



**TAXACADEMY**

Skript zum Online-Training

# **Erbschaft- und Schenkungsteuer II**

## **Erwerb, Bereicherung und Steuerbefreiung**

Rechtsstand: Februar 2019

In Kooperation mit



# Inhalt

<b>1</b>	<b>Steuerpflichtiger Erwerb.....</b>	<b>1</b>
1.1	Übernahme der Steuer durch den Schenker oder einen Dritten .....	2
1.2	Vereinigung von Forderungen und Verbindlichkeiten .....	3
1.3	Nachlassverbindlichkeiten.....	3
1.3.1	Erbfallschulden .....	4
1.3.2	Einschränkung Schuldenabzug.....	5
<b>2</b>	<b>Bewertung der Bereicherung .....</b>	<b>6</b>
2.1	Bedarfsbewertung .....	7
2.2	Bewertung unbebauter Grundstücke .....	7
2.3	Bewertung bebauter Grundstücke.....	8
2.3.1	Vergleichswertverfahren .....	9
2.3.2	Ertragswertverfahren .....	9
2.3.3	Sachwertverfahren.....	12
2.4	Sonderfälle.....	13
2.5	Bewertung notierter Anteile an Kapitalgesellschaften .....	14
2.6	Bewertung nicht notierter Anteile an Kapitalgesellschaften und des Betriebsvermögens.....	14
<b>3</b>	<b>Berücksichtigung früherer Erwerbe .....</b>	<b>17</b>
<b>4</b>	<b>Steuerbefreiungen.....</b>	<b>19</b>
4.1	Sachliche Steuerbefreiungen.....	19
4.1.1	Nichtbesteuerung des Zugewinnausgleichs.....	19
4.1.2	Begünstigung des Privatvermögens nach § 13 ErbStG .....	19
4.1.2.1	Hausrat .....	19
4.1.2.2	Kulturgüter .....	20
4.1.2.3	Begünstigung des Familienheims .....	21
4.1.2.4	Unentgeltliche Pflege und Unterhalt .....	22
4.1.2.5	Vermögensrückfall .....	23
4.1.2.6	Unterhalts- und Ausbildungszuwendungen .....	23
4.1.2.7	Gelegenheitsgeschenke .....	24
4.1.3	Steuerbefreiung für vermietetes Grundvermögen.....	24
4.2	Steuerbegünstigungen für Betriebsvermögen.....	25

4.2.1	Bestandteile der Steuerverschonung nach §§ 13a, 13b ErbStG – alte und neue Rechtslage .....	26
4.2.1.1	Tatbestandsvoraussetzungen der Steuerverschonung für Erwerbe bis 30.6.2016 – alte Rechtslage.....	27
4.2.1.2	Tatbestandsvoraussetzungen der Steuerverschonung für Erwerbe ab 1.7.2016 – neue Rechtslage .....	29
4.2.1.2.1	Begünstigungen für Großerwerbe .....	30
4.2.1.2.2	Staffelung der Lohnsummenregelung für Kleinunternehmen nach Mitarbeiterzahl .....	32
4.2.1.2.3	Ermittlung des begünstigten Betriebsvermögens .....	32
4.2.1.2.4	Vorababschlag für familiengeführte Unternehmen.....	37
4.2.2	Tarifbegrenzung .....	38
4.2.3	Stundungsmöglichkeit .....	38
<b>5</b>	<b>Steuerklassen.....</b>	<b>40</b>
<b>6</b>	<b>Persönlicher Freibetrag .....</b>	<b>41</b>
<b>7</b>	<b>Tarifliche Erbschaft-/Schenkungssteuer .....</b>	<b>42</b>
<b>8</b>	<b>Anrechnung ausländischer Steuer .....</b>	<b>43</b>
<b>9</b>	<b>Anzeigepflicht.....</b>	<b>44</b>
	<b>Haftungsausschluss.....</b>	<b>III</b>
	<b>Copyright.....</b>	<b>III</b>

# 1 Steuerpflichtiger Erwerb



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:  
**2 praktische Übungen**

- 1 Gegenstand der Steuer ist der steuerpflichtige Erwerb. Nach § 10 Abs. 1 S. 1 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) gilt die Bereicherung jedes einzelnen Erwerbers als steuerpflichtiger Erwerb. **Steuerpflichtiger Erwerb**
- 2 Im Fall eines Erwerbs von Todes wegen ist der **steuerpflichtige Erwerb** nach § 10 Abs. 1 S. 2 ErbStG zu ermitteln.<sup>1</sup> Die Höhe der Bereicherung bestimmt sich nach dem **Wert des gesamten Vermögensanfalls**. Zudem stellt § 10 Abs. 1 S. 1 ErbStG klar, dass eine erfolgte Bereicherung nur insoweit zu berücksichtigen ist, soweit das Gesetz keine Steuerbefreiung vorsieht. Die Steuerbefreiungen können sich bspw. aus §§ 5, 13, 13a – 13d ErbStG ergeben. Die Summe der nach § 10 ErbStG ermittelten und nach § 12 ErbStG bewerteten Vermögenspositionen bezeichnet der Gesetzgeber als **Wert des gesamten Vermögensanfalls**. Hiervon ist der Wert der Nachlassverbindlichkeiten abzuziehen. Nach Abzug des persönlichen Freibetrags (§ 16 ErbStG) und des Versorgungsfreibetrags (§ 17 ErbStG) ergibt sich der steuerpflichtige Erwerb als Ausgangsgröße für die Ermittlung der festzusetzenden Steuer. **Vermögensanfall**
- 3 Im Einzelnen sind folgende Schritte vorzunehmen:<sup>2</sup>
  - I. Ermittlung des Erwerbs nach Kategorien**
    - 1. Steuerwert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens**
      - ▶ abzgl. Befreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 2 und 3 ErbStG
      - ▶ abzgl. Verschonungsabschlag und Abzugsbetrag nach § 13a ErbStG
    - 2. Steuerwert des Betriebsvermögens**
      - ▶ abzgl. Befreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 2 und 3 ErbStG
      - ▶ abzgl. Verschonungsabschlag und Abzugsbetrag nach § 13a ErbStG
    - 3. Steuerwert des Grundvermögens**
      - ▶ Befreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 2, 3 und 4a bis 4c ErbStG
      - ▶ Befreiung nach § 13d ErbStG<sup>3</sup>

<sup>1</sup> § 10 ErbStG findet gem. § 1 Abs. 2 ErbStG auch in Schenkungsfällen Anwendung. § 10 Abs. 1 S. 2 ErbStG bezieht sich jedoch nur auf Erwerbe von Todes wegen. Bei Schenkungen ist alleinig auf § 10 Abs. 1 S. 1 ErbStG zu verweisen.

<sup>2</sup> Vgl. R E 10.1 ErbStR.

<sup>3</sup> Die Regelung war zuvor in § 13c ErbStG a.F. angesiedelt.

#### 4. Steuerwert des sonstigen Vermögens

► Befreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 2 und 3 ErbStG

---

= Vermögensanfall nach Steuerwerten

### II. Ermittlung des Erwerbs nach Kategorien

abzgl. der Nachlassverbindlichkeiten nach § 10 Abs. 1 S. 2, Abs. 3 bis 9 ErbStG

---

= Bereicherung des Erwerbers

### III. Freibeträge

1. abzgl. Berücksichtigung des steuerfreien Zugewinnausgleichs nach § 5 Abs. 1 ErbStG
2. zzgl. Hinzurechnung von Vorerwerben nach § 14 ErbStG
3. abzgl. des persönlichen Freibetrags nach § 16 ErbStG
4. abzgl. des besonderen Versorgungsfreibetrags nach § 17 ErbStG

---

= **steuerpflichtiger Erwerb** (abzurunden auf volle 100 € nach § 10 Abs. 1 S. 6 ErbStG)

## 1.1 Übernahme der Steuer durch den Schenker oder einen Dritten

4 Wird das Eigentum an einer Sache oder ein Recht schenkweise übertragen, schulden **Erwerber und Schenker** nach § 20 Abs. 1 S. 1 ErbStG die Steuer. Nach § 44 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) sind sie Gesamtschuldner, so dass grundsätzlich jeder Schuldner zur Erfüllung der gesamten Steuerschuld herangezogen werden kann. Zivilrechtlich hat nach § 426 Abs. 1 S. 1 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) im Zweifel der Beschenkte die Steuerschuld zu tragen, da durch den Schenkungsvertrag „ein anderes bestimmt ist“ und somit der Schenker schuldrechtlich nicht verpflichtet ist, die Steuerschuld zu leisten. Wird daher der Beschenkte von der Verpflichtung befreit, die Schenkungsteuer aus eigenen Mitteln zu erfüllen, ist hierin ein weiterer Vermögensvorteil zu sehen. Nach § 10 Abs. 2 ErbStG gilt in diesem Fall als Erwerb die Summe aus dem Erwerb nach § 10 Abs. 1 ErbStG und der hierauf geschuldeten Steuer.

**Steuerübernahme**

**Beispiel:<sup>4</sup>** Der Pate P möchte seinem Patenkind K zu Beginn des Studiums einen größeren Betrag zukommen lassen. P möchte 100.000 € schenken. Vereinbart ist, dass K keine Erwerbskosten zu tragen hat. P verpflichtet sich schuldrechtlich zur Übernahme dieser Kosten.



**Lösung:** Die Schenkung zugunsten von K ist ein steuerpflichtiger Vorgang, §§ 1 Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG. K ist sowohl durch die Übertragung von 100.000 €, als auch durch Übernahme der Steuerschuld durch P, bereichert (§ 10 Abs. 2 ErbStG). Die Steuer ermittelt sich wie folgt:

Wert der Schenkung unter Lebenden		100.000 €
abzgl. persönlicher Freibetrag	./.	20.000 €
ergibt steuerpflichtiger Erwerb	=	80.000 €
festzusetzende Steuer (30 %)		24.000 €
steuerpflichtiger Erwerb (§ 10 Abs. 1 u. 2 ErbStG)		80.000 €
zzgl. übernommene Schenkungsteuer	+	24.000 €
ergibt steuerpflichtiger Erwerb gesamt	=	104.000 €
<b>Steuerliche Belastung des P (104.000 € x 30 %)</b>		<b>31.200 €</b>

---

<sup>4</sup> In Anlehnung an H E 10.5 ErbStR.

## 1.2 Vereinigung von Forderungen und Verbindlichkeiten

- 5 Vereinigen sich Forderung (Recht) und die korrespondierende Verbindlichkeit in einer Person (Erben), erlöschen diese durch Konfusion. Denkbar ist, dass entweder eine Verbindlichkeit oder eine Forderung des Bereicherten erlischt.

**Konfusion**

**Beispiel:** O leiht seiner einzigen Tochter T, die auch seine einzige Verwandte ist, einen Betrag von 500.000 €. Im Falle des Todes von O erlischt sowohl seine Forderung gegen seine Tochter als auch die korrespondierende Verbindlichkeit seiner Tochter gegen ihn. In der Folge wäre T um den Betrag von 500.000 € bereichert, da sie diese Schuld nicht mehr tilgen muss.



- 6 Im Rahmen der Erbschaftsteuer ist der Vorgang zu erfassen, da auch solche Vermögensverschiebungen für die Besteuerung relevant sind. Nach § 10 Abs. 3 ErbStG gelten im Falle einer Konfusion das Recht und die Verbindlichkeit als nicht erloschen. Von dieser Fiktion bleibt die zivilrechtliche Rechtsfolge des Erlöschens unberührt.<sup>5</sup> Für steuerliche Zwecke wird die Konfusion als nicht erfolgt unterstellt und damit die Vermögensverschiebung bei der Ermittlung der Bereicherung berücksichtigt.

## 1.3 Nachlassverbindlichkeiten

- 7 Vom Steuerwert des ermittelten Vermögensanfalls sind die Nachlassverbindlichkeiten<sup>6</sup> abzuziehen (§ 10 Abs. 1 S. 2 ErbStG). Der Gesetzgeber unterscheidet die Nachlassverbindlichkeiten i.S.d. § 10 Abs. 5 ErbStG in **Erblasserschulden** (Nr. 1) und **Erbfallsschulden** (Nr. 2 und 3). Während die Erblasserschulden Verbindlichkeiten sind, die vom Erblasser selbst herrühren, entstehen die Erbfallsschulden aus Anlass des Erbfalls neu. Eine weitere Differenzierung der Erbfallsschulden in Erbanfallsschulden (Nr. 2) und Erbfallkosten (Nr. 3) ist möglich.

**Nachlass-  
verbindlichkeiten**

- 8 Nach **§ 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG** sind Schulden, die in der Person des Erblassers im Zeitpunkt des Erbfalls bestanden haben, als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig. Voraussetzung für eine Abzugsfähigkeit ist jedoch, dass sie nicht in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem zum Erwerb gehörenden Gewerbebetrieb, Anteil an einem Gewerbebetrieb, Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder Anteil hieran stehen und im Rahmen der Wertermittlung bereits berücksichtigt worden sind. Die Definition der **Erblasserschulden** entspricht der des § 1967 Abs. 2 BGB, so dass alle in der Person des Erblassers begründeten Schulden zu berücksichtigen sind. Der Rechtsgrund ist unbeachtlich. Abzugsfähig sind sowohl Schulden aus vertraglichen Verpflichtungen (bspw. Miete, Kauf und Werkvertrag) als auch solche, die von Gesetzes wegen entstanden sind (z. B. ein Anspruch aus unerlaubter Handlung). Zu den Erblasserschulden gehören regelmäßig **unbezahlte Rechnungen** oder auch **etwaige Steuerschulden des Erblassers**. Auch die Zugewinnausgleichsforderung ist eine Erblasserschuld. Diese entsteht zwar erst zum Zeitpunkt des Todes, ist aber unmittelbar in der Person des Erblassers begründet.<sup>7</sup> Die Entstehung der Verbindlichkeit mit dem Tod des Erblassers ist insoweit unbeachtlich.

**Erblasserschulden**

<sup>5</sup> Vgl. §§ 425, 429 BGB.

<sup>6</sup> Vgl. dazu auch H E 10.7 ErbStH.

<sup>7</sup> Vgl. Weidlich in: Palandt, BGB, 77. Aufl., § 1967 Rz. 2; BFH v. 10.3.1993, II R 27/89, NJW 1993, 2461.

## Haftungsausschluss

- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

## Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.