

## Erbschaftsteuer

### Neuordnung der Übertragung von Unternehmen

von Petra Schlubach

Am 31. Dezember 2008 wurde das Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG) vom 24. Dezember 2008 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht und konnte damit noch rechtzeitig ab dem 1. Januar 2009 in Kraft treten. Das Bundesverfassungsgericht hatte mit Beschluss vom 7. November 2006 entschieden, dass das Erbschaftsteuergesetz gegen den Gleichheitsgrundsatz verstößt und den Gesetzgeber verpflichtet, eine Neuordnung bis spätestens zum 31. Dezember 2008 zu treffen.

Das nun vorliegende Gesetz enthält auch für die Freien Berufe Verbesserungen zu den vorangegangenen Entwürfen. Der BfB hatte in den langen Diskussionen um die Erbschaftsteuer immer wieder darauf hingewiesen, dass die Besonderheiten der Freien Berufe bei der Bewertung einer Praxis sowie der teilweisen Unmöglichkeit der Fortführung einer Praxis des Erwerbers aufgrund berufsrechtlicher Vorschriften, im neuen Erbschaftsteuerrecht berücksichtigt werden müssen. Ob das neue Erbschaftsteuerrecht Vor- oder Nachteile zum alten Recht bringt, ist nur noch für Erwerbe von Bedeutung, die nach dem 31. Dezember 2006 und vor dem 1. Januar 2009 eingetreten sind. Für diese Fälle ist ein Wahlrecht zur Anwendung des alten Rechts vorgesehen, jedoch bei Beibehaltung der alten niedrigeren Freibeträge.

#### Bewertung des Unternehmensvermögens

Der Wert des Betriebsvermögens ist nach dem neuen Recht mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Lässt sich der Wert nicht aus Verkäufen unter fremden Dritten ableiten, so ist er unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten oder einer anderen anerkannten, auch im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für nicht steuerliche Zwecke üblichen Methode zu ermitteln. Die Bewertung kann nach dem so genannten Ertragswertverfahren, welches im Bewertungsgesetz geregelt ist, erfolgen. Diese Methode ist jedoch nicht anzuwenden, wenn dies zu offensichtlich unzutreffenden Ergebnissen führt. Diese können z. B. dann vorliegen, wenn sich im Rahmen von Erbausinandersetzungen oder aus zeitnahen Verkäufen, auch nach dem Bewertungsstichtag, Erkenntnisse über den Wert des Unternehmens oder der Beteiligung herleiten lassen. Das Ertragswertverfahren wird für die Freien Berufe in der Regel daher nicht anzuwenden sein, da hier der Wert überwiegend von der Person des Praxisinhabers abhängt. Als Mindestwert ist stets der Liquidationswert zu berücksichtigen.

#### Begünstigung des Unternehmensvermögens

Grundsätzlich gelten für das Betriebsvermögen die Begünstigungsregelungen (Verschönungsabschlag und Abzugsbetrag) des Erbschaftsteuergesetzes. Es sind jedoch folgende Ausnahmen zu beachten:

- a) keine Begünstigung, wenn das Betriebsvermögen zu mehr als 50 Prozent aus so genanntem Verwaltungsvermögen besteht oder
- b) anteilige Begünstigungsminderung, soweit einzelne Verwaltungsvermögensgegenstände weniger als zwei Jahre dem Betriebsvermögen zuzurechnen ist.

Was als Verwaltungsvermögen zu qualifizieren ist, wird in einem Katalog des Erbschaftsteuergesetzes aufgeführt. So fallen hierunter z. B.

- Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke (Ausnahmen hiervon: Fälle des Sonderbetriebsvermögens und der Betriebsaufspaltung sowie in besonderen Fällen der Betriebsverpachtung)
- Beteiligung an Gesellschaften mit hohem Verwaltungsvermögensanteil
- Wertpapiere und
- Kunstgegenstände

Bei der Ermittlung des Anteils des Verwaltungsvermögens am Betriebsvermögen ist zu beachten, dass Verbindlichkeiten, welche im wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Verwaltungsvermögen stehen, beim Wert des Verwaltungsvermögens nicht berücksichtigt werden.

#### Verschönungsabschlag

Aufgrund eines Verschönungsabschlages unterliegen nur 15 % des begünstigten Betriebsvermögens der Besteuerung. Soweit dieser Betrag 150 000 € nicht übersteigt, wird das Betriebsvermögen von einer Besteuerung verschont (Abzugsbetrag). Für die Übertragung einer Freiberuflerpraxis ohne Verwaltungsvermögen, fällt damit für die Übertragung einer Praxis bis zu einem Wert von 1 Mio. € keine Steuer an, soweit die Voraussetzungen wie die Einhaltung der Lohnsummenregelung und der Behaltensfrist erfüllt werden. Schädlich für die Vergünstigung ist jedoch, wenn der Erwerber zur Weiterleitung des begünstigten Vermögens verpflichtet ist.

#### a) Lohnsummenregelung

Für die Inanspruchnahme der Vergünstigung dürfen innerhalb von sieben Jahren

nach Erwerb 650 % der Ausgangslohnsumme (Mindestlohnsumme) nicht unterschritten werden. Ausgangslohnsumme ist die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer endenden Wirtschaftsjahre. Wird die Mindestlohnsumme unterschritten, so mindert sich entsprechend der Verschönungsabschlag für die Vergangenheit. Die Lohnsummenregelung kommt nicht zum tragen, wenn die Ausgangslohnsumme 0 € beträgt oder der Betrieb nicht mehr als 10 Beschäftigte hat. Diese Vereinfachungsregelung für kleine Unternehmen dürfte für viele Freiberuflerpraxen anzuwenden sein.

#### b) Behaltensfrist

Der Verschönungsabschlag entfällt, soweit die siebenjährige Behaltensfrist nicht eingehalten wird. Nachversteuerungstatbestände sind z. B. wenn ein Betrieb veräußert oder wesentliche Betriebsgrundlagen veräußert oder in das Privatvermögen überführt werden oder der Erwerber Entnahmen tätigt, die die Summe seiner Einlagen und der ihm zuzurechnenden Gewinne oder Gewinnanteile seit dem Erwerb um mehr als 150 000 € übersteigen (Überentnahmen).

Der Wegfall des Verschönungsabschlages führt nur zu einer zeitanteiligen Nachversteuerung. Nur im Fall der schädlichen Überentnahme kommt es noch zu dem sogenannten Fallbeileffekt, dass die gesamte Erbschaftsteuer in voller Höhe zu zahlen ist.

Die Behaltensregelungen wurden im Gegensatz zum früheren Gesetzentwurf durch eine Reinvestitionsklausel abgemildert. Danach ist von einer Nachversteuerung abzusehen, wenn der Veräußerungserlös innerhalb von sechs Monaten in Vermögen innerhalb derselben Vermögensart investiert wird. Hierunter fällt nach der Gesetzesbegründung neben der Anschaffung von neuen Betrieben, Betriebsanteilen oder Anlagegütern, die das veräußerte Vermögen im Hinblick auf den ursprünglichen oder einen neuen Betriebszweck ersetzen, auch die Tilgung betrieblicher Schulden oder die Erhöhung von Liquiditätsreserven.

Dies bedeutet für den Erwerber einer Freiberuflerpraxis, dass er diese nicht zwingend fortführen muss, um den Verschönungsabschlag zu erhalten, sondern den Veräußerungserlös der Praxis zum Kauf eines neuen Betriebes verwenden oder seine betrieblichen Schulden daraus tilgen kann. Es ist jedoch hierbei die

## Häusliches Arbeitszimmer

Bundesfinanzhof muss über Werbungskostenabzug für Arbeitszimmer entscheiden

Nach einem Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 17. Februar 2009 (AZ.: 3 K 1132/07) sind Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer aufgrund der Neuregelung durch das Steueränderungsgesetz 2007 nur noch dann berücksichtigungsfähig, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Gegen dieses Urteil wurde nun beim Bundesfinanzhof (BFH AZ.: VI R 13/09) Revision eingelegt. Dies teilte die Deutsche Anwalts- und Steuerberatervereinigung für die mittelständische Wirtschaft e. V. (DASV) mit. Es sei daher zu empfehlen, gegen ablehnende Steuerbescheide unter Hinweis auf das nun beim BFH anhängige Verfahren Einspruch einzulegen, so die DASV. [www.mittelstands-anwaelte.de](http://www.mittelstands-anwaelte.de)

Lohnsummenregelung zu beachten, soweit die Praxis mehr als zehn Beschäftigte hat.

### Optionaler Verschonungsabschlag

Der Erwerber kann unwiderruflich zu einer 100 Prozent Steuerverschonung optieren. Hierzu muss er jedoch die verschärften Voraussetzungen (10 Jahre Behaltensfrist, max. 10 Prozent anteiliges Verwaltungsvermögen und 1000 Prozent Mindestlohnsumme) erfüllen.

### Resumée

Kleine Freiberuflerpraxen mit einem Wert bis zu einer Million € (ohne Verwaltungsvermögen) und mit nicht mehr als zehn Beschäftigten werden steuerfrei übertragen werden können, wenn die Behaltensfrist von sieben Jahren eingehalten wird. Dies wird auch durch die Reinvestitionsklausel für viele Erwerber möglich sein, wenn sie die Praxis nicht fortführen können oder wollen. Jedoch sollte grundsätzlich in jedem Einzelfall erst einmal geprüft werden, ob überhaupt aufgrund der erhöhten Freibeträge (z. B. Ehegatten 500 000 € oder Kinder 400 000 €) Erbschaftsteuer anfällt.

**Quelle:** der freiberuf 1-2/2009 S. 11

**Anschrift der Verfasserin:** StB Dipl.Kffr. Petra Schlubach, BFB, Reinhardtstr. 34, 10117 Berlin, [www.der-freie-beruf.de](http://www.der-freie-beruf.de)

## Achtung! Einsendungen für die Juniausgabe

**Redaktionsschluss** für Manuskripte (auch Veranstaltungen): bis zum **30. April 2009**

Wichtig: Artikel für den Kammerteil müssen den Kammern bereits einige Tage vor dem Redaktionsschluss vorliegen.

**Anzeigenschluss** für gewerbliche Anzeigen und Kleinanzeigen (sind kostenpflichtig): bis zum **11. Mai 2009**