

Thüringer Finanzministerium · Postfach 90 04 61 · 99107 Erfurt

Finanzämter Erfurt, Gera, Gotha, Jena, Mühlhausen und Suhl

Verteiler: ErbSt / SchenkSt; ZAB
nachrichtlich: LFS/VFHS FB St, TLF-Autom.,
TLF Allgemein

Ihr/e Ansprechpartner/in:

Ihr Zeichen:

Ihre Nachricht vom:

- Anlage 1. Auszug aus dem JStG 2020 – Art 34 – Änderungen des ErbStG
2. JStG 2020 BGBl 2020 I S. 3096 vom 28.12.2020 (vollständig)

Unser Zeichen:

(bitte bei Antwort angeben)
S 3730 - 13 - 22.19; Dok.:
63610/2021

Erfurt
1. April 2021

1. Allgemeines und Anwendung

Durch Artikel 34 des Jahressteuergesetzes (JStG) 2020 vom 21.12.2020 wird das ErbStG für Besteuerungszeitpunkte nach dem 28.12.2020 (§ 37 Abs. 18 ErbStG) insbesondere hinsichtlich der §§

- 3 Abs. 2 Nr. 5;
- 5 Abs. 1 S. 6;
- 10 Abs. 1, 6 und 8;
- 13 Abs. 1 Nr. 9a;
- 13a Abs. 9a;
- 13b Abs. 10 S. 1;
- 14 Abs. 2;
- 30 Abs. 5;
- 31 Abs. 1 S. 3 und 4 sowie
- 35 Abs. 4

geändert, vgl. BGBl 2020 I S. 3096 vom 28.12.2020 (Anlagen 1 und 2), Veröffentlichung auch im BStBl I 2021 S 6.

Ich weise darauf hin, dass die Gesetzesänderungen im amtlichen ErbSt-Handbuch 2020 noch nicht enthalten und daher ggf. handschriftliche Anmerkungen sinnvoll sind.

**Thüringer
Finanzministerium**
Ludwig-Erhard-Ring 7
99099 Erfurt

www.thueringen.de

2. § 3 Abs. 2 Nr. 5 ErbStG – Abfindung für ein angenommenes Vermächtnis

Nach dem für das Erbschaftsteuerrecht maßgeblichen Zivilrecht existiert für ein Vermächtnis keine Ausschlagungsfrist. Mit der Änderung wird klargestellt, dass die Abfindung gewährt wird für ein angenommenes Vermächtnis, das wegen der Annahme nicht mehr ausgeschlagen werden kann.

3. § 5 Abs. 1 ErbStG - Ausschluss einer Doppelbegünstigung bei der Ermittlung des nicht steuerbaren Zugewinns

**Informationen zum Umgang mit
Ihren Daten (Art. 13, 14 DSGVO)**
im Thüringer Finanzministerium
finden Sie im Internet unter
www.ds-fm.thueringen.de.
Auf Wunsch übersenden wir
Ihnen eine Papierfassung.

Öffnungszeiten

Mo.-Do.: 08:30 - 12:00 Uhr und
13:30 - 15:30 Uhr
Fr.: 08:30 - 12:30 Uhr

Bankverbindung

Landesbank Hessen-Thüringen
BIC: HELADEF820
IBAN: DE37 8205 0000 3004 4440 18

§ 5 Abs. 1 ErbStG gewährt im Falle des Todes eines Ehegatten oder Lebenspartners dem überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner eine Steuerbefreiung in Höhe der Ausgleichsforderung, die er als Zugewinnausgleich nach § 1371 Abs. 2 BGB hätte geltend machen können, wenn er nicht Erbe geworden wäre und ihm auch kein Vermächtnis zustünde.

Um eine Doppelbegünstigung auszuschließen, wenn zum Nachlass des Erblassers (teilweise) steuerbefreites Vermögen gehört (z. B. Familienheim), ist die abzugsfähige fiktive Ausgleichsforderung künftig zu kürzen. Hierfür ist das Verhältnis zwischen dem um die Steuerbefreiungen geminderten Wert des Endvermögens zum Wert des Endvermögens zugrunde zu legen.

4. § 10 Abs. 1 ErbStG - Behandlung von Steuererstattungsansprüchen

Nach § 10 Abs. 1 S. 3 ErbStG sind künftig auch die vom Erblasser herrührenden Steuererstattungsansprüche des Erblassers in die Ermittlung der Bereicherung einzubeziehen, auch wenn sie erst nach dem Tod des Erblassers entstanden sind.

Die bisherige **Ungleichbehandlung** von **Steuerschulden** (vgl. BFH-Urteil vom 04.07.2012, II R 15/11, BStBl II S. 790) und **Steuererstattungsansprüchen** für das Todesjahr (vgl. BFH-Urteil vom 16.01.2008, II R 30/06, BStBl II S. 626) wird damit **beseitigt**.

5. § 10 Abs. 6 ErbStG - Schuldenabzug bei ganz oder teilweise steuerbefreitem Vermögen

Der BFH hat in seinem Urteil vom 22.07.2015, II R 12/14, BStBl 2016 II S. 230 entschieden, dass ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit den einzelnen Vermögensgegenständen bei Verpflichtungen zur **Zahlung** des geltend gemachten **Pflichtteils** und des **Zugewinnausgleichs** an den überlebenden Ehegatten des Erblassers nicht besteht.

Nach dem weiteren BFH-Urteil vom 22. Juli 2015, II R 1/13, BStBl 2016 II S. 228, gilt dies auch für den Fall eines auf Geld gerichteten **Untervermächtnisses**.

Der BFH sieht den von § 10 Abs. 6 ErbStG vorausgesetzten wirtschaftlichen Zusammenhang nur als gegeben an, wenn Schulden und Lasten bestimmten zum Nachlass gehörenden Vermögensgegenständen zugeordnet werden können. Diese Rechtsprechung hat dazu geführt, dass Zahlungen aufgrund eines Pflichtteils, eines Zugewinnausgleichs oder eines Vermächtnisses **bisher in voller Höhe als Nachlassverbindlichkeiten** abgezogen werden konnten, auch wenn zum Nachlass ganz oder teilweise steuerbefreite Vermögensgegenstände gehören.

Nach dem neuen S. 5 in § 10 Abs. 6 ErbStG sind Schulden und Lasten, die nicht in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einzelnen Vermögensgegenständen stehen, **künftig anteilig allen Vermögensgegenständen des Erwerbs zuzurechnen**. Damit wird ein ungerechtfertigter steuerlicher Vorteil durch den unbegrenzten Abzug von Schulden und Lasten vermieden.

Der jeweilige Anteil bemisst sich dabei nach dem Verhältnis des Werts des einzelnen Vermögensgegenstands abzüglich der ihm direkt zuzuordnenden Schulden und Lasten zum Gesamtwert aller Vermögensgegenstände nach Abzug aller direkt zuzuordnenden Schulden und Lasten (§ 10 Abs. 6 S. 7 ErbStG). Bei einer Steuerbefreiung nach §§ 13a und 13c ErbStG ist bei der Aufteilung nicht auf den einzelnen Vermögensgegenstand, sondern auf die Summe des begünstigten Vermögens abzustellen, da die Steuerbefreiung auf den Gesamtbetrag des begünstigten Vermögens gewährt wird (§ 10 Abs. 6 S. 8 ErbStG).

Nach den Sätzen 9 und 10 ist der Abzug der anteiligen Schulden und Lasten begrenzt, soweit der Vermögensgegenstand steuerfrei ist bzw. bei einer Steuerbefreiung nach den §§ 13a und 13c ErbStG, soweit für das begünstigte Vermögen eine Steuerbefreiung zu gewähren ist.

Wie bisher bleibt ein Abzug von Schulden und Lasten ausgeschlossen, soweit diese mit steuerbefreiten Vermögensgegenständen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen (§ 10 Abs. 6 S. 3 ErbStG). Schulden und Lasten, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit nicht steuerbefreiten Vermögensgegenständen stehen, bleiben ungekürzt abzugsfähig.

Berechnungsbeispiel (lt. Gesetzesbegründung):

Alleinerbin des Erblassers E ist Tochter T; Sohn S macht den Pflichtteil in Höhe von 822 000 EUR geltend. Der Nachlass besteht aus folgendem Vermögen:

Anteile an einer GmbH (vollständig begünstigtes Vermögen)	1 500 000 EUR
Beteiligung an einer KG (vollständig begünstigtes Vermögen)	+ 500 000 EUR
Grundbesitz	+ 1 500 000 EUR
Bankguthaben	+ 1 000 000 EUR
Wert der Nachlassgegenstände	4 500 000 EUR
Schuld aus Anschaffung GmbH-Anteile	+ 600 000 EUR
Schuld aus Anschaffung Grundbesitz	+ 400 000 EUR
Konsumentendarlehen	+ 200 000 EUR
Pflichtteilslast	+ 822 000 EUR
Bestattungskosten	+ 12 000 EUR
Wert der Nachlassverbindlichkeiten	2 034 000 EUR

wirtschaftlich zuzuordnende Schulden	
Nettowert des nach § 13a ErbStG begünstigten Vermögens (1 500 000 EUR + 500 000 EUR =) 2 000 000 EUR - 600 000 EUR	1 400 000 EUR
Nettowert des anderen Vermögens 2 500 000 EUR - 400 000 EUR	+ 2 100 000 EUR
Summe	3 500 000 EUR

Aufteilung Pflichtteilslast und Konsumentendarlehen	
(822 000 EUR + 200 000 EUR =) 1 022 000 EUR	
Hiervon entfällt	
- auf das nach § 13a ErbStG begünstigte Vermögen	
1 022 000 EUR x 1 400 000 EUR : 3 500 000 EUR =	408 800 EUR
- das andere Vermögen	
1 022 000 EUR x 2 100 000 EUR : 3 500 000 EUR =	613 200 EUR

Kürzung des Schuldenabzugs	
Die auf das nach § 13a ErbStG begünstigte Vermögen entfallenden Schulden sind zu kürzen.	
Vermögen vor Anwendung des § 13a ErbStG	2 000 000 EUR
Verschonungsabschlag 85 % (§ 13a Absatz 1 i. V. m. § 13b Absatz 2 ErbStG)	./. 1 700 000 EUR
verbleibender Wert	300 000 EUR
Abzugsbetrag nach § 13a Absatz 2 ErbStG	
Abzugsbetrag	150 000 EUR
verbleibender Wert	300 000 EUR
Abzugsbetrag	./. 150 000 EUR
Unterschiedsbetrag	150 000 EUR
davon 50 %	./. 75 000 EUR
verbleibender Abzugsbetrag	75 000 EUR
Vermögen nach Anwendung des § 13a ErbStG	225 000 EUR
Abzugsfähiger gekürzter Teilbetrag der Schulden	
Zu kürzender Schuldbetrag	
(600 000 EUR + 408 800 EUR =) 1 008 800 EUR	
Nach Kürzung verbleiben	
1 008 800 EUR x 225 000 EUR : 2 000 000 EUR =	113 490 EUR

Die dem anderen Vermögen zuzurechnenden Schulden ungekürzt	
abzugsfähigen Schulden (400 000 EUR + 613 200 EUR =)	+ 1 013 200 EUR
Bestattungskosten	+ 12 000 EUR

Insgesamt abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten	1 138 690 EUR
---	----------------------

Wert der Nachlassgegenstände	+ 4 500 000 EUR
Abzüglich Steuerbefreiung nach § 13a ErbStG	
(1 700 000 EUR + 75 000 EUR)	./. 1 775 000 EUR
<u>abzüglich Nachlassverbindlichkeiten</u>	<u>./. 1 138 690 EUR</u>
<u>steuerpflichtig verbleibender Wert</u>	<u>1 586 310 EUR</u>

6. § 13 Abs. 1 Nr. 9a ErbStG

Bei der folgenden Umformulierung handelt sich um eine Folgeänderung zur Änderung des § 37 Abs. 1 des Elften Buchs Sozialgesetzbuch:

Alte Fassung	Neue Fassung (JStG 2020)
„...Leistungen zur Grundpflege oder hauswirtschaftlichen Versorgung“	„...Leistungen für körperbezogene Pflegemaßnahmen und pflegerische Betreuungsmaßnahmen sowie Hilfen bei der Haushaltsführung...“

7. § 14 Abs. 2 ErbStG - Änderung der Steuerfestsetzung des Nacherwerbs

Mehrere innerhalb von 10 Jahren von derselben Person anfallende Erwerbe sind bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer des jeweils letzten Erwerbs im 10-Jahreszeitraum mit diesem letzten Erwerb zusammenzurechnen (§ 14 ErbStG).

Nach bisheriger Rechtslage hat eine Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung für den Vorerwerb keine Auswirkung auf die Steuerfestsetzung für einen Nacherwerb, vgl. BFH-Urteil vom 12.07.2017, II R 45/15, BStBl II S. 1120.

Mit der Neufassung des § 14 Abs. 2 ErbStG ist nun für den Fall, dass die **Steuerfestsetzung für einen Vorerwerb** auf Grund eines rückwirkenden Ereignisses **geändert** wird, auch die Steuerfestsetzung für den späteren Erwerb nach § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO zu ändern. Da gemäß S. 2 der Vorschrift **der erstmalige Erlass, die Änderung und die Aufhebung einer Steuerfestsetzung für einen Vorerwerb** ebenfalls als rückwirkendes Ereignis für die Steuerfestsetzung des nachfolgenden Erwerbs gelten, ist die Steuerfestsetzung für den Nacherwerb auch in diesen Fällen zu ändern. Dasselbe gilt, soweit eine Änderung der Steuerfestsetzung für den früheren Erwerb lediglich zu einer geänderten anrechenbaren Steuer führt.

8. § 13a Abs. 9a ErbStG - Gesonderte Feststellung der Voraussetzungen für den und die Höhe des Vorwegabschlag(s)

Wird bei der Übertragung von Anteilen an Familienunternehmen ein Vorwegabschlag beantragt (§ 13a Abs. 9 ErbStG), sind die Voraussetzungen für die Gewährung und die Höhe des Abschlags durch das zuständige Betriebsfinanzamt (ZAB) nach Anforderung durch die ESSt gesondert festzustellen.

Dabei erstreckt sich die Prüfung durch den ZAB auf den Besteuerungszeitpunkt (BZP) und auf den Zeitraum von **2 Jahren vor dem BZP**, § 13a Abs. 9 S. 4 ErbStG a.F./n.F.)

Bislang teilt das Betriebsfinanzamt das Vorliegen der Voraussetzungen und die Höhe des Abschlags lediglich nachrichtlich dem anfordernden Erbschaftsteuerfinanzamt mit.

Die Prüfung, ob die Voraussetzungen über den Zeitraum von **20 Jahren nach dem BZP** eingehalten werden (§ 13a Abs. 9 S. 5 ErbStG) erfolgt durch die ESSt.

Die Vorschriften für durch den ZAB durchzuführende Feststellungen (§ 13a Abs. 4 und § 13b Abs. 10 ErbStG sowie § 151 Abs. 1 S. 1 Nr. 2-4 BewG) werden nunmehr ergänzt um § 13a Abs. 9a ErbStG.

9. § 13b Abs. 10 S. 1 ErbStG

9.1 Betriebsstätte im Drittstaat

Bei der Steuerentlastung für Unternehmensvermögen gehört zum übertragenen Betriebsvermögen gehörendes **Vermögen einer in einem Drittstaat belegenen Betriebsstätte** nicht zum begünstigungsfähigen Vermögen.

Der Wert dieses Vermögens, den das Betriebsfinanzamt (ZAB) bislang dem anfordernden Finanzamt lediglich nachrichtlich mitteilte, wird nunmehr durch den ZAB gesondert festgestellt.

9.2 Voraussetzung für den Sockelbetrag - Hauptzweck

Ebenso wird der **Hauptzweck des Unternehmens**, welcher durch den ZAB bisher dem anfordernden Finanzamt lediglich nachrichtlich mitgeteilt wurde, nunmehr durch den ZAB gesondert festgestellt.

Die Finanzmittel des Unternehmens gehören zum nicht begünstigten Verwaltungsvermögen, soweit ihr Wert nach Abzug der betrieblichen Schulden 15 Prozent des Werts des Betriebsvermögens übersteigt. Dieser **Sockelbetrag von 15 Prozent** wird jedoch nur gewährt, wenn der **Hauptzweck des Unternehmens** einer **Tätigkeit** i.S.d. § 13 Abs. 1, § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1, § 18 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG dient (§ 13b Abs. 4 Nr. 5 S. 4 und 5 ErbStG).

Im Auftrag

gez.