

Erbschaftsteuer

Loose

4., völlig überarbeitete Auflage 2021

ISBN 978-3-406-69636-7

C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei
beck-shop.de

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen.

beck-shop.de hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird beck-shop.de für sein umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

Studium und Praxis

Loose
Erbschaftsteuer

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Erbschaftsteuerrecht

einschließlich
Schenkungsteuer und Bewertung

von

Prof. Dr. Matthias Loose,
Richter am Bundesfinanzhof

4., völlig überarbeitete Auflage 2021
Zuletzt in der 3. Auflage unter den
Herausgebern „Moench/Hübner“ erschienen.
beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG



Zitiervorschlag:

Loose, ErbSt, 4. Aufl.



www.beck.de

ISBN 9783406696367

© 2021 Verlag C.H. Beck oHG
Wilhelmstraße 9, 80801 München
Satz, Druck und Bindung: Druckerei C.H. Beck Nördlingen
(Adresse wie Verlag)



Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Vorwort

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer ist seit Jahrzehnten Gegenstand der politischen Auseinandersetzung. Den einen ist sie prinzipiell ein Dorn im Auge. Ihrer Meinung nach wird durch die Erbschaft- und Schenkungsteuer vermeintlich bereits besteuertes Vermögen „ein zweites Mal“ der Besteuerung unterworfen. Den anderen geht sie nicht weit genug. Sie sind der Auffassung, der durch Erbschaft und/oder Schenkung Bereicherte müsse seinen Beitrag zur Beseitigung eines gesellschaftlichen Ungleichgewichts leisten. Richtig ist, dass die Erbschaft- und Schenkungsteuer den Erwerb besteuert und nicht das Vermögen als solches. Im internationalen Vergleich ist die Erbschaft- und Schenkungsteuer, insbesondere wegen der umfangreichen Freibeträge und zahlreichen Ausnahmen, im Vergleich zum Gesamtsteueraufkommen eher unbedeutend.

Die Frage nach der Rechtfertigung der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist das eine Thema, die gesetzgeberische Umsetzung ein anderes. Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) ist in den letzten 30 Jahren vielfach an den verfassungsrechtlichen Vorgaben, insbesondere am Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 GG, gescheitert. Zahlreiche Reformen und Anpassungen aufgrund der Vorgaben durch das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) waren die Folge.

Das aktuelle ErbStG ist nach einem schwierigen und langwierigen Gesetzgebungsverfahren und nach Ablauf der vom BVerfG für die Anpassung gesetzten Frist am 4.11.2016 in Kraft getreten. Die gesetzlichen Regelungen sind im Hinblick auf die Vorgaben des BVerfG für die Begünstigungen des Betriebsvermögens völlig neu konzipiert worden. Sie sind sehr kompliziert, enthalten Ausnahmen von der Besteuerung, Rückausnahmen und Rück-Rückausnahmen. Die für die Praxis wichtigen Erbschaftsteuer-Richtlinien und -Hinweise 2019 sind erst Ende 2019 im Bundessteuerblatt veröffentlicht worden. Das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht und die Unternehmensnachfolge insgesamt haben sich zu einem eigenen Rechtsgebiet entwickelt, das in Teilen nur noch von Spezialisten durchdrungen wird.

Das vorliegende Werk richtet sich gleichermaßen an diejenigen, die einen ersten Zugang zum Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht suchen, und diejenigen, die in ausgewählte, besonders praxisrelevante Themen vertieft einsteigen möchten. Es versteht sich als Mittler zwischen reinen Lehrbüchern auf der einen und Kommentaren zum ErbStG auf der anderen Seite. In jedem Kapitel gibt es daher Ausführungen zu grundlegenden Fragen und zugleich zu praxisrelevanten Schwerpunktthemen. In dieser Form richtet es sich gleichermaßen an Studenten und Auszubildende als auch an Steuerberater und Rechtsanwälte, die im Bereich der Vermögensnachfolge bereits beratend tätig sind. Deswegen passt das Werk hervorragend in die Verlagsreihe „*Studium und Praxis*“. Gleichzeitig ergänzt es die zahlreichen Online-Angebote des Verlags zum Steuerrecht und zur Vermögensnachfolge.

Mein Dank geht an diejenigen, die mich bei der Neukonzeption des Werks als Diskussionspartner unterstützt haben, namentlich an *Armin Wulfinghoff*, Wiss. Mitarbeiter am Lehrstuhl für Steuerrecht an der Ruhr-Universität Bochum. Ferner bedanke ich mich bei *Dr. Dietmar Moench*, dem Mitherausgeber der Voraufgabe,

aufgrund dessen Rats ich mich in der Konzeption des Werks bestärkt gefühlt habe. Ein besonderer Dank geht an den Verlag C.H. Beck, namentlich an den verantwortlichen Lektor *Hans Theismann*, der immer an das Erscheinen des Werks geglaubt und mich dabei stets nach Kräften unterstützt hat.

Bochum/München im Frühjahr 2021

Matthias Loose



Inhaltsübersicht

A. Grundlagen der Erbschaft- und Schenkungsteuer	1
I. Übersicht über den Regelungsgehalt	1
II. Rechtsentwicklung	1
III. Abgrenzung zu anderen Steuerarten	3
IV. Persönliche Steuerpflicht	5
B. Erwerb von Todes wegen	9
I. Anknüpfung an das Zivilrecht	9
II. Erwerbstatbestände	14
III. Ergänzungstatbestände	22
IV. Vor- und Nacherbschaft	23
V. Erbausschlagung als Mittel der Gestaltung	27
VI. Behandlung von Versorgungsbezügen	29
VII. Besteuerung der Zugewinngemeinschaft	31
VIII. Unternehmensnachfolge	35
C. Schenkung unter Lebenden	43
I. Verhältnis zur Erbschaftsteuer	43
II. Freigebige Zuwendung	43
III. Ergänzungstatbestände	49
IV. Zuwendung unter Ehegatten	50
V. Schenkung unter Nießbrauchsvorbehalt	52
VI. Schenkung bei gesellschaftsrechtlichen Vorgängen	55
D. Ermittlung der Bemessungsgrundlage	59
I. Steuerpflichtiger Erwerb	59
II. Nachlassverbindlichkeiten	60
III. Mehrfacher Erwerb innerhalb von zehn Jahren	65
IV. Bewertung	71
V. Bewertung von Grundstücken	79
VI. Bewertung des Unternehmensvermögens	94
E. Steuerbefreiungen und Steuerbegünstigungen	113
I. Sachliche Steuerbefreiungen	113
II. Persönliche Steuerbefreiungen	114
III. Steuerbegünstigung des selbstgenutzten Familienheims	119
IV. Steuerbegünstigung vermieteter Grundstücke	124
V. Steuerbegünstigung des Betriebsvermögens	125
F. Besteuerungsverfahren	147
I. Steuerschuldner	147
II. Haftungsschuldner	148

III. Anzeige- und Erklärungspflichten	149
IV. Festsetzungsfrist	151
V. Stundung und Erlass (§§ 28, 28a ErbStG)	152
VI. Gesonderte Feststellung (§ 151 BewG)	155
Stichwortverzeichnis	159

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Inhaltsverzeichnis

A. Grundlagen der Erbschaft- und Schenkungsteuer	1
I. Übersicht über den Regelungsgehalt	1
II. Rechtsentwicklung	1
III. Abgrenzung zu anderen Steuerarten	3
1. Abgrenzung zur Einkommensteuer	3
2. Abgrenzung zur Grunderwerbsteuer	4
IV. Persönliche Steuerpflicht	5
1. Unbeschränkte Steuerpflicht	5
2. Beschränkte Steuerpflicht	6
3. Einfluss des Unionsrechts	7
B. Erwerb von Todes wegen	9
I. Anknüpfung an das Zivilrecht	9
1. Gesetzliche Erbfolge	9
2. Testament	11
3. Erbvertrag	13
4. Pflichtteilsrecht	14
II. Erwerbstatbestände	14
1. Erbanfall	15
2. Vermächtnis	18
3. Geltend gemachter Pflichtteil	19
4. Schenkung auf den Todesfall	21
5. Vertrag zu Gunsten Dritter	22
III. Ergänzungstatbestände	22
1. Zuwendungen durch Auflage oder Bedingung	22
2. Abfindung für Verzicht oder Ausschlagung	23
IV. Vor- und Nacherbschaft	23
1. Zivilrechtliche Grundlagen	23
2. Besteuerung der Vor- und Nacherbschaft	24
V. Praxisschwerpunkt: Erbausschlagung als Mittel der Gestaltung	27
VI. Praxisschwerpunkt: Behandlung von Versorgungsbezügen	29
VII. Praxisschwerpunkt: Besteuerung der Zugewinngemeinschaft	31
1. Zugewinngemeinschaft bei Erwerben von Todes wegen	31
2. Modifizierte Zugewinngemeinschaft	32
3. Rückwirkende Vereinbarung der Zugewinngemeinschaft	33
4. Vermögensausgleich während der Ehe	34
VIII. Praxisschwerpunkt: Unternehmensnachfolge	35
1. Begriff	35
2. Zivilrechtliche Grundlagen der Unternehmensnachfolge	35
3. Erbschaftsteuerrechtliche Folgen der Unternehmensnachfolge	38
a) Erwerb von Todes wegen	38
b) Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall	38
c) Abfindungserwerbe	39
d) Fiktive Erwerbstatbestände bei Ausscheiden aus einer Gesellschaft	40

C. Schenkung unter Lebenden	43
I. Verhältnis zur Erbschaftsteuer	43
II. Freigebige Zuwendung	43
1. Übersicht	43
2. Zuwendungsbeteiligte	43
3. Zuwendungsgegenstand	44
4. Mittelbare Schenkung	45
5. Gemischte Schenkung	46
6. Schenkung unter Auflage	47
7. Bereicherungswille	47
8. Ausführung der Zuwendung	48
9. Übernahme der Schenkungsteuer durch den Schenker	48
III. Ergänzungstatbestände	49
IV. Praxisschwerpunkt: Zuwendung unter Ehegatten	50
1. Ehebedingte Zuwendungen	50
2. Gemeinsame Guthaben oder Depots	50
V. Praxisschwerpunkt: Schenkung unter Nießbrauchsvorbehalt	52
1. Abzug und Besteuerung des Nießbrauchswerts	52
2. Nießbrauch an einem Kommanditanteil	54
VI. Praxisschwerpunkt: Schenkung bei gesellschaftsrechtlichen Vorgängen	55
1. Ausscheiden aus einer Gesellschaft und überhöhte Gewinnbeteiligung	55
2. Disquotale Einlage bei Kapitalgesellschaften	55
3. Disquotale Einlage bei Personengesellschaften	57
4. Offene und verdeckte Gewinnausschüttung	57
D. Ermittlung der Bemessungsgrundlage	59
I. Steuerpflichtiger Erwerb	59
II. Nachlassverbindlichkeiten	60
III. Mehrfacher Erwerb innerhalb von zehn Jahren	65
1. Zusammenrechnung von Erwerben	65
2. Steuerermäßigung bei kurzzeitig mehrfachem Vermögensübergang	70
IV. Bewertung	71
1. Bewertungsstichtag	71
2. Bewertung von Wertpapieren und Anteilen	73
3. Bewertung von Kapitalforderungen und Sachleistungsansprüchen	73
4. Bewertung von Sachleistungsansprüchen	74
5. Bewertung wiederkehrender Nutzungen und Leistungen	75
6. Bewertung sonstiger Gegenstände	76
7. Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	77
V. Praxisschwerpunkt: Bewertung von Grundstücken	79
1. Allgemeine Grundsätze der Grundstücksbewertung	79
2. Gesonderte Feststellung	80
3. Bewertung unbebauter Grundstücke	82
4. Bewertung bebauter Grundstücke	83
a) Grundstücksarten und Bewertungsmethoden	83
b) Bewertung nach dem Vergleichswertverfahren	84

c) Bewertung nach dem Ertragswertverfahren	86
d) Bewertung nach dem Sachwertverfahren	89
5. Bewertung von Erbbaurechten	91
6. Bewertung von Gebäuden auf fremdem Grund und Boden	92
7. Bewertung von Grundstücken im Zustand der Bebauung	93
8. Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts	93
VI. Praxisschwerpunkt: Bewertung des Unternehmensvermögens	94
1. Bewertungsniveau	94
2. Zuordnung von Wirtschaftsgütern zum Betriebsvermögen	94
a) Wirtschaftliche Einheit als Bewertungsgegenstand	94
b) Zuordnung von Grundstücken zum Betriebsvermögen	96
c) Zuordnung von Verbindlichkeiten zum Betriebsvermögen	96
3. Bewertungsmaßstab	98
4. Bewertungsverfahren	99
a) Der Grundsatz der Gesamtbewertung	99
b) Vor- und Nachrangigkeit unterschiedlicher Bewertungsmethoden	100
c) Die Wertableitung aus Verkäufen	102
d) Das individuelle Ertragswertverfahren	103
e) Andere übliche Verfahren	104
f) Das Substanzwertverfahren	104
5. Vereinfachtes Ertragswertverfahren	106
a) Überblick	106
b) Einzelbewertung neben Gesamtbewertung	106
c) Nachhaltig erzielbarer Jahresertrag	107
d) Ermittlung des Betriebsergebnisses	107
e) Ertragsteuerbelastung auf der Ebene der Anteilseigner	109
f) Ausschluss von Sonderbewertungen	109
g) Der Kapitalisierungsfaktor	109
h) Zuschläge und Abschläge	110
6. Wertermittlung bei mehreren Beteiligten	111
7. Gesonderte Wertermittlung	111
E. Steuerbefreiungen und Steuerbegünstigungen	113
I. Sachliche Steuerbefreiungen	113
1. Haustrat und andere Gegenstände	113
2. Unterhalt und Ausbildung	114
3. Pflege	114
II. Persönliche Steuerbefreiungen	114
1. Einteilung in Steuerklassen	114
2. Persönliche Freibeträge	116
3. Abgestufte Steuersätze	118
III. Praxisschwerpunkt: Steuerbegünstigung des selbstgenutzten Familienheim	119
1. Schenkung eines Familienheims unter Ehegatten/Lebenspartnern (§ 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG)	119
2. Erwerb eines Familienheims von Todes wegen durch Ehegatten oder Lebenspartner (§ 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG)	121
3. Erwerb eines Familienheims von Todes wegen durch Kinder (§ 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG)	123

IV. Praxisschwerpunkt: Steuerbegünstigung vermieteter Grundstücke	124
V. Praxisschwerpunkt: Steuerbegünstigung des Betriebsvermögens	125
1. Überblick	125
2. Begünstigungsfähiges Vermögen	126
a) Überblick	126
b) Betriebsvermögen	126
c) Mitunternehmeranteile	126
d) Anteile an Kapitalgesellschaften	127
3. Begünstigtes Vermögen	128
a) Übersicht	128
b) Verwaltungsvermögen	129
aa) Überlassung von Grundstücken	130
bb) Anteile an Kapitalgesellschaften	130
cc) Kunstgegenstände und andere besondere Wirtschaftsgüter ...	131
dd) Wertpapiere und vergleichbare Forderungen	131
ee) Finanzmittel	132
c) Junges Verwaltungsvermögen	133
d) Investitionsklausel	133
e) Altersversorgungsverpflichtungen	134
f) Ermittlung des begünstigten Vermögens	134
4. Rechtsfolge: Steuerbegünstigung	136
a) Verschonungsabschlag bei Regel- und Optionsverschonung	136
b) Gleitender Abzugsbetrag	137
c) Vorwegabschlag bei Familienunternehmen	138
d) Verschonungsabschlag bei Großunternehmen	139
5. Erhalt der Begünstigung und Nachbesteuerung	140
a) Lohnsummenregelung	140
aa) Anwendung der Lohnsummenregelung	140
bb) Ermittlung der Ausgangslohnsumme	141
cc) Verstoß gegen die Lohnsummenregelung	142
b) Behaltensregelungen	142
aa) Aufgabe und Veräußerung des Betriebsvermögens	142
bb) Behaltensregelung bei land- und forstwirtschaftlichem Ver- mögen	143
cc) Entnahmebegrenzung	143
dd) Behaltensregelung bei Kapitalgesellschaften	144
ee) Aufhebung einer Poolbindung	144
ff) Reinvestition	144
c) Anzeigepflichten	145
d) Verfahren der Nachbesteuerung	145
F. Besteuerungsverfahren	147
I. Steuerschuldner	147
II. Haftungsschuldner	148
III. Anzeige- und Erklärungspflichten	149
IV. Festsetzungfrist	151
V. Praxisschwerpunkt: Stundung und Erlass (§§ 28, 28a ErbStG)	152
1. Stundung für ererbtes begünstigtes Betriebsvermögen	152
2. Stundung aus anderen Gründen	153
3. Verschonungsbedarfsprüfung (§ 28a ErbStG)	153

Inhaltsverzeichnis

XIII

VI. Praxisschwerpunkt: Gesonderte Feststellung (§ 151 BewG)	155
1. Inhalt der gesonderten Feststellung	155
2. Besondere Feststellungen für die Begünstigung des Betriebsvermögens	156
3. Zuständigkeit	157
4. Feststellungsverjährung	158

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG