

## Inhalt und Voraussetzungen für Verschonung von Betriebsvermögen

### 1. Schritt: Definition des begünstigten Betriebsvermögens; Verschonungsmaßnahme

- Durch die nach dem Einkommensteuerrecht geschaffene Möglichkeit, Vermögensgegenstände, die nicht ihrer Natur nach der privaten Lebensführung dienen, zu „gewillkürtem“ Betriebsvermögen zu erklären, können praktisch alle Gegenstände, die üblicherweise in Form der privaten Vermögensverwaltung gehalten werden (Geld- und Kapitalanlagen, vermietete und verpachtete Grundstücke und Gebäude) auch in Form eines Gewerbebetriebs gehalten werden, soweit sie einen gewissen betrieblichen Zusammenhang aufweisen. Um die im Gesetzentwurf zur Erleichterung der Unternehmensnachfolge schwierige gegenständliche Unterscheidung von produktivem und nicht produktivem Vermögen mit zahlreichen Abgrenzungsproblemen zu vermeiden, erfolgt eine normative Festlegung des begünstigten Betriebsvermögens. Der Anteil des begünstigten Vermögens wird pauschal mit 85 % angenommen. Die 85 % werden von der Bemessungsgrundlage abgezogen - bei einer gleitenden Freigrenze von 150.000 €. Mindestens 15 % des Vermögens unterliegen daher immer der Besteuerung. Auf den Wert des begünstigten Vermögens wird ein Abschlag von 100 % gewährt, wenn die nachfolgenden Bedingungen eingehalten werden. Ein solcher Ansatz ist auch erheblich leichter zu administrieren.<sup>1</sup>

### 2. Schritt: Begünstigungsausnahme

- Verwaltungsvermögen darf einen Anteil von 50 % des Betriebsvermögens nicht überschreiten. Ansonsten gilt das gesamte Betriebsvermögen als nicht begünstigt.

Als Verwaltungsvermögen gelten:

- a) Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten. Eine Nutzungsüberlassung an Dritte ist nicht anzunehmen, wenn der Erblasser oder Schenker sowohl im überlassenden Betrieb als auch im nutzenden Betrieb einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen konnte oder als Gesellschafter einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes den Vermögensgegenstand der Gesellschaft zur Nutzung überlassen hatte, und diese Rechtsstellung auf den Erwerber übergegangen ist, soweit keine Nutzungsüberlassung an einen weiteren Dritten erfolgt.
- b) Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die Beteiligung am Nennkapital dieser Gesellschaften 25 % oder weniger beträgt. Ob diese Grenze unterschritten wird, ist nach der Summe der dem Betrieb unmittelbar zuzurechnenden Anteile und der Anteile weiterer Gesellschafter zu bestimmen, wenn die Gesellschafter unwiderruflich untereinander verpflichtet sind, über die Anteile nur einheitlich zu verfügen oder sie ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner zu übertragen und das Stimmrecht gegenüber nichtgebundenen Gesellschaftern nur einheitlich ausüben.
- c) Beteiligungen an Gesellschaften im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes und an entsprechenden Gesellschaften im Ausland sowie Anteile an Kapitalgesellschaften, die nicht unter Buchstabe b fallen, soweit bei diesen Gesellschaften das Verwaltungsvermögen mehr als 50 Prozent beträgt,
- d) Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen,

<sup>1</sup> Begünstigt werden nach entsprechender Abgrenzung auch das Vermögen von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und Anteile an Kapitalgesellschaften, bei denen der Erblasser oder Schenker zu mehr als 25 % beteiligt war.

e) Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken und Archive, Münzen, Edelmetalle und Edelsteine, wenn der Handel mit diesen Gegenständen oder deren Verarbeitung nicht der Hauptzweck des gewerblichen Betriebes ist.

Der Anteil des Verwaltungsvermögens am gesamten Betriebsvermögen bestimmt sich nach dem Verhältnis der erbschaftsteuerlichen Bewertungsansätze für die Gegenstände des Verwaltungsvermögens als Einzelwirtschaftsgüter zum erbschaftsteuerlichen Unternehmenswert.

Beispiel:

Bewertungsansatz Betrieb (Ertragswert)	10 Mio. €
Bewertungsansatz vermietetes Betriebsgrundstück (wie Grundvermögen)	3 Mio. €
Bewertungsansatz börsennotierte Streubesitzanteile (Kurswert)	0,5 Mio. €
Bewertungsansatz nicht notierter GmbH-Anteil im Streubesitz (Ertragswert)	1,5 Mio. €
Bewertungsansatz Kunstgegenstände (gemeiner Wert)	0,8 Mio. €
Verwaltungsvermögen insgesamt	5,8 Mio. €
Anteil Verwaltungsvermögen am gesamten Betriebsvermögen	58 %

Beteiligungen über 25 % im In- und Ausland gehören grundsätzlich zum begünstigten Betriebsvermögen. Sie zählen zum Verwaltungsvermögen, wenn diese Gesellschaften die Verwaltungsvermögensgrenze von 50 % überschreiten.

Begünstigt sind Anteile an Kapitalgesellschaften auch bei Beteiligungen unter 25 %, wenn über die Anteile nur einheitlich verfügt werden kann oder sie ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner übertragen und das Stimmrecht gegenüber nichtgebundenen Gesellschaftern nur einheitlich ausgeübt werden kann.

### **3. Schritt:    Verschonungsparameter Lohnsumme**

- Die Lohnsumme darf in den 10 Jahren nach der Übertragung in keinem Jahr geringer sein als 70 % der durchschnittlichen Lohnsumme der letzten fünf Jahre vor der Übertragung. Ein Unterschreiten der Mindestlohnsumme führt zum Wegfall der Verschonung. Für jedes Jahr, in dem die Mindestlohnsumme nicht erreicht wird, entfällt ein Zehntel des gewährten Abschlags. Die Steuer wird nach der sich danach ergebenden höheren Bemessungsgrundlage rückwirkend neu festgesetzt. Die Verschonung bleibt für die Jahre, in denen die Mindestlohnsumme eingehalten wurde, erhalten.

Arbeitsplatzunabhängige Zuwächse der Lohnsumme infolge von Lohn- und Gehaltserhöhungen im Betrachtungszeitraum werden durch eine jährliche Dynamisierung der Ausgangslohnsumme ausgeglichen. Das Statistische Bundesamt ermittelt fortlaufend einen sog. Tariflohnindex in einer Zeitreihe, der brachenübergreifend die durchschnittlichen jährlichen Lohn- und Gehaltsveränderungen abbildet. Auf Antrag kann ein auf eine bestimmte Branche bezogener Index angewendet werden, wenn dieser nachweislich unter dem durchschnittlichen Tariflohnindex des Statistischen Bundesamts liegt (Öffnungsklausel).

Einzelunternehmen, die ausschließlich vom Unternehmer selbst, ohne Arbeitnehmer betrieben werden und Unternehmen sowie Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, die unter § 23 Abs. 1 Satz 2 KSchG fallen (Betriebe mit höchstens 10 Arbeitnehmern), unterliegen nicht dem Verschonungsparameter Lohnsumme, sondern sind nur den allgemeinen Behaltensregelungen unterworfen.

#### **4. Schritt: Verhaftungsregelungen**

- **Verwaltungsvermögen (s.o.)** mit einem Anteil von unter 50 % des Betriebsvermögens ist nur dann begünstigt, wenn es zum Besteuerungszeitpunkt bereits zwei Jahre dem Betrieb zuzurechnen war.
- Das im Besteuerungszeitpunkt vorhandene Betriebsvermögen muss über **15 Jahre<sup>2</sup>** im Betrieb erhalten werden. Verstöße gegen die Verhaftungsregelungen lösen eine Nachversteuerung aus.

#### **5. Schritt: Nachversteuerung**

- Die Betriebsveräußerung/-aufgabe oder Teilveräußerung sowie Veräußerung/Entnahme von wesentlichen Betriebsgrundlagen innerhalb dieser 15 Jahre<sup>3</sup> führen in dem entsprechenden Umfang zum Wegfall der Verschonung, es sei denn es erfolgt in zeitlichem Zusammenhang eine Reinvestition in diesem Umfang im Betrieb (Reinvestitionsklausel).
- Überentnahmen führen in ihrem Umfang zum Wegfall der Verschonung.
- Die Steuer wird nach der sich danach ergebenden höheren Bemessungsgrundlage rückwirkend neu festgesetzt.
- Im parlamentarischen Verfahren wird die Frage einer möglichen Doppelbelastung mit Einkommen- und Erbschaftsteuer näher geprüft.

---

<sup>2</sup> Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft gilt ein Zeitraum von 20 Jahren.

<sup>3</sup> Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft gilt ein Zeitraum von 20 Jahren.