Gestaltungsüberlegungen .....	71
V. Vermögen zur Erfüllung von Altersversorgungsverpflichtungen (§ 13 b Abs. 3 ErbStG) .....	72
1. Allgemeines .....	72
2. Voraussetzungen .....	73
3. Rechtsfolgen .....	73
4. Weitere Berücksichtigung von Finanzmitteln und Schulden (§ 13 b Abs. 3 Satz 2 ErbStG) .....	74
VI. Investitionsklausel (§ 13 b Abs. 5 ErbStG) .....	75
1. Allgemeines .....	75
2. Voraussetzungen .....	76
3. Rechtsfolge .....	78
4. Rückbehalt von Finanzmitteln für wiederkehrende saisonale Schwankungen (§ 13 b Abs. 5 Satz 3 ErbStG) .....	78
VII. Anteilige Aufteilung und Verrechnung der verbleibenden Schulden (§ 13 b Abs. 6 ErbStG) .....	79

VIII. Unschädlichkeitsbetrag iHv 10 % (§ 13 b Abs. 7 ErbStG) .....	82
IX. Verbundvermögensaufstellung (§ 13 b Abs. 9 ErbStG) .....	83
1. Allgemeines .....	83
2. Inhalt der Verbundvermögensaufstellung (§ 13 b Abs. 9 ErbStG) .....	84
3. Ausnahmen vom (anteiligen) Ansatz der Vermögensgegenstände nachgeordneter Gesellschaften .....	85
4. Verbundvermögensaufstellung bei Mitunternehmenschaften .....	86
X. Stellungnahme und Praxishinweise .....	88
<b>C. Verschonung des begünstigten Vermögens (§ 13 a ErbStG) .....</b>	<b>89</b>
I. Allgemeines .....	89
II. Größenklassen (§ § 13 a Abs. 1, 13 c Abs. 1, 28 a ErbStG) .....	90
1. Relevante Schwellenwerte .....	90
2. Ermittlung der Größenklassen .....	92
III. Erwerbsklasse bis 26 Mio. EUR .....	97
1. Regelverschonung .....	97
2. Gleitender Abzugsbetrag .....	98
3. Übergang der Begünstigung .....	101
4. Optionsverschonung .....	103
IV. Erwerbsklasse über 26 Mio. EUR (Großerwerbe) .....	108
1. Allgemeines .....	108
2. Verschonungsabschlag bei Großerwerben: Abschmelzmodell (§ 13 c ErbStG) .....	108
3. Verschonungsbedarfsprüfung: Erlassmodell (§ 28 a ErbStG) .....	115
V. Privilegierung von Familiengesellschaften .....	129
1. Allgemeines .....	129
2. Anwendungsbereich .....	132
3. Entnahme-/Ausschüttungssperre (§ 13 a Abs. 9 Satz 1 Nr. 1 ErbStG) .....	134
4. Verfügungsbeschränkung (§ 13 a Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 ErbStG) .....	135
5. Abfindungsklausel (§ 13 a Abs. 9 Satz 1 Nr. 3 ErbStG) .....	138
6. Einhaltung der Bestimmungen (§ 13 a Abs. 9 Satz 1 2. Hs. ErbStG) .....	139
7. Beschränkungen nur für Teile des begünstigten Vermögens ...	139
8. Zeitliche Voraussetzungen (§ 13 a Abs. 9 Satz 4 und 5 ErbStG) .....	139
9. Voraussetzung für den Vorab-Abschlag: Antrag des Steuerpflichtigen .....	142

<b>D. Erhalt der Verschonung/Wohlverhaltensphase</b> .....	142
I. Lohnsummenregelung (§ 13 a Abs. 3 ErbStG) .....	142
1. Allgemeines .....	142
2. Beschäftigtenzahl .....	143
3. Grundprinzip der Lohnsummenregelung .....	145
4. Mindestlohnsumme .....	145
5. Verstoß gegen die Mindestlohnsumme .....	148
6. Lohnsummenfrist .....	148
7. Lohnsummenregelung Drittland und Brexit .....	148
a) Übertragung eines Betriebs iSv § 13 a Abs. 1 ErbStG, der eine Beteiligung (> 25 %) iSv § 13 a Abs. 3 S. 11 und 12 ErbStG in Großbritannien hält, vor dem Brexit ....	149
b) Übertragung eines Betriebs iSv § 13 a Abs. 1 ErbStG, der eine Beteiligung (>25 %) iSv § 13 a Abs. 3 S. 11 und 12 ErbStG in Großbritannien hält, nach dem Brexit	150
8. Beispiele .....	150
II. Behaltensregelungen .....	151
<b>E. Stundung beim Erwerb von Todes wegen (§ 28 ErbStG)</b> .....	155
<b>§ 3 Änderung des Bewertungsgesetzes (§ 203 Abs. 2 Satz 2 BewG) ...</b>	159
<b>§ 4 Zeitlicher Anwendungsbereich</b> .....	163
A. Allgemeines .....	163
B. ErbStG insgesamt verfassungswidrig .....	164
C. Partielle Verfassungswidrigkeit des ErbStG .....	164
D. Fortgeltung des bisherigen ErbStG über den 30. Juni 2016 hinaus ..	165
E. Zusammenfassung .....	166
<b>§ 5 Antragserfordernisse und Anzeigepflichten</b> .....	169
A. Antragserfordernisse .....	169
B. Anzeigepflichten .....	169
<b>§ 6 Berechnungs- und Formulierungsbeispiele</b> .....	171
A. Beispiel zur Ermittlung des begünstigten Vermögens .....	171
B. Formulierungsvorschläge für den Vorab-Abschlag gemäß § 13 a Abs. 9 ErbStG .....	177
1. Beispiel für eine Verfügungsbeschränkungsklausel in einem Gesellschaftsvertrag einer Kommanditgesellschaft/GmbH ....	177

2. Beispiel für eine Entnahme-/Ausschüttungsbeschränkungs- klausel in einem Gesellschaftsvertrag einer Kommandit- gesellschaft/GmbH .....	178
3. Beispiel für eine Abfindungsklausel in einem Gesellschafts- vertrag einer Kommanditgesellschaft/einer GmbH .....	179
Stichwortverzeichnis .....	181