

# HLBS-Erbschaftsteuer in der Land- und Forstwirtschaft 2020

## Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Vorbemerkungen</b>	<b>9</b>
1.1	<b>Überblick über die Entwicklung des ErbStG/BewG</b>	<b>9</b>
1.1.1	„Altes Recht“ bis 31.12.2008: bisheriges Recht	9
1.1.2	Neuregelung ab 01.01.2009	9
1.1.3	Einführung des Finanzmittelverwaltungsvermögenstest (Cash-Überbestände) zum 07.06.2013	9
1.1.4	Neuregelung Bewertung Immobilien (Sachwertverfahren) ab 01.01.2016	9
1.1.5	Neuregelung Verschonung Produktivvermögen ab 01.07.2016	10
1.1.6	Entwicklung ErbSt-Richtlinien	10
1.2	<b>BMF-Schreiben für die Neuregelung ab 2009</b>	<b>10</b>
1.2.1	Kapitalisierung von Nutzungen und Leistungen (Wohnrecht, Nießbrauch)	10
1.2.2	Kapitalisierungszins für das „vereinfachte Ertragswertverfahren“	11
1.2.3	Tabellen Immobilienbewertung (Regelherstellungskosten) Anlage 24 BewG	11
1.2.4	Baukostenindex für Regelherstellungskosten	11
<b>2</b>	<b>Bewertung</b>	<b>12</b>
2.1	<b>Bewertung des LuF-Vermögens</b>	<b>12</b>
2.1.1	Die „wirtschaftliche Einheit“ des LuF-Betriebs	12
2.1.2	Bewertung der landwirtschaftlichen Nutzung	21
2.1.3	Begriff der Stückländerei	25
2.1.4	Bewertung eines verpachteten Betriebs (eiserne Verpachtung, schlichte Verpachtung)	28
2.1.5	Bewertung der Forstwirtschaft	29
2.1.6	Bewertung Sonderkulturen (Wein, Gemüse, Obst, Baumschule, Gärtnerei)	31
2.1.7	Sondernutzungen (Dienstleistungen, Hofladen), Fremdenzimmer sowie Ferienwohnungen (Abgrenzung der Vermögensart)	38
2.1.8	Reitbetriebe	44
2.1.9	Besonderheit leerstehender Hofstellen	46
2.1.10	Besonderheit Bauland, Bauerwartungsland (§ 159 BewG)	47
2.1.11	Bewertung von Abbauland	50
2.1.12	Mittelbare Grundstücksschenkung	54
2.1.13	Verwaltungsvermögen	56

<b>2.2</b>	<b>Nachbewertungsvorbehalt (§§ 162, 166 BewG)</b>	<b>57</b>
2.2.1	Grundsätzliches	57
2.2.2	Wertansätze zur Liquidationsbewertung	60
2.2.3	BMF-Schreiben vom 16.10.2012 und 15.04.2016 zum Nachbewertungsvorbehalt bei Umstrukturierungen	61
2.2.4	LfSt Bayern v. 13.11.2015 zur Reinvestitionsklausel in IuF Betrieben	65
2.2.5	Beispiel: Ermittlung des Liquidationswertes für einen Betrieb	66
2.2.6	Beispiel: Ermittlung des Liquidationswertes für einzelne Wirtschaftsgüter	67
2.2.7	Nachweis eines niedrigeren gemeinen Wertes im Rahmen der Liquidationsbewertung	68
2.2.8	Auswirkungen verschiedener Änderungen	69
2.2.9	Verfahrensrechtliches	71
<b>2.3</b>	<b>Grundzüge der Bewertung des Grundbesitzes ab 01.01.2016</b>	<b>72</b>
2.3.1	Bewertungsverfahren	72
2.3.2	Nachweis eines niedrigeren gemeinen Wertes	83
2.3.3	Wohnanteil des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs	87
2.3.4	Bewertung von Wohngebäuden auf der Hofstelle	91
2.3.5	Bewertung von Erbbaurechten und erbaurechtsbelasteten Grundstücken	97
2.3.6	Nutzungsänderungen und Nutzungserweiterung bei Wirtschaftsgebäuden des Landwirtschaftsbetriebs	106
2.3.7	Umgenutzte landwirtschaftliche Grundstücke	109
<b>2.4</b>	<b>Bewertung von LuF-Gesellschaften</b>	<b>116</b>
2.4.1	Bewertung von land- und forstwirtschaftlichen Personengesellschaften	116
2.4.2	Verfahrensrechtliche Vorschriften	116
2.4.3	Aufteilung des Grundbesitzwertes	120
2.4.4	Aufteilung des sonstigen Vermögens	121
2.4.5	Tierhaltungskooperation – § 51a BewG	125
2.4.6	Maschinengemeinschaften	126
<b>2.5</b>	<b>Bewertung von Betriebsvermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften</b>	<b>128</b>
2.5.1	Wertermittlung aus Verkäufen	128
2.5.2	Ertragswertverfahren	128
2.5.3	Substanzwert	134
2.5.4	Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften	136
2.5.5	Beispiel: Bewertung einer Agrar-GmbH	138
2.5.6	Hinweis zu Genossenschaften	146
2.5.7	Hinweise zur Bewertung für Zwecke der Grunderwerbsteuer	148
<b>2.6</b>	<b>Bewertung eines landwirtschaftsnahen Gewerbebetriebs</b>	<b>154</b>
2.6.1	Gemischte Nutzung von Flächen und Gebäuden	154
2.6.2	Gewerbliche Tierhaltung	155
2.6.3	Beispiel zur Bewertung einer gewerblichen Photovoltaikanlage	155
2.6.4	Beispiel zur Bewertung eines Gewerbebetriebs (Einzelfirma)	160

<b>3</b>	<b>Erbschaft- und Schenkungsteuer</b>	<b>167</b>
<b>3.1</b>	<b>Regelung seit 01.07.2016</b>	<b>167</b>
3.1.1	Steuerbefreiung für Unternehmensvermögen § 13a Abs. 1 Satz 1 ErbStG	167
3.1.2	Begünstigungsfähiges Vermögen	169
3.1.3	Der 90 %-Test	169
3.1.4	Verwaltungsvermögen	170
3.1.5	Einfacher Einstiegsfall zur Ermittlung der Verschonung	175
3.1.6	Verbundvermögensaufstellung gemäß § 13b Abs. 9 ErbStG (R B 13b.29 ErbStR)	177
3.1.7	Lohnsummenregelung gemäß § 13a Abs. 3 und Abs. 4 ErbStG	178
3.1.8	Vergünstigungen für Familienunternehmen gemäß § 13a Abs. 9 ErbStG	178
3.1.9	Begünstigung von großen Unternehmensvermögen gemäß § 13c ErbStG	179
3.1.10	Änderung des Bewertungsgesetzes	180
<b>3.2</b>	<b>Verschonungsregelung gemäß §§ 13a, 13b ErbStG</b>	<b>181</b>
3.2.1	Übersicht Freistellung LuF-Vermögen, Betriebsvermögen, Anteile an Kapitalgesellschaften	181
3.2.2	Tarifermäßigung § 19a ErbStG und Stundung	181
3.2.3	Vorbehaltsnießbrauch bei gewerblichen Betrieben	181
3.2.4	Übertragung von LuF-Vermögen unter Vorbehaltsnießbrauch	184
<b>3.3</b>	<b>Begünstigtes land- und forstwirtschaftliches Vermögen</b>	<b>186</b>
3.3.1	Umfang des begünstigten land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	186
3.3.2	Ertragsteuerliche Einordnung	186
3.3.3	Wohnteil, Betriebswohnungen, Mietshäuser	186
3.3.4	Betrieb, Teilbetrieb, Mitunternehmeranteil	187
3.3.5	Einzelflächen	187
3.3.6	Stückländereien	187
3.3.7	Flächen gemäß § 159 BewG	188
3.3.8	Zusammenfassung zur Verschonung	189
3.3.9	Europäisches Vermögen	189
3.3.10	Aufgegebene Betriebe	189
3.3.11	Betriebsteile	190
3.3.12	Bauland/Bauerwartungsland	190
3.3.13	Kein Verwaltungsvermögen bzw. nur bei Stückländereien	190
3.3.14	Kein Verwaltungsvermögen im land- und forstwirtschaftlichen Vermögen	191
<b>3.4</b>	<b>Systematik der Befreiungsregeln</b>	<b>193</b>
3.4.1	Verschonungsabschlag	193
3.4.2	Abzugsbetrag	194
3.4.3	Verstoß gegen die Behaltensregeln	194
3.4.4	Überentnahmen	195
3.4.5	Zusammenfassung zur schädlichen Verwendung	196

3.4.6	Wahlrechtsausübung	197
3.4.7	Kriterien für die Wahl der Verschonungsvariante	198
<b>3.5</b>	<b>Behandlung von Nachlassverbindlichkeiten (begrenzter Schuldenabzug gemäß § 10 Abs. 6 ErbStG)</b>	<b>201</b>
3.5.1	Arten von Nachlassverbindlichkeiten gemäß § 10 Abs. 5 ErbStG	201
3.5.2	Bedeutung der Regelung des § 10 Abs. 6 ErbStG	202
3.5.3	Nicht betroffene Schulden	202
3.5.4	Fundstellen für die Zuordnung von Nachlassverbindlichkeiten	202
3.5.5	Zuordnung von Erblasserschulden gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG	202
3.5.6	Zuordnung von Erbfallschulden gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG	203
3.5.7	Zuordnung von Erbfallkosten gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG (= Nach dem Erbfall entstanden)	204
3.5.8	Beispiel zur Zuordnung von Nachlassverbindlichkeiten	204
<b>3.6</b>	<b>Vorweggenommene Erbfolge (Schenkungen)</b>	<b>206</b>
3.6.1	Grundsatz (R E 7.4 ErbStR und H E 7.4 ErbStR)	206
3.6.2	Versorgungsleistungen und Wohnrecht	206
3.6.3	Grundsätze zur Zuordnung von Gegenleistungen bei Schenkungen	207
3.6.4	Anlage Gegenleistungen und Auflagen (zur Schenkungsteuer-Erklärung)	208
3.6.5	Beispiel zu Gegenleistungen bei Schenkungen	208
<b>3.7</b>	<b>Auszug zu Rückübertragungsklauseln in Übergabeverträgen</b>	<b>211</b>
<b>3.8</b>	<b>Weitergabeverpflichtung und Erbauseinandersetzung</b>	<b>212</b>
3.8.1	Besteuerung des Erbfalls	212
3.8.2	Vermächtnis	212
3.8.3	Teilungsanordnung	212
3.8.4	Pflichtteil	213
3.8.5	Höfeordnung	213
<b>3.9</b>	<b>Erbengemeinschaft, Erbauseinandersetzung, Realteilung, testamentarische Teilungsanordnung</b>	<b>218</b>
3.9.1	Einleitung	218
3.9.2	Grundsätze bei Erbengemeinschaften	218
3.9.3	Fallvarianten von Weitergabeverpflichtungen	220
3.9.4	Problem: Sachvermächtnisse mit Einzelflächen	220
3.9.5	Funktionsweise des Begünstigungstransfers	221
3.9.6	Probleme aufgrund des Begünstigungstransfers	221
3.9.7	Beispiel zur Teilungsanordnung und zum Vermächtnis (ohne begünstigtes Verschonungsvermögen)	222
3.9.8	Abweichung vom Verkehrswert zum Steuerwert – Beispiel zur Teilungsanordnung mit landw. Betrieb und Mischvermögen	227
3.9.9	Erbauseinandersetzung führt zu höherer Gesamtsteuerbelastung	229
<b>3.10</b>	<b>Verstoß gegen Behaltensfristen</b>	<b>231</b>
3.10.1	Einleitung	231
3.10.2	Reinvestitionsklausel	233
3.10.3	Einzelfälle	234

<b>4</b>	<b>Weitere Themen</b>	<b>237</b>
4.1	<b>Anrechnung der ErbSt auf die ESt gemäß § 35b EStG</b>	<b>237</b>
4.1.1	Gesetzestext	237
4.1.2	Problemstellung und Lösung des Gesetzgebers	237
4.1.3	Voraussetzungen des § 35b EStG	239
4.1.4	Einfacher Beispielfall	239
4.1.5	Betroffene Sachverhalte	240
4.1.6	Literaturfundstellen	242
4.2	<b>Bewertungsverfahren (gesonderte Feststellung)</b>	<b>243</b>
4.2.1	Feststellung von Grundbesitzwerten	243
4.2.2	Erklärungspflicht	245
4.2.3	Feststellungen zur Lohnsummenregelung	245
4.2.4	Feststellungsverfahren zum Verwaltungsvermögen	246
4.2.5	Anzeigepflichten und Verfahren (§ 13a Abs. 6 und 7 ErbStG)	246
4.3	<b>Kosten (Erbschein, RA, StB, Rb- bzw. FG-Verfahren)</b>	<b>248</b>
4.3.1	Abzug von Kosten	248
4.3.2	Übersicht	248
4.3.3	Kosten im Zusammenhang mit Erbfällen (sog. Nachlassregelungskosten)	249
4.3.4	Abzug von Erwerbsnebenkosten in Schenkungsfällen	250
4.4	<b>Verjährung</b>	<b>252</b>
4.4.1	Grundsatz	252
4.4.2	Schenkungen	252
4.5	<b>Stundung gemäß § 28 ErbStG</b>	<b>253</b>
4.5.1	Stundungsregelung in § 222 AO	253
4.5.2	Grundsätze des § 28 Abs. 1 ErbStG (R E 28 ErbStR) bei Betriebsvermögen	253
4.5.3	Erweiterung der Stundungsregelung zur zu Wohnzwecken vermieteten Immobilien gemäß § 28 Abs. 3 ErbStG i. V. m. § 13d ErbStG	253
4.5.4	Stundung für Wohnhaus zu eigenen Wohnzwecken	254
4.6	<b>Steuerentstehung bei aufschiebenden und auflösenden Bedingungen</b>	<b>254</b>
4.6.1	Grundsätzliches zur Steuerentstehung bei Bedingungen	254
4.6.2	Befristung	256
4.6.3	Betagung	257
4.6.4	Ausstehende Genehmigung	257
4.6.5	Schenkung einer noch zu vermessenden Grundstücksteilfläche	257
4.6.6	Aufschiebend bedingte Übertragung eines Kommanditanteils	257

---

<b>5</b>	<b>Checklisten</b>	<b>258</b>
5.1	Allgemeine Checkliste zur Sachverhaltsermittlung ErbSt/SchenkSt	258
5.2	Checkliste zur Sachverhaltsermittlung bei einem LuF-Betrieb	259
5.3	Wohnteil des LuF-Betriebs gemäß § 167 BewG	263
5.4	Checkliste Grundvermögen (bebaute Grundstücke)	264
5.5	Checkliste zur Bewertung gewerblicher Betriebe	266
<b>6</b>	<b>Anlagen</b>	<b>270</b>
	<b>Referentenliste</b>	<b>289</b>
	<b>Seminarübersicht</b>	<b>290</b>