

Übergänge – was nach Steuern übrig bleibt

Durch hoheitliche Anordnung einer Erbschaft- und Schenkungsteuer beteiligt sich der Fiskus am (neuen) Eigentum der Bedachten und Beschenkten. Rechtspolitisch wird argumentiert, dass diese Steuer die Umverteilung und damit die Chancengerechtigkeit innerhalb der Gesellschaft erhöht; auch sei sie durch die besondere finanzielle Leistungsfähigkeit durch unentgeltlichen Erwerb gerechtfertigt. In der Praxis gibt es allerdings wegen der hohen persönlichen Freibeträge und sachlichen Befreiungen nur ein vergleichsweise geringes Erbschaftsteueraufkommen in Höhe eines mittleren einstelligen Milliardenbetrages. Die wenigen aufgegriffenen Einzelfälle lösen indes einen hohen Beratungs- und Gestaltungsbedarf aus.

Erbschaft- und Schenkungsteuer

Wenn es um diese Anfallsteuer geht, fällt einem mit Blick nach Österreich das Wort „Felix Austria“ ein [so auch der Titel der S&S-Schwerpunkt-Ausgabe 5/2012], denn dort wird seit dem 1.8.2008 keine Erbschaft- und Schenkungsteuer mehr erhoben. Wird allerdings eine Immobilie geschenkt oder vererbt, kommt die Grunderwerbsteuer ins Spiel [s. bereits Mensching/Strobl, S&S RS 4/2006].



Der von BDO Austria herausgegebene Praxisleitfaden stellt die aktuellen rechtlichen und steuerlichen Rahmenbedingungen für **unentgeltliche Vermögensübertragungen** vor. Ein eigenes Kapitel ist der Besteuerung der Privatstiftung [dazu zuletzt Eiselsberg/Haslwanger/Moritz, S&S RS 5/2012] gewidmet, die allerdings in den letzten zehn Jahren an steuerlicher und rechtlicher Attraktivität verloren hat [Vergleich in S&S RS 4/2017]. Das am 1.1.2017 in Kraft getretene, in der Broschüre schon berücksichtigte Erbrechtsänderungsgesetz führt immerhin dazu, dass sich Pflichtteilsberechtigte solche Zuwendungen, die sie als Begünstigte einer Privatstiftung erhalten, unter bestimmten Umständen auf den Pflichtteil anrechnen lassen müssen. Eine **Novelle des Privatstiftungsgesetzes** soll unmittelbar bevorstehen. [1]

Das krasse Gegenteil zu Österreich stellt die Rechtslage in Deutschland dar. Wie bei kaum einer anderen Steuer hängt die Höhe der Belastung von Vermögensübergängen maßgeblich von der konkreten Gestaltung im Einzelfall ab. Die zuverlässige Beurteilung der **erbschaft- und schenkungsteuerlichen**



Auswirkungen erfordert dabei auch den Rückgriff auf die Vorschriften des Bewertungsgesetzes. Der schon vom Umfang her gewichtige „Doppel-Kommentar“ von *Viskorf u. a.* macht diesen Zusammenhang augenscheinlich. Die Neuauflage [zur 3. Aufl. vgl. S&S 1/2010, S. 54], in der die zuvor von Andreas Richter [zuletzt S&S RS 2/2008] übernommenen Teile nunmehr von Hardy Fischer weitergeführt werden, enthält praxisnahe Ausführungen auf aktuellem Stand. Die grundlegenden Änderungen durch Anpassungen an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts sind ebenso berücksichtigt wie der koordinierte Ländererlass vom 22.6.2017 zu den §§ 13a ff. ErbStG.

Mit Blick auf die in diesem Rechtsgebiet dynamische Entwicklung wird dem Nutzer mit dem Kauf der gedruckten Ausgabe auch der Zugriff auf die laufend aktualisierte Online-Version angeboten. Und schließlich sei betont, dass der Kommentar in bewährter Art und Weise praxisnah und verlässlich informiert – und das gilt selbstverständlich auch für die Befreiungstatbestände für steuerbegünstigte Zwecke [vgl. S&S 1/2018, S. 44 f.]. [2]

Die **Bewertung** steht auch im Mittelpunkt des von *Erb, Regierer* [zuletzt S&S RS 1/2015] und *Vosseler* herausgegebenen Bandes. Es werden die verschiedenen Bewertungsmethoden in Theorie und Praxis erläutert und die zivilrechtlichen Grundlagen und steuerlichen Auswirkungen unentgeltlicher Verfügungen auf den verschiedenen Stufen dargestellt. Die Ausführungen geben verlässliche Informationen zur Gestaltung von Vermögenstransfers und praxisorientierte Hinweise zur Optimierung der Nachfolgeplanung. Denn Bewertungsfragen sind seit der Erbschaftsteuerreform entscheidend für Steuerbefreiungen und die Höhe der tatsächlichen Steuerlast.



Ein eigenes Kapitel ist dafür vorgesehen, die Gestaltungsvarianten anhand unterschiedlicher Vermögensarten und Werte durchzuspielen, etwa durch „getrennte Übertragung des Betriebsvermögens auf eine Stiftung und des übrigen Vermögens auf die Kinder“. Auch wenn die Stiftung nicht als eigenes Stichwort im Sachverzeichnis geführt wird, erhält sie doch im Text immer wieder Aufmerksamkeit, und dies zu Recht, spielt sie doch bei Nachfolgegestaltungen eine zunehmend größere Rolle [vgl. LEGATUR-Reihe, u. a. in diesem Heft, S. 34]. [3]

Das Bewertungs- wie das Erbrecht nehmen auch weiten Raum ein in der umfangreichen Darstellung des

Rechtsstoffs zur **Erbschaft- und Schenkungsteuer**, die *Brüggemann/Stirnberg* in der Grünen Reihe bieten [vgl. S&S 5/2017, S. 52]. Die Autoren schlagen dabei keine isolierten Problemlösungen vor, sondern argumentieren aus dem jeweiligen systematischen Zusammenhang heraus für eine sinnvolle Gesamtlösung. [4]



Wer nur an den **Rechtstexten** interessiert ist, kann auf die entsprechenden Beck-Texte zurückgreifen, die nun in 25. Aufl. aktuell vorliegen. Die einschlägigen Gesetze sind hier mitsamt der begleitenden Verordnungen und Richtlinien mit Stand vom 1.6.2019 zusammengestellt und durch einen kompakten Text von *Raymond Halaczinsky* eingeführt. Aus der Rechtsprechung wird darauf hingewiesen, dass nichtrechtsfähige Stiftungen nicht der Erbschaftsteuer unterliegen (BFH v. 25.1.2017, DStR 2017, S. 597) und dass das einer unselbstständigen Stiftung liechtensteinischen Rechts übertragene, jedoch weiter dem Stifter zuzurechnende Vermögen beim Tode des Stifters zum Nachlass gehört, wenn die Herrschaftsbefugnisse des Stifters vererblich sind (BFH v. 5.12.2018, DStR 2019, S. 978). [5]



Der Hinweis auf einen Klassiker, der schon seit über fünf Jahre auf sich warten lässt, darf in diesem Zusammenhang nicht fehlen. Endlich ist der *Meincke* in der 17. Auflage erschienen [vgl. zur Voraufgabe in S&S 3/2012, S. 44]. Nach der aktuellen Erbschaftsteuerreform, die zu einer Flut neuer Publikationen geführt hat [vgl. zuletzt S&S 1/2018, S. 43 ff.], war es auch höchste Zeit, diesen renommierten Kommentar zum Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht zu novellieren. Und das Warten hat sich gelohnt: Die **Neuerungen aus Gesetzgebung, Rechtsprechung, Finanzverwaltung und Literatur** sind gründlich eingearbeitet. Geleistet haben dies zwei neue Autoren, die das zuvor aus einer Hand betreute Werk nunmehr übernommen haben, die Rechtsanwälte *Frank Hannes* und *Michael Holtz*. Es ist ihnen gelungen, das Profil des „Kurzkommentars“ zu bewahren: „zivilrechtlich geprägt, wissenschaftlich fundiert, historisch gegründet, unabhängig“. An Seiten hat er zwar nicht zugelegt, wohl aber am Umfang des Textes, was sich in einem kleineren Schriftgrad und einem größeren Format ausdrückt. Das Werk ist zudem in der Neubearbeitung stärker gegliedert worden.



Die für die Stiftungspraxis relevanten Vorschriften vor allem der §§ 1 Abs. 1 Nr. 4, 3 Abs. 2 Nr. 1, 7 Abs. 1 Nrn. 8 und 9, 9 Abs. 1c, 13 Abs. 1 Nr. 16b und 17, 15 Abs. 2 oder 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG sind fundiert und gut verständlich erläutert. Insgesamt ein nach wie vor vergleichsweise kompakter und verlässlicher Handkommentar, der die Bedürfnisse der Praxis erfüllt [6]

Ein neuer, von *Bernhard Schmid* herausgegebener Querschnittskommentar führt die einschlägigen Gesetze zur **Nachfolgebesteuerung** zusammen, vernetzt ihre Aussagen und erläutert verlässlich die einzelnen Bestimmungen. Das neunköpfige Autorenteam hat dabei die steuerlichen Normen im Blick, ohne deren Kenntnis eine umfassende Gestaltung und Beratung der privaten bzw. betrieblichen Vermögensnachfolge kaum möglich ist. Dabei wird den für das Handeln und Ermessen der Finanzverwaltung ausschlaggebenden Richtlinien und Steuererlassen sowie der Entscheidungen der Rechtsprechung ausreichend Raum gegeben. [7]



Die Bedeutung steuerlicher Fragen in der erbrechtlichen Praxis hat *Bernhard Schmid* dazu bewogen, sich auch mit den **Steuerfällen** zu befassen, von denen es einige gibt. Die allgemeinen Darstellungen zur Gestaltung der Vermögensnachfolge, zu Erbfall und Erbauseinandersetzung sowie zu Entstehung, Berechnung und Festsetzung der Erbschaftsteuer machen den größten Teil des Buches aus (S. 1–224), bei denen die Schnittstellen zwischen Erb- und Steuerrecht im Mittelpunkt des Interesses stehen. Nur auf wenigen Seiten (S. 225–248) widmet sich der Autor den typischen Fallkonstellationen und vermittelt hier belastbare Informationen, die im Wesentlichen aus den Richtlinien der Finanzverwaltung schöpfen.



Leider fehlen gemeinnützigkeits- oder stiftungsrechtliche Aspekte. Verdienstvoll ist aber, dass der gut lesbare Band schon im Titel für einen wesentlichen Aspekt erbrechtlicher Beratung sensibilisiert. [8]

Mitunter stellt sich erst nach dem Erbfall heraus, dass ein Testament fehlt oder in seinen Festlegungen zu einem suboptimalen Ergebnis führt. Im Zusammenspiel von Erb- und Erbschaftsteuerrecht lassen sich jedoch noch Korrekturen anbringen. Über **postmortale Gestaltungsmöglichkeiten** informiert *Markus Völker* in seiner Masterarbeit. Er stellt als Handlungsfelder die Erklärung der Unwirksamkeit, vertragliche Vereinbarungen, die Erbauseinandersetzung, Ausschlagung und Geltendmachung des Pflichtteils vor, ehe er sich dem Schwerpunkt seiner Darstellung, der Korrektur der Wirkungen des Berliner Testaments nach dem Tode des Erstversterbenden widmet. Vergleichsberechnungen zur Steuerlast bestätigen die Ausführungen. [9]



- [1] **BDO Austria GmbH** (Hrsg.): Erben – Schenken – Stiften aus zivil- und steuerrechtlicher Sicht, Jänner (dbv) 2. Aufl. 2017 (108 S.) 27,50 € (ISBN 978-3-7041-0673-5)
- [2] **Viskorf, Hermann-Ulrich / Schuck, Stephan / Wälzholz, Eckhard**: Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetz, Bewertungsgesetz: Kommentar, Herne (nwb) 5. Aufl. 2017 (2.043 S.) 169 € (ISBN 978-3-482-51658-6)

■ Bücher & Aufsätze

- [3] **Erb, Thoralf/Regierer, Christoph/Vosseler, Christina:** Bewertung bei Erbschaft und Schenkung. Zusammenwirken von Bewertung, Steuerrecht und Zivilrecht, München (C.H.Beck) 2018 (XXXVI, 651 S.), 109 € (ISBN 978-3-406-69672-5)
- [4] **Brüggemann, Gerd/Stirnberg, Martin:** Erbschaftsteuer. Schenkungsteuer (Grüne Reihe – Steuerrecht für Studium und Praxis 16), Achim (efv) 10. Aufl. 2018 (1.175 S.) 67 € (ISBN 978-3-8168-1160-2)
- [5] **Halaczinsky, Raymond (Einf.):** Erbschaftsteuerrecht – Bewertungsrecht – Grundsteuerrecht (Beck-Texte im dtv 5547), München (dtv) 25. Aufl. 2019 (XXVI, 905 S.) 16,90 € (ISBN 978-3-423-05547-5)
- [6] **Meincke, Jens-Peter/Hannes, Frank/Holtz, Michael (Hrsg.):** ErbStG – Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz: Kommentar, München (C.H.Beck) 17. Aufl. 2018 (789 S.) 90 € (ISBN 978-3-406-69486-8)
- [7] **Schmid, Bernhard (Hrsg.):** Nachfolgebesteuerung. ErbStG/BewG/GrEStG/AO: Kommentar, Baden-Baden (Nomos) 2019 (792 S.) 118 € (ISBN 978-3-8487-5519-6)
- [8] **Schmid, Bernhard:** Steuerfallen im Erbrecht, Bonn (zerb) 2017 (274 S.) 49 € (ISBN 978-3-95661-066-0)
- [9] **Völker, Markus:** Postmortale Gestaltungsmöglichkeiten im Erb- und Erbschaftsteuerrecht, Siegburg (Eul) 2017 (XII, 75 S.) 44 € (ISBN 978-3-8441-0527-8)

Grunderwerbsteuer

Werden **Immobilien** an steuerbegünstigte Einrichtungen vererbt oder schenkweise übertragen, entfällt wegen des Vorrangs der erb- und schenkungssteuerlichen Regelungen grundsätzlich auch die **Grunderwerbsteuer** [s. S&S 5/2017, S. 54]. Allerdings gibt es durchaus Einschränkungen; so darf der Erwerb nicht unter einer Auflage erfolgen. Gerade wegen dieser Einschränkung werden Umstrukturierungen im gemeinnützigen Bereich erheblich erschwert, zumal der Steuersatz in einigen Ländern auf bis zu 6,5% gestiegen ist.

In der Politik wird derzeit überlegt, ob bestimmte weitere Erwerbe, wie etwa solche zur erstmaligen Schaffung von Wohnraum, ganz oder teilweise von der Steuer freigestellt werden sollten. Sollte es zu solchen Privilegierungen kommen, wäre zu bedenken und durch die Interessenvertretungen des Nonprofit-Bereichs auch zu fordern, Grundstückserwerbe durch gemeinnützige Einrichtungen mit aufzunehmen (vgl. schon Mecking, ZSt 2003, S. 266).

Armin Pahlke sieht den Zustand des **Grunderwerbsteuergesetzes** in der neuen Auflage seiner Kommentierung [zur 5. Auflage S&S 2/2015, S. 50] indes gerade wegen neuer Steuerbefreiungen mit Sorge und plädiert dafür, sich auf das Anliegen der Grunderwerbsteuerreform vor 25 Jahren zu besinnen, als eine „vorbildhafte Vereinfachung“ erreicht werden konnte.

Der Band ist in bewährter Weise auf den neuesten Stand von Rechtsprechung, Finanzverwaltung und Literatur gebracht. Wenn auch mitunter die doppelte Verneinung eingesetzt oder im juristischen Zusammenhang unübliche Begriffe wie „Prävalenz“ verwendet



werden (beides u. a. auf S. 232), ist der Text doch vergleichsweise gut lesbar und insofern eine nützliche Hilfe bei der Bearbeitung grunderwerbsteuerlicher Problemfälle. [1]

Der seit Jahrzehnten verbreitete **Klassiker grunderwerbsteuerlicher Kommentierungen**, ist der „*Boruttau*“. Auch in diesem, inzwischen von Peter Fischer und anderen Richtern am Bundesfinanzhof bearbeiteten Band heißt es schon zu Beginn kritisch, dass „steuerpolitisch die Entwicklung des Grunderwerbsteuerrechts nicht gutgeheißen werden“ kann. Dieser Band kann indes uneingeschränkt empfohlen werden. Die zum Teil schwierigen Vorschriften des GrEStG werden in einem klaren Duktus umfassend erläutert.

Mitunter durchaus meinungsstark zeigt dieser „Richterkommentar“ rechtsprechungskonforme Lösungen auf und dürfte auch Rückschlüsse auf künftige Tendenzen in der einschlägigen Rechtsprechung des BFH erlauben. Für die Beratungspraxis, die angesichts der steigenden Steuerbelastung die Grenzen der **Gestaltungsmöglichkeiten** zunehmend auszuloten versucht, sind alternative Argumentationsansätze von besonderem Wert. [2]



Ganz auf die **Beratungspraxis** konzentriert sich das neue Buch von *Jahndorf* und *Kister*. In kompakter, durch vielfältige Schaubilder und Übersichten ergänzter Darstellung erhält der Leser einen schnellen Einstieg in die Materie. Die verschiedenen Erwerbsvorgänge werden systematisch dargestellt und anhand praxisrelevanter Fälle erläutert, die einzelnen Steuerbefreiungen detailliert aufgezeigt. Dabei werden auch Konstellationen von Gesellschafterwechsel und Umwandlungen auf aktuellem Stand von Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung behandelt. Eine umfassende Beratung, die richtige Gestaltung und eine individuelle Vertragsgestaltung findet in diesem Buch eine nützliche und vergleichsweise leicht zugängliche Grundierung. [3]



Selbstverständlich spielt die **Grunderwerbsteuer** auch in dem von *Christopher Riedel* herausgegebenen Handbuch zu **Immobilien in der Erbrechtspraxis** eine Rolle (dort S. 223–240). Allerdings ist der Blick der zehn mitwirkenden Autoren geweitet. Sie gehen auf die maßgeblichen rechtlichen und steuerlichen Besonderheiten dieser Asset-Klasse ein und arbeiten Lösungsinstrumente für typische Situationen heraus. Immerhin spielen Immobilien in statistischer Hinsicht in der Hälfte aller anstehenden Erbfälle eine Rolle und sind von besonderer wirtschaftlicher und emotionaler Bedeutung. Und so reichen die behandelten Inhalte vom Grundbuch über Bewertungs- und Übertragungsfragen, Nieß-



brauch, vorweggenommene Erbfolge, Familienpool oder Pflichtteilsrecht bis hin zu Auslandsbezügen, um nur einige Themen zu nennen. Die theoretische Grundierung macht das Buch zusammen mit der ausgeprägten Praxisorientierung zu einem geeigneten Hilfsmittel. [4]

Wegen des Zusammenhangs sei schließlich auf ein Buch zur **Mietpreispolitik** von *Hamid Djadda* hingewiesen, das mit der Forderung „Teure Mieten abschaffen!“ überschrieben ist und dem Autor dieser Zeilen mit dem handschriftlichen Zusatz auf der inneren Umschlagseite „Wer auf Gewinne verzichtet, kann günstig vermieten“ überreicht wurde. Ambitioniert und in einem unaufdringlichen und leicht verständlichen Plauderton setzt sich der Berliner Multi-Unternehmer iranischer Herkunft mit den Ursachen der Mietsteigerungen in den deutschen Großstädten auseinander und gibt interessante Ratschläge, wie sich diese Entwicklung beenden lässt. Dabei setzt der Autor nicht auf die Politik sondern auf Eigeninitiative. Er hat den Worten Taten folgen lassen und den Verein „Erste Sahne“ initiiert (an den auch die Erlöse des Buches fließen), um Druck auf die Politik auszuüben, die erforderlichen Maßnahmen für bezahlbaren Wohnraum durchzusetzen, und den Kauf und die Entwicklung von Immobilien zur Senkung von Mieten zu ermöglichen. In diesem Zusammenhang wirbt er auch anhand von Beispielen für ein entsprechendes Engagement für gemeinnützige Stiftungen, die er für die geeignete Rechtsform hält, um Wohnraum dem Markt zu entziehen [vgl. S&S in dieser Ausgabe S. 18 f.]. Dann fällt natürlich auch keine Grunderwerbsteuer mehr an. [5]



[3] **Jahndorf, Christian / Kister, Jan-Hendrik**: Grunderwerbsteuer in der Beratungspraxis, München (C.H.Beck) 2019, (XVIII, 181 S.) 39 € (ISBN 978-3-406-74357-3)

[4] **Riedel, Christopher** (Hrsg.): Immobilien in der Erbrechtspraxis, Bonn (zerb) 2018 (XII, 612 S.) 79 € (ISBN 978-3-95661-071-4)

[5] **Djadda, Hamid**: Teure Mieten abschaffen! Wie ein paar Visionäre sich daran machen, alle Mieten dauerhaft zu senken, Berlin (Erste Sahne e. V.) 2019 (215 S.) 14,90 € (ISBN 978-3-9820868-0-4)

Weitere Literaturtipps

Lange, Knut Werner: Stiftungserrichtung von Todes wegen und Testamentsvollstreckung, in: ZStV 2019, S. 85–90

Mecking, Christoph: Zuwendungsbestätigungen korrekt ausstellen und verwalten, in: FUNDStücke 3-2019, S. 28–29

Pauli, Rudolf: Sonderfragen bei der Errichtung von Stiftungen, in: ZStV 2019, S. 41–46

Schiffer, K. Jan: Neues zum „Grundsatz der Erhaltung des Stiftungsvermögens?“, in: ZStV 2019, S. 1–7

Schmitt, Fabian: Teleologische Reduktion von § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG. Plädoyer für die Anwendung der Erbersatzsteuer auf unselbständige Stiftungen in Rechtsträgerschaft von selbständigen Stiftungen und Körperschaften des öffentlichen Rechts, in: ZStV 2019, S. 47–53

Werner, Olaf: Die idealistische Familienstiftung (Teil 2), in: ZStV 2019, S. 7–13

Hinweis: Aufsätze und Bücher zum Themenkreis dieses Fachmagazins können gerne an die Redaktion gesandt werden; sie werden im Rahmen der Möglichkeiten in diese Rubrik aufgenommen. Die bibliografischen Angaben von „Bücher & Aufsätze“ sind auch unter www.stiftung-sponsoring.de/buecher-aufsaeztes.html abrufbar.

- [1] **Pahlke, Armin**: GrESTG – Grunderwerbsteuergesetz: Kommentar, München (C.H.Beck) 6. Aufl. 2018 (XXI, 632 S.) 99 € (ISBN 978-3-406-69196-6)
- [2] **Boruttaw, Ernst-Paul** (Begr.): Grunderwerbsteuergesetz: Kommentar, München (C.H.Beck) 18. Aufl. 2016 (XX, 896 S.) 129 € (ISBN 978-3-406-66289-8)



Für Sie zusammengestellt und kommentiert von Rechtsanwalt **Dr. Christoph Mecking**, Institut für Stiftungsberatung, Berlin.
c.mecking@stiftungsberatung.de
www.stiftungsberatung.de

Bringen Sie Ihr Stiftungsvermögen auf Kurs! Mit unseren zertifizierten Stiftungsberatern.

Von der Stiftungs-idee über die Gründung bis zur Umsetzung der Stiftungsziele: unsere Spezialisten entwickeln gemeinsam mit Ihnen passende Konzepte. Stiftungskonforme Anlagestrategien können auch den Nachhaltigkeits- und Mikrofinanzbereich einbeziehen.

Weitere Informationen finden Sie unter www.bibessen.de/Stiftungsberatung oder rufen Sie uns gerne an und vereinbaren einen Beratungstermin.



Gildehofstraße 2 | 45127 Essen
Telefon 0201 2209-419
E-Mail: vermoegensberatung@bibessen.de
www.bibessen.de



Der direkte Weg zu unserer Bank

Hier mit dem Smartphone scannen!