

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

I. Gesetzentwurf der Bundesregierung

Artikel 1 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Zu Nr. 2a) bb): § 12 ErbStG-E – Bewertung

§ 12 Abs. 2 S. 4 und 5 ErbStG-E beschränkt die Anwendung der Neuregelung bei der Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften auf Beteiligungen von über 25%.

In Familienunternehmen ist es häufig bzw. regelmäßig der Fall, dass die zu übertragenden Anteile des Erblassers im Rahmen des Erbgangs auf mehrere Personen aufgeteilt werden und dadurch die jeweilige Beteiligungsquote sinkt. Wenn nicht schon im ersten Erbgang, so ist hierdurch jedoch zumindest bereits beim zweiten Erbgang das Unterschreiten der genannten 25%-Grenze wahrscheinlich. Ausweislich der Gesetzesbegründung ist Ziel des Reformentwurfs jedoch gerade die Stärkung von mittelständischen Familienunternehmen. Die Einschränkung ist daher unverständlich.

Dies gilt auch unter dem Gesichtspunkt, dass durch die 25%-Grenze planende Unternehmen, die bereits Anteile im Rahmen des schrittweisen Nachfolgeprozesses übertragen haben und hierdurch die ursprünglich gegebene Beteiligungsquote des Erblassers unter 25% gesenkt haben, schlechter gestellt würden als Unternehmen ohne Nachfolgeplanung (z.B. Übertragung von 20% der Anteile einer ursprünglichen Beteiligung von 40% von Vater auf Sohn im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge). Dies halten wir deshalb für besonders fragwürdig, weil hierdurch Unternehmen, die entsprechend den allgemeinen Forderungen auch der Politik die optimale Umsicht zur Gewähr des betrieblichen Fortgangs walten lassen, bestraft würden gegenüber Unternehmen, deren Übergang eher zufällig erfolgt.

Weiterhin kann diese Regelung im Erbfall dazu führen, dass die entstehende Steuerbelastung (z. B. mangels Liquidität des Erben) nicht getilgt werden kann.

Ein Beispiel: Eine mit 1 Mio. Euro bewertete 25%ige Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft wird im Wege der Erbfolge übertragen. Wegen geplanter Investitionen der Kapitalgesellschaft wurde beschlossen, das Vermögen im Unternehmen zu behalten, d. h. keine Ausschüttungen vorzunehmen. Die Übertragung der Anteile an der Kapitalgesell-

GEMEINSAME EINGABE AN DEN FINANZAUSSCHUSS DES DEUTSCHEN BUNDESTAGES
vom 14. Juni 2005

schaft ist nicht begünstigt, da sie nur 25% beträgt. Mangels Ausschüttung steht jedoch auch keine Liquidität zur Begleichung der Steuerschuld zur Verfügung. Im Zweifel muss das Unternehmen beträchtliche zusätzliche Liquidität durch Ausschüttungen aus dem Eigenkapital zur Verfügung stellen. Dadurch werden das Unternehmen und damit Arbeitsplätze gefährdet.

Bei Familiengesellschaften ist weiterhin zu beachten, dass oftmals Satzungsbestimmungen (lange Kündigungsfristen) einen kurzfristigen Verkauf verhindern. Außerdem können die Anteile in der Regel nicht frei angeboten werden. Der mögliche Erlös liegt daher meist noch unter dem Erbschaftsteuerwert, u. U. sogar noch unter der anfallenden Erbschaftsteuer. Auch vor diesem Hintergrund ist eine höhere Bewertung der Anteile nicht geboten.

Das Argument eines Mehraufwands zur Feststellung der Besteuerungsgrundlagen bei Beteiligungen an Kapitalgesellschaften bis 25% ist letztlich nicht stichhaltig. Vielmehr ergeben sich für die Bewertung von Anteilen bis 25% nach dem Stuttgarter Verfahren größere Schwierigkeiten als bei der Bewertung mit dem Steuerbilanzwert. Es ist auch nicht ersichtlich, warum insoweit ein Unterschied zwischen Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften gemacht werden soll.

Soweit der Gesetzgeber als Grund für die Begrenzung in der Gesetzesbegründung die Vereinfachung des Feststellungsaufwands insbesondere für die Unternehmer anführt, dürfen wir für die von uns vertretenen Unternehmen gerne versichern, dass diese an dieser Stelle bereit und in der Lage sind, den entsprechenden Aufwand zu leisten. Eine entsprechende „Fürsorge“ bei der Berücksichtigung des den Unternehmen entstehenden Verwaltungsaufwands wäre an anderer, aus Sicht der Unternehmen ausschließlich belastender Stelle angebrachter.

Letztlich möchten wir darauf hinweisen, dass bereits geringfügige Unterschiede in der Beteiligungshöhe zu extremen und verfassungsrechtlich kaum haltbaren Steuerunterschieden führen: für Beteiligungen von mehr als 25% fällt in der Regel keine Erbschaftsteuer an, für Beteiligungen bis einschließlich 25% fällt in der Regel – insbeson-

dere aufgrund der Bewertung nach dem Stuttgarter Verfahren – eine so hohe Erbschaftsteuer an, dass sie der Erbe kaum aufbringen kann.

Petition:

Die Beteiligungsgrenze ist analog zur Wesentlichkeitsgrenze des § 17 EStG auf 1% herabzusetzen, da insoweit auch ertragsteuerlich eine Steuerverstrickung eintritt. Dies würde dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Rechtsordnung entsprechend einen Gleichklang zwischen Einkommen- und Erbschaftsteuer herstellen.

Eine höhere Quote kann aus unserer Sicht bei höchstens 5% noch sachgerecht sein. Damit könnte man eine Anlehnung an die Vorschriften des Publizitätsgesetzes erreichen, das bei einer Beteiligung dieser Höhe einen Einfluss des Aktionärs auf die Geschäftsführung einer Aktiengesellschaft annimmt.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

I. Gesetzentwurf der Bundesregierung

Artikel 1 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Zu Nr. 3: § 12a ErbStG-E – Bestand und Bewertung von Betriebsvermögen

§ 12a ErbStG-E befasst sich mit der Zuordnung der Wirtschaftsgüter zum Betriebsvermögen und deren Bewertung. Maßgebend für die Zuordnung zum Betriebsvermögen sind danach grundsätzlich die für die ertragsteuerliche Gewinnermittlung geltenden Grundsätze.

Bei der Abgrenzung zwischen Betriebs- und Grundvermögen in § 12a ErbStG-E wird jedoch von den ertragsteuerlichen Grundsätzen abgewichen. Dies stellt eine erhebliche Verkomplizierung des Steuerrechts dar und führt gerade auch im Zusammenspiel mit der beabsichtigten Neuregelung zur Sicherstellung der Unternehmensnachfolge zu nicht sachgerechten Ergebnissen.

Insbesondere ist dabei das „Alles-oder-nichts-Prinzip“ zu überdenken, nach dem ein zu mindestens 50% betrieblich genutztes Grundstück zu 100% zum Betriebsvermögen, ein weniger als hälftig betrieblich genutztes Grundstück aber zu 100% zum Grundvermögen gerechnet wird. Häufig beläuft sich die betriebliche Nutzung aber gerade bei mittelständischen Betrieben auf weniger als 50%, so dass das Grundstück voll dem Grundvermögen zugerechnet wird.

Zum anderen ist der Fall betroffen, dass an einem dem Unternehmen dienenden Grundstück eine Person beteiligt ist, die nicht gleichzeitig Mitinhaber des Gewerbebetriebes ist. Im Ertragsteuerrecht wird hier wenigstens für die Anteile, die den Betriebsinhabern zustehen, Betriebsvermögen und damit ein anteiliges Betriebsgrundstück angenommen (R 13 Abs. 12 EStR). Nach § 12a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1, 2. HS ErbStG-E würde abweichend davon, das ganze Grundstück dem Grundvermögen zugerechnet. Dies ist nicht sachgerecht.

Petition:

Die steuerliche Schonung des Betriebsvermögens muss auch in den beiden vorgenannten Fällen – bei einer betrieblichen Nutzung von weniger als 50% sowie der Beteiligung eines Nicht-Mitunternehmers – zumindest anteilig erfolgen. Bei einer betrieblichen Nutzung des Grundstücks von bspw. 30% sollte dieser Teil ebenfalls erbschaftsteuerlich begünstigt werden. Andernfalls bliebe gerade die Masse der mittelständischen Betriebe von der jetzt angedachten steuerlichen Schonung außen vor.

§ 12a Abs. 3 S. 4 ErbStG-E ermöglicht eine niedrigere Bewertung des Betriebsvermögens bei geplanten zukünftigen Investitionen durch die Berücksichtigung eines sog. Abzugsbetrages. Damit kann vorhandenes „nicht produktives“ Vermögen (vgl. in Bezug auf dieses Kriterium die Ausführungen zu § 28a ErbStG-E), das für künftige Investitionen vorgehalten wird, neutralisiert werden. Die vorgegebene Investitionsfrist von zwei Jahren erscheint allerdings zu kurz. Es sollte möglich sein, diesen Zeitraum auf den gesamten Überwachungszeitraum (zehn Jahre) auszudehnen. Nach dem vorliegenden Entwurf führt auch eine Investitionsentscheidung, die erst nach Ablauf von zwei Jahren umgesetzt wird, zum Verlust der Begünstigung und somit zur vollen Erbschaftsteuerbelastung.

Petition:

Die Regelung zur steuerlich unschädlichen Mittelverwendung sollte auf den gesamten Zeitraum der Unternehmensfortführung ausgedehnt werden.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

I. Gesetzentwurf der Bundesregierung

Artikel 1 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

**Zu Nr. 4: § 13a ErbStG-E – Ansatz von Betriebsvermögen, von Betrieben der Land
und Forstwirtschaft und von Anteilen an Kapitalgesellschaften**

§ 13a ErbStG-E soll künftig nur noch für Erwerbe begünstigten Betriebsvermögens mit einem Wert von mehr als 100 Mio. Euro gelten. Im Zusammenspiel mit der Regelung des § 28 ErbStG-E kommt es dabei zu einem komplizierten Nebeneinander völlig unterschiedlicher Regelungen.

Unklar ist unter anderem, wie zu verfahren ist, bzw. welche Regelungen gelten, wenn gem. § 14 ErbStG innerhalb von 10 Jahren mehrere Erwerbe an dem selben Betriebsvermögen zusammen gerechnet werden müssen und erst durch die Zusammenrechnung die Grenze von 100 Mio. Euro überschritten wird. Hierzu wäre eine ergänzende Regelung erforderlich.

Weiterhin ist darauf hinzuweisen, dass auch hinsichtlich der bisherigen Begünstigungen in Form des Freibetrages und des Wertabschlags eine erhebliche Verschlechterung vorgesehen ist. Diese für Erwerbe ab 100 Mio. Euro weiter anzuwendenden Begünstigungen sollen nur noch für „begünstigtes Vermögen“ i.S.d. § 28a EStG-E gelten, was eine deutliche Mehrbelastung im Vergleich zur bisherigen uneingeschränkten Berücksichtigung von Betriebsvermögen bewirken kann.

Petitum:

§ 13a ErbStG-E ist zugunsten der Regelung des § 28 ErbStG-E aufzuheben.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

I. Gesetzentwurf der Bundesregierung

Artikel 1 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Zu Nr. 7: § 28 ErbStG-E – Stundung und Erlöschen der Steuer bei begünstigtem Vermögen

§ 28 ErbStG-E enthält die neue Abschmelzregelung für den Fall der Betriebsfortführung über einen Zeitraum von 10 Jahren nach dem Erbfall. Diese Vorschrift ist grundsätzlich zu begrüßen.

Freigrenze in Höhe von 100 Mio. Euro

Gleichwohl halten wir die in dieser Regelung enthaltene Begrenzung der Begünstigung auf Vermögen im Wert bis zu 100 Mio. Euro für verfehlt. Sie ist unter Arbeitsmarkt-Gesichtspunkten und aus volkswirtschaftlicher Sicht nicht vertretbar. Dies gilt insbesondere in Bezug auf die Ausgestaltung der Begrenzung als „Freigrenze“, wonach bei Überschreiten der Grenze von 100 Mio. Euro die Begünstigung des § 28 ErbStG-E gänzlich entfällt und im Grundsatz die bestehende Rechtslage wieder eintritt unter besonderer Berücksichtigung der Begrenzungsregelung des § 19b ErbStG-E.

Die Begrenzung der Begünstigung auf 100 Mio. Euro ist willkürlich. Ziel des Gesetzes ist es, in erster Linie Unternehmen und die damit verbundenen Arbeitsplätze zu sichern. Mit steigender Höhe des Betriebsvermögens nehmen jedoch regelmäßig das Geschäftsvolumen und damit die Zahl der Arbeitsplätze im Unternehmen, deren Sicherung im Interesse der Allgemeinheit steht, zu. Völlig unverständlich ist es daher, gerade diese Gruppe von Unternehmen aus der gesetzlichen Begünstigung auszunehmen. Darüber hinaus ist es gerade auch diese Gruppe von Unternehmen, die die Entlastung von der Erbschaftsteuer für die Schaffung neuer Arbeitsplätze in Deutschland nutzen können. Besonders fragwürdig ist die Größenbegrenzung vor dem Hintergrund der damit verbundenen geringen fiskalischen Wirkungen.

Die Kritik wird noch verstärkt durch die konkrete Ausgestaltung der 100 Mio. Euro-Grenze als „Freigrenze“, wonach bei deren Überschreiten die bekannten Regelungen

des § 13a ErbStG-E für das gesamte begünstigte Betriebsvermögen gelten sollen. Dies führt dazu, dass grundsätzlich auch bei einem nur geringfügigen Überschreiten der 100 Mio. Euro-Grenze – so auch die Gesetzesbegründung – eine Steuer von mehr als 19 Mio. Euro anfallen würde. Dies ist, wenn auch in der Wirkung durch den neu eingeführten § 19b ErbStG-E abgeschwächt, nicht nachvollziehbar und führt zu ungerechtfertigten Verwerfungen. Als Beispiel sei hierfür u. a. der Fall angeführt, dass im Rahmen der Nachfolgeplanung Vermögen unterhalb der Grenze von 100 Mio.-Euro übertragen wird, die Grenze durch den unvorhergesehen frühzeitig eintretenden Erbfall in der Hand des Erwerbers innerhalb der 10 Jahres-Frist jedoch insgesamt überschritten wird. In diesem Fall würde die zunächst gegebene Begünstigung des § 28 ErbStG-E entfallen und die Besteuerung würde nach § 13a ErbStG-E unter Berücksichtigung des § 19b ErbStG-E durchgeführt. Wir halten dies für verfehlt.

Durch die Begrenzung der neuen Begünstigungsregelungen auf den Erwerb von begünstigtem Betriebsvermögen bis 100 Mio. EUR (§ 13a Abs. 3 ErbStG-E) wird darüber hinaus ein überaus kompliziertes Nebeneinander völlig unterschiedlicher Entlastungsregelungen geschaffen.

Petitum:

Die Freigrenze von 100 Mio. Euro ist mit dem Ziel der Erhaltung und Schaffung von Arbeitsplätzen nicht vereinbar und ist daher als sachfremd abzulehnen. Die Freigrenze ist zu streichen, in jedem Fall jedoch zumindest als „Freibetrag“ auszugestalten.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge**I. Gesetzentwurf der Bundesregierung****Artikel 1 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes****Zu Nr. 7: § 28 Abs. 3 ErbStG-E – Schädliche Verwendung/Reinvestition**

Sobald „Teile oder Anteile an begünstigtem Vermögen“ veräußert werden, liegt eine schädliche Verwendung im Sinne von § 28 Abs. 3 ErbStG-E vor. Schädliche Verwendungen in diesem weiten Sinne drohen im Tagesgeschäft eines Unternehmens ständig und führen somit zur Umwandlung von begünstigtem Vermögen in „schlechtes“ Vermögen. Die entsprechenden Konsequenzen können nur vermieden werden, wenn die freigewordenen Mittel wiederum einem begünstigten Vermögen zugeführt werden und dort bis zum Ende des Überwachungszeitraums verbleiben.

Unklar ist, innerhalb welcher Zeit eine Wiederanlage in begünstigtes Vermögen erforderlich sein soll. Es sollte eine Zwischenanlage freigewordener Mittel möglich sein, wenn die entsprechende begünstigte Reinvestition bis zum Ende des Überwachungszeitraums durchgeführt worden ist. Eine Pflicht zur sofortigen Wiederanlage wäre betriebswirtschaftlich nicht sinnvoll und oftmals nicht realisierbar.

Unklar ist aus unserer Sicht ferner der Begriff der freigewordenen Mittel. Freigewordene Mittel entstehen dem Grunde nach nur dann, wenn tatsächlich Veräußerungen von Wirtschaftsgütern stattfinden. Dieser Begriff sollte jedoch ausgedehnt werden auf Unternehmensumstrukturierungen, also Fälle, in denen zwar keine Mittel frei werden, jedoch eine Gegenleistung für hingeebene Wirtschaftsgüter realisiert wird, die ihrerseits begünstigtes Vermögen darstellt, wie beispielsweise die Einbringung einer 100%igen Beteiligung an einer GmbH in eine andere GmbH gegen Gewährung von Anteilen. Die Rechtsfolgen bei unentgeltlicher Weiterübertragung oder bei Umstrukturierungen sollten ausdrücklich geregelt werden.

Petitum:

Der Begriff der „freigewordenen Mittel“ sollte durch einen Begriff wie z. B. „erhaltene Gegenleistung“ ersetzt werden. Ferner sollte klargestellt werden, dass die

erhaltene Gegenleistung selbst wiederum begünstigtes Vermögen darstellen kann, wodurch die Notwendigkeit entfällt, sie einem begünstigten Vermögen zuzuführen. Die Reinvestition sollte bis zum Ende des Überwachungszeitraums möglich sein.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

I. Gesetzentwurf der Bundesregierung

Artikel 1 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Zu Nr. 7: § 28 Abs. 3 ErbStG-E – Schädliche Verwendung/Reinvestition

Unklar ist die Regelung des § 28 Abs. 3 ErbStG-E letzter Satz. Danach soll innerhalb des 10-Jahres-Zeitraums jedes Jahr überprüft werden, ob nicht begünstigtes Betriebsvermögen vorhanden ist. Das übrige Vermögen kann sich aber in der Zwischenzeit aus vielfältigen Gründen erhöht haben. Zum Beispiel legt der Unternehmer einen hohen Geldbetrag aus seinem Privatvermögen in das Betriebsvermögen ein, weil er im darauf folgenden Jahr eine größere Investition (begünstigtes Vermögen) realisieren will.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge**I. Gesetzentwurf der Bundesregierung****Artikel 1 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes****Zu Nr. 8: § 28a ErbStG-E – Begünstigtes Vermögen**

§ 28a Abs. 2 ErbStG-E definiert das begünstigte Vermögen. Der Absatz enthält die Abgrenzung zwischen begünstigtem „produktivem“ und nicht begünstigtem Vermögen. Dieser Abgrenzung liegt eine nicht rational nachvollziehbare Vorstellung von „gutem und schlechtem Vermögen“ und „guten und schlechten Einkünften“ zugrunde. Dabei sollte nicht außer Acht gelassen werden, dass auch Sparvermögen zum einen volkswirtschaftlich Investitionsvermögen und zum anderen ertragsteuerlich (einkommensteuerlich) nachhaltig eine Steuerquelle ist.

Begünstigt ist nach dem Gesetzesentwurf nur produktives Vermögen. Für nicht produktives Vermögen, wie Bankguthaben, Forderungen, Beteiligungen etc. greift keine Vergünstigung (auch nicht Bewertungsabschlag / Freibetrag) - es sei denn, diese Beträge werden innerhalb von zwei Jahren in begünstigtes Betriebsvermögen "umgewandelt" (z. B. Erwerb von Maschinen). In der Gesetzesbegründung wird hierzu ausgeführt, dass den aktiven Vermögenspositionen in der Regel erhebliche Verbindlichkeiten gegenüberstehen. Nur soweit nicht produktives Kapital die Schulden und sonstigen Abzüge des Betriebs übersteigt und damit mit Eigenkapital finanziert ist, wird eine Kürzung des begünstigten Betriebsvermögens vorgenommen. Ein Unternehmen mit einer Eigenkapitalquote von 100%, das ausschließlich nicht produktives Vermögen verwaltet, kann von der Vergünstigung keinen Gebrauch machen. Seine Tätigkeit unterscheidet sich gerade in keiner Weise von der privaten Vermögensverwaltung."

Die Frist, das nicht produktive Vermögen innerhalb von zwei Jahren einzusetzen, halten wir für zu kurz. Bei dieser Bedingung handelt es sich um ein „k.o.-Kriterium“, das eine legislative Übertragung betroffener Unternehmen ausschließt. Es entsteht insoweit eine volle Erbschaftsteuerverpflichtung, die z. B. bei Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften aufgrund der Einkommensteuerbelastung in Folge der Ausschüttung zu einer nicht unerheblichen Vernichtung von Unternehmensvermögen führt.

Die entsprechende Regelung ist nicht nur ausgesprochen kompliziert, sondern in der vorgenommenen Trennung trotz allen Verständnisses für den Willen des Gesetzgebers, Gestaltungsmissbräuche zu vermeiden, fragwürdig – insbesondere bei sowohl gewerblich tätigen als auch gleichzeitig vermögensverwaltenden Gesellschaften.

Es ist nachvollziehbar, dass einerseits versucht werden soll, dem Gesetzeszweck widersprechende Gestaltungen abzuwehren. Andererseits muss aber darauf geachtet werden, für die Unternehmen eine praktikable Regelung zu finden, die nicht die betriebswirtschaftliche Seite der Unternehmensführung außer Acht lässt bzw. behindert.

Gerade ältere Unternehmen haben teilweise ein nicht unerhebliches Eigenkapital aufgebaut. Darüber hinaus können die Motive, warum ein Unternehmen (vorübergehend) hohe liquide Mittel, Kapitalanlagen u. a. benötigt, vielfältig sein:

- Ansparen für größere Ersatzinvestition(en)
- geplante Betriebserweiterungsinvestition
- geplante Übernahme(n)
- Abdeckung eines hohen Verschuldungsgrades zur permanenten Absicherung der Liquidität und Abtragung der fällig werdenden Kredite
- Reserven für einen vermuteten scharfen Konkurrenzkampf gegen z. B. internationale Wettbewerber
- Marketingkampagne wg. Markteinführung, Erhöhung von Marktanteilen
- Erhöhung des unternehmerischen Spielraums, um auf unvorhergesehene Entwicklungen schnell reagieren zu können.

Unternehmer mit den vorgenannten oder ähnlichen Motiven laufen Gefahr, steuerlich benachteiligt zu werden, obwohl sie in diesen Fällen zweifelsfrei zum Wohle des Unternehmens agieren wollen. Zum Beispiel können gerade gewerbliche Schutzrechte und dergleichen, die laut Reformvorschlag zum nicht begünstigten Vermögen gehören, bei innovativen Unternehmen in größerem Maße vorhanden und zugleich betriebsnotwendig sein.

Um einem teleologischen Ansatz möglichst nahe zu kommen, sollte versucht werden, Unternehmer mit solchen Intentionen die Begünstigung in möglichst vielen Fällen zu erhalten. Die beste Lösung wäre, auf eine derartige Unterteilung des Betriebsvermögens zu verzichten. Dies würde einerseits für eine transparente und einfache Steuerregelung sorgen und so die compliance costs während des 10-Jahreszeitraumes erheblich senken, andererseits würden Zielkonflikte mit den betriebswirtschaftlichen Unternehmenszielen vermieden. Der 10-Jahres-Zeitraum sorgt per se bereits dafür, dass keine übermäßigen Missbrauchsgestaltungen vorgenommen werden können.

Nicht gerechtfertigt erscheint es auch, Forderungen aus Lieferungen und Leistungen dem „schlechten“ Vermögen zuzuordnen. Das Gleiche gilt grundsätzlich für Beteiligungen an Kapitalgesellschaften von 25% oder weniger. Die Einstufung von Beteiligungen am Nennkapital von Kapitalgesellschaften von 25% oder weniger als nicht produktives Vermögen geht an der Realität im Wirtschaftsleben vorbei. Es gibt viele Beteiligungen unter 25%, die ausschließlich dem Produktions- und Dienstleistungsprozess dienen.

Weiterhin ist nach dem Gesetzentwurf nicht eindeutig ersichtlich, wie die Beteiligungsquote in folgendem Fall ermittelt wird: Vier natürliche Personen sind zu je 25% an einer GmbH & Co. KG beteiligt. In deren Vermögen befinden sich wiederum sämtliche Anteile an einer GmbH. Für Schenkungen dieser vier Personen würden bisher zweifelsfrei die Begünstigungen für Betriebsvermögen Anwendung finden.

Aus § 28a Abs. 2 Satz 2 ErbStG-E könnte sich jedoch ergeben, dass Schenkungen der natürlichen Personen künftig nicht mehr begünstigt sein sollen. Als nicht produktives Vermögen gelten danach auch Beteiligungen an Kapitalgesellschaften mit einer Beteiligungsquote von 25% oder weniger, nach dem 2. Halbsatz gilt dies auch bei mittelbarer Beteiligung. Mittelbar sind die natürlichen Personen an der GmbH jeweils nur zu 25% beteiligt. Im vorliegenden Fall gilt die Beteiligung zwar auf Ebene ihrer Muttergesellschaft als produktiv, bei Durchgriff auf die natürlichen Personen ist dies jedoch nicht mehr der Fall. Das Gesetz lässt offen, auf welcher Ebene die Beteiligungsquote an der GmbH zu prüfen ist.

GEMEINSAME EINGABE AN DEN FINANZAUSSCHUSS DES DEUTSCHEN BUNDESTAGES
vom 14. Juni 2005

Auch Grundstücke und Grundstücksteile sollten nicht generell dem „schlechten“ Vermögen zugeordnet werden, wenn sie an Dritte überlassen sind. „Dritte“ können grundsätzlich auch Schwesterunternehmen, Tochterunternehmen etc. sein, die die entsprechenden Grundstücke in einer Unternehmensgruppe nutzen. Zumindest in diesen Fällen muss eine Zuordnung der Grundstücke und Grundstücksteile zum „begünstigten“ Vermögen gelten.

Der Wert des begünstigten Betriebsvermögens von Gesellschaften i. S. d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG ist entsprechend § 97 Abs. 1a BewG auf die Gesellschafter aufzuteilen. Die danach vorzunehmenden Vorabzurechnungen führen bereits nach derzeitigem Recht in der Praxis zu einem erheblichen Aufwand. Sofern die Personengesellschaft ausschließlich über begünstigtes Vermögen verfügt, ergeben sich gegenüber der derzeitigen Verteilung keine Abweichungen. Verfügt die Gesellschaft jedoch auch über nicht begünstigtes Betriebsvermögen, sind zusätzliche Aufteilungen erforderlich. In diesem Fall stellt sich die Frage, wie die Kapitalkonten und sonstigen Passivposten auf das begünstigte und nicht begünstigte Vermögen aufzuteilen sind. Auch aus diesem Grund sollte eine möglichst einfache Zuordnung angestrebt werden.

Es sollte auf jeden Fall vermieden werden, dass aus nicht gerechtfertigten, rein steuerlichen Missbrauchserwägungen in der Konsequenz die notwendige wirtschaftliche Handlungsfreiheit vieler Unternehmer beschnitten wird. Wir bitten daher um eine möglichst einfache und praktikable Regelung, damit sich Mittelständler nicht in den Fallstricken der Vorschrift verheddern. Die Unterscheidung in begünstigtes und nicht begünstigtes Betriebsvermögen zur Verhinderung von Missbrauchsfällen verkompliziert die Regelung und ist daher abzulehnen.

Mit Blick auf die Komplexität der Regelung insgesamt sollte jegliches Betriebsvermögen, das während einer Frist von 10 Jahren im Betriebsvermögen verbleibt, begünstigt werden. Für gewillkürtes Betriebsvermögen könnte eine Vorbesitzzeit von zwei Jahren vorgesehen werden. Bei einer Vorbehaltensfrist etwa von zwei Jahren und einer Betriebsfortführung von 10 Jahren wäre ein halber Generationenzyklus abgedeckt. Wenn aber die dem gewillkürten Betriebsvermögen zuzuordnenden Vermögensgegenstände über einen solch langen Zeitraum dem Betrieb und damit auch dem Erhalt von Arbeits-

GEMEINSAME EINGABE AN DEN FINANZAUSSCHUSS DES DEUTSCHEN BUNDESTAGES
vom 14. Juni 2005

plätzen dienen, ist unabhängig von der Art des Vermögensgegenstandes seine Begünstigung gerechtfertigt. Notwendiges Betriebsvermögen wäre unabhängig von einer Vorbesitzzeit immer in die Begünstigung einzubeziehen.

Petition:

Die Unterscheidung zwischen produktivem und nicht produktivem Vermögen sollte entfallen. Sämtliches Betriebsvermögen ist – wie im bisherigen Gesetz – zu begünstigen.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

I. Gesetzentwurf der Bundesregierung

Weitere Anmerkungen und Anregungen:

- Für Insolvenzen ist eine besondere Regelung notwendig: Insolvenz darf nicht mit Betriebsaufgabe gleichgestellt werden, da sonst die Gefahr besteht, dass der Fiskus in der Notlage der Insolvenz die Hand aufhält.
- Die Aufnahme einer Härteklausele ist für die Fälle zu erwägen, in denen aus wichtigem Grund eine Veräußerung erfolgen muss (Notsituation). Sollte beispielsweise ein späterer Verkaufserlös nicht einmal die Erbschaftsteuer kompensieren, könnte zumindest eine Deckelung bis zur Höhe des Verkaufserlöses zielführend sein.
- Das nicht begünstigte Vermögen eines Steuerpflichtigen mit Unternehmensvermögen wird höher besteuert als das nicht begünstigte Vermögen in der gleichen Größenordnung ohne Unternehmensvermögen (Verschiebung der Steuerlast vom begünstigten auf das nicht begünstigte Vermögen gem. § 28 Abs. 1 ErbStG-E, d. h. das Betriebsvermögen führt doch zu einer höheren Steuerlast).
- Schließlich möchten wir darauf hinweisen, dass der Gesetzentwurf Anlass gibt, verschiedene Verwerfungen auch der bisherigen Rechtslage zu bereinigen, wie z. B. die bewertungsrechtliche Behandlung von Sachvermächtnissen nach dem BFH-Urteil vom 2. Juli 2004. Danach sollen diese mit dem gemeinen Wert und nicht mehr mit dem Steuerwert des Vermächtnisgegenstands angesetzt werden.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

II. Gesetzentwürfe der Fraktion der CDU/CSU und des Bundesrates

Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 1 bis 4: Aufstockung des sog. Halbeinkünfteverfahrens

Die Erhöhung der Dividendenbesteuerung führt ohne eine Senkung der Körperschaftsteuer zu einer deutlichen Steuermehrbelastung deutscher Anteilseigner von Kapitalgesellschaften. Um eine Mehrbelastung zu verhindern, müsste – rein rechnerisch und unter der hypothetischen Annahme, dass die Entlastung vollständig an den Anteilseigner weitergegeben wird – der Körperschaftsteuersatz bei der vorgeschlagenen Erhöhung der Dividendenbesteuerung auf 57% mindestens auf 22% abgesenkt werden. Eine Verknüpfung dieser Gegenfinanzierungsmaßnahme mit einer gleichzeitigen Entlastung bei der Körperschaftsteuer sieht der Entwurf jedoch nicht vor.

Unabhängig davon wäre eine Ausweitung bzw. Abschaffung des Halbeinkünfteverfahrens aus anderen Gründen abzulehnen. Insoweit verweisen wir auf unsere Ausführungen zum Gesetzentwurf zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen (siehe Stellungnahme der acht Spitzenorganisationen der deutschen Wirtschaft vom 13. Juni 2005 zu Gesetzentwurf zur Verbesserung der Standortbedingungen, BT-Drucksachen 15/5554 und 15/5601, I. Art. 1 zu Nr. 4 betreffend die Änderungen der §§ 3 Nr. 40, 3c Abs. 2 EStG).

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

II. Gesetzentwürfe der Fraktion der CDU/CSU und des Bundesrates

Artikel 2 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Die Ausführungen zum Regierungsentwurf gelten auch für die Gesetzentwürfe der CDU/CSU-Fraktion und des Bundesrates. Es gibt jedoch zwei wesentliche Unterschiede, zu denen wir wie folgt Stellung nehmen:

Zu Nr. 2: § 12 ErbStG-E – Bewertung

Die Bewertung von Anteilen an nicht börsennotierten Kapitalgesellschaften soll nach wie vor nach dem Stuttgarter Verfahren erfolgen. Somit gibt es weiterhin unterschiedliche Bewertungsverfahren für Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften. Dies verhindert jedoch eine deutliche Vereinfachung des Bewertungsverfahrens für Kapitalgesellschaften. Eine einheitliche Bewertung des Betriebsvermögens von Kapitalgesellschaften und Personenunternehmen anhand der Steuerbilanzansätze stellt darüber hinaus den Ausgangspunkt für eine belastungsgleiche ertragsteuerliche Behandlung beider Rechtsformen dar.

Petitum:

Das einheitliche Bewertungsverfahren des § 12a ErbStG-RegE stellt ein unbürokratisches und einfaches Verfahren dar, das den Weg hin zu einer belastungsgleichen ertragsteuerlichen Behandlung von Kapitalgesellschaften und Personenunternehmen ebnet. Eine entsprechende Regelung sollte umgesetzt werden.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

II. Gesetzentwürfe der Fraktion der CDU/CSU und des Bundesrates

Artikel 2 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Zu Nr. 2 b): §§ 12 Abs. 6 u. 28a Abs. 3 ErbStG-E – Ausländisches Betriebsvermögen

Die beiden Gesetzentwürfe beziehen in die Begünstigungsregelung Betriebsvermögen ein, das in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes belegen ist. An dieser Stelle geht der Gesetzentwurf der Bundesregierung deutlich weiter und bezieht nach § 12 Abs. 5 ErbStG-RegE sämtliches ausländisches Betriebsvermögen in die Begünstigung nach § 28 ErbStG-RegE ein. Eine Unterscheidung zwischen Betriebsvermögen in der EU und dem restlichen Ausland erscheint jedoch wirtschaftlich als nicht sachgerecht. Um eine Sitzverlagerung von Familienunternehmen ins Ausland trotz inländischer Begünstigung zu verhindern, wäre eine Ausweitung der Begünstigungsregelung auf sämtliches Betriebsvermögen in Inland und Ausland erforderlich.

Petitum:

Eine Ausweitung der Begünstigungsregelung auf sämtliches ausländisches Betriebsvermögen sollte entsprechend § 12 Abs. 5 ErbStG-RegE vorgenommen werden.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

III. Arbeitspapier der Koalitionsfraktionen

Zu Nr. 1: Höhere Bewertung von Immobilienvermögen

Handlungsbedarf wird an dieser Stelle nicht gesehen. Vielmehr sollte das Urteil des Bundesverfassungsgerichtes zum Vorlagebeschluss des BFH (Beschluss vom 22. Mai 2002, II R 61/99, BFHE 198, S. 342) mit der Fragestellung, ob das bisherige Bewertungsgerüst verfassungskonform ist, abgewartet werden.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge**III. Arbeitspapier der Koalitionsfraktionen****Zu Nr. 2: Absenkung der Freigrenze i. H. v. 100 Mio. Euro**

Eine Größenbegrenzung wird als volkswirtschaftlich verfehlt und der Zielsetzung der Reform widersprechend abgelehnt, siehe hierzu auch Ausführungen zum Regierungsentwurf. Der Regelungsumfang kann durch eine Streichung der Begrenzung deutlich reduziert werden. Die im Auftrag des BMF erstellte Studie des ZEW „Erbschaftsteuer in Deutschland, den Staaten der EU und anderen wichtigen Staaten bei unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht“ (ZEW Wirtschaftsanalysen, Bd. 75) kommt zu dem Ergebnis, das Deutschland bei der Übertragung von Unternehmensvermögen im Mittelfeld rangiert. Je größer dabei das Betriebsvermögen ist, umso schlechter wird die Position Deutschlands. Somit besteht kein sachlicher Grund für eine Differenzierung der Begünstigungsregelungen zwischen kleinen und großen Betriebsvermögen.

Die vorgeschlagene Vereinfachung, dass nur 35% der Steuer bei Überschreiten der Größengrenze erlassen wird, stellt eine deutliche Verschlechterung gegenüber dem heutigen Rechtszustand dar:

- Begrenzung auf begünstigtes Betriebsvermögen und nicht wie heute das gesamte Betriebsvermögen
- Frist für die Fortführung des Betriebsvermögens von 10 Jahren anstatt heute fünf Jahren.

Darüber hinaus kommt es, da die Größengrenze eine Freigrenze ist, nach Überschreiten der Grenze zu einem massiven sprunghaften Anstieg der Steuerbelastung.

Petitum:

Auf eine Größenbegrenzung sollte verzichtet werden. Der hier vorgeschlagene Weg würde für große Familienunternehmen zu einer deutlichen Verschlechterung der Position im internationalen Wettbewerb führen.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

III. Arbeitspapier der Koalitionsfraktionen

Zu Nr. 3: Anhebung der Erbschaftsteuer für größere (Privat-)Vermögen

Die o. g. Studie des ZEW hat gezeigt, dass Deutschland aufgrund der hohen Steuertarife für größere Vermögen in diesem Bereich international eine Spitzenstellung einnimmt. Eine Tarifierhöhung für diese Vermögen würde dieses unerfreuliche Bild noch verschärfen. Gerade große Vermögen sind besonders mobil. Somit könnte eine Erhöhung der Erbschaftsteuertarife zu einer weiteren Kapitalflucht führen.

Erbschaftsteuer – Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

III. Arbeitspapier der Koalitionsfraktionen

Zu Nr. 4: Indikatoren für die Betriebsführung und den Erhalt von Arbeitsplätzen

Ziel der Reform ist, Betriebsvermögen und Arbeitsplätze im Inland zu sichern. Das Gesetz darf dabei die unternehmerische Entscheidungsfreiheit nicht übermäßig einschränken. Eine starre Ausrichtung an der absoluten Zahl der Arbeitsplätze ist zu eng, da sie notwendige Umstrukturierungen verhindert.

Weiterhin stellt sich die Frage, wie dies praktisch umgesetzt werden soll. Der Bezug zum Betriebsvermögen steht im direkten Zusammenhang mit der Bemessungsgrundlage für die Erbschaftsteuer. Bei einer Orientierung der Begünstigung am Erhalt von Arbeitsplätzen stellt sich die Frage, wie sich ein Arbeitsplatzabbau auf die Erbschaftsteuerschuld auswirken soll. Darüber hinaus würde der Vorschlag einen Arbeitsplatzabbau vor Unternehmensübertragung unterstützen.

Petitur:

Die Orientierung am Betriebsvermögen, das auch im Zusammenhang mit Arbeitsplätzen steht, sollte beibehalten werden.