

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Geschäftsführung

Finanzausschuss des Deutschen Bundestages
Frau Christine Scheel MdB
Vorsitzende
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Haus der Steuerberater
Neue Promenade 4
10178 Berlin

Zentrale 030/240087-0
Durchwahl 030/240087-43
Telefax 030/240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de
<http://www.bstbk.de>

Per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

13. Juni 2005
Bg/Gr

Öffentliche Anhörung zu

- dem Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen – BT –Drucksachen 15/5554, 15/5601 –
- dem Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Sicherung der Unternehmensnachfolge – BT –Drucksachen 15/5555, 15/5603 –
- dem Gesetzentwurf der Fraktion der CDU/CSU zur Sicherung der Unternehmensnachfolge – BT –Drucksache 15/5448 –
- dem Gesetzentwurf des Bundesrates zur Sicherung der Unternehmensnachfolge – BT –Drucksache 15/5604 –

Sehr geehrte Frau Scheel,
sehr geehrte Damen und Herren Abgeordnete,

wir bedanken uns für die Einladung zur Anhörung und die Möglichkeit, vorab schriftlich Stellung zu nehmen, die wir als gesetzliche Spitzenorganisation der deutschen Steuerberater gern wahrnehmen.

Die vorliegenden Gesetzentwürfe sollen die am 17. März d. J. im Rahmen des so genannten Job-Gipfels beschlossenen steuerpolitischen Maßnahmen umsetzen, die der schnellen Stärkung von Konjunktur und Wachstum dienen sollen. Dass die vorgesehene entlastenden Maßnahmen positive Signalwirkungen entfalten und sich damit günstig für Konjunktur und Wachstum auswirken können, hat die Bundessteuerberaterkammer bereits mehrfach geäußert. Die Unsicherheit über die in den Entwürfen enthaltenen bzw. nun neu aufgeworfenen Gegenfinanzierungsmaßnahmen, vor allem die Anhebung der Mindestbesteuerung oder gar die Ausdehnung der Verrechnungspreis-

regelungen auf innerstaatliche Sachverhalte, konterkarieren jedoch dieses Ziel. Dies gilt um so mehr, als aufgrund der aktuellen politischen Lage und vor dem Hintergrund möglicher Neuwahlen im Herbst 2005 unklar erscheint, in welche Richtung der politische Wille hier noch geht. Ein anderer Weg, schnelle Investitionsanreize zur Konjunkturbelebung zu geben, könnte darin bestehen, die mit Wirkung ab 2001 vorgenommenen zum Teil erheblichen Verlängerungen der Abschreibungsdauern wieder rückgängig zu machen.

Der Zustand des deutschen Steuerrechts wird übereinstimmend als unübersichtlich, kompliziert oder sogar chaotisch beschrieben. Die ständigen Änderungen, zum Teil auch rückwirkend, belasten sowohl die Steuerpflichtigen selbst als auch die Steuerberater. Dies gilt nicht erst, seitdem der Bundesgerichtshof im vergangenen Jahr die Haftung des Steuerberaters dahingehend ausgelegt hat, dass er seinen Mandanten auch über alle beabsichtigten Änderungen des Steuerrechts informieren muss. Vor diesem Hintergrund begrüßt der Berufsstand der Steuerberater, dass nun erneut auf breiter Front eine Diskussion um Reform und Vereinfachung des deutschen Steuerrechts geführt wird. Wenn es wirklich zu einer in sich schlüssigen Reform mit Bestand für die Zukunft kommen soll, ist allerdings eine fundierte Debatte über die Eckfeiler dieser Reform unabdingbar. Die Bundessteuerberaterkammer setzt sich vor allem für die Systemhaftigkeit und Praktikabilität des Steuerrechts ein. Die deutschen Standortbedingungen können auch vor diesem Hintergrund deutlich verbessert werden.

Beiliegend erhalten Sie die Stellungnahmen der Bundessteuerberaterkammer zum Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Standortbedingungen sowie zum Entwurf eines Gesetzes zur Sicherung der Unternehmensnachfolge.

Mit freundlichen Grüßen

in Vertretung

Bettina Bethge

Geschäftsführerin

Anlagen

**Stellungnahme zum Entwurf eines
Gesetzes zur Verbesserung der
steuerlichen Standortbedingungen**

Zu Artikel 1: Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Nr. 2: Aufhebung des § 2b EStG

Die Aufhebung wird begrüßt, da der Paragraph aufgrund einer Häufung von unbestimmten Rechtsbegriffen weniger zur Rechtssicherheit als vielmehr zu einer Rechtsunsicherheit beigetragen hat.

Zu Nr. 3 und 4: §§ 3 Nr. 70 iVm 3c Abs. 3 EStG

Für den Zeitraum von 2006 bis 2008 sollen die bei der Veräußerung von betrieblichen Grundstücken und Gebäuden durch die Aufdeckung von stillen Reserven entstehenden Gewinne nur hälftig besteuert werden. Dies soll einen Anreiz schaffen, nicht betriebsnotwendige Immobilien zu veräußern und es insbesondere dem Mittelstand ermöglichen, frei verfügbares Eigenkapital zu mobilisieren und seine Liquidität und die Eigenkapitalquote zu stärken.

Eine Stärkung der Eigenkapitalquote im deutschen Mittelstand ist dringend erforderlich, daher sind Möglichkeiten für eine solche Stärkung grundsätzlich zu begrüßen. Allerdings sollten nicht zu hohe Steuermehreinnahmen aus den Veräußerungsgewinnen erwartet werden. In vielen Fällen werden die im Mittelstand vorhandenen Immobilien auch zur Sicherung bestehender Bankkredite genutzt. Der Verkauf solcher Grundstücke könnte zwar kurzfristig Liquidität schaffen; muss diese aber zur Ablösung bestehender Kredite aufgewendet werden, kommt es allenfalls vorübergehend zu einer Stärkung der Eigenkapitalquote. Auf mittlere oder lange Sicht ist sogar eine Verschlechterung der Möglichkeit für eine neue Kreditaufnahme zu befürchten. Ob es daher in einem beträchtlichen Umfang zu Verkäufen betrieblicher Grundstücke kommen wird, ist schwer abzuschätzen.

Derzeit gibt es Überlegungen, auch in Deutschland so genannte Real Estate Investment Trusts (REITS) zu etablieren. Solche börsennotierten Immobilienaktiengesellschaften sollen den deutschen Immobilienmarkt attraktiver für Anleger aus dem In- und Ausland machen. Wenn es gelänge, REITS zum 1. Januar 2006 in Deutschland einzuführen, würde sich daraus vermutlich ein weiterer Anreiz zu Immobilienveräußerungen ergeben, der zu Steuermehreinnahmen führen könnte.

Zu Nr. 5: § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG

Zur Gegenfinanzierung der vorgesehenen Steuererleichterungen bei der Körperschaftsteuer soll die so genannte Mindestbesteuerung des § 10d Abs. 2 EStG verschärft werden. Der Verlustabzug soll nicht mehr in Höhe von 60 v. H., sondern zukünftig nur noch zu 50 v. H. des Gesamtbetrags der Einkünfte möglich sein. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll die Abzugsbeschränkung insbesondere verhindern, dass Großunternehmen Verlustvorträge dazu nutzen, über Jahre hinweg keine Körperschaftsteuer mehr zu zahlen, obwohl sie Infrastruktur und andere öffentliche Leistungen ständig in Anspruch nehmen.

Diese Begründung verkennt das Charakteristikum einer Steuer, die gerade nicht die Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellt. Ein solches Austauschverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung ist lediglich im Bereich der Beiträge und Gebühren gegeben. Eine Steuer wird dagegen allen auferlegt, die den Tatbestand verwirklichen an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Die Körperschaftsteuer bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen, das grundsätzlich unter Berücksichtigung des objektiven Nettoprinzips zu ermitteln ist.

Die Mindestbesteuerung verletzt das durch das objektive Nettoprinzip konkretisierte Leistungsfähigkeitsprinzip, da Steuern bereits zu zahlen sind, wenn in der Totalbetrachtung noch gar keine Gewinne erzielt worden sind. Gerade in Branchen mit zyklischem Geschäftsverlauf und bei langfristiger Fertigung kann es dazu kommen, dass die Verlustnutzung nicht nur zeitlich gestreckt, sondern ganz abgeschnitten wird. Die Bundessteuerberaterkammer hat auf diese Problematik wiederholt hingewiesen. Zwischenzeitlich liegt auch ein Gutachten von Herrn Prof. Dr. Joachim Lang, Direktor des Instituts für Steuerrecht der Universität zu Köln, zu dieser Frage vor. Darin kommt dieser zu dem Ergebnis, dass die Mindestbesteuerung aus juristischer Sicht als verfassungswidrig einzustufen ist.

Aus steuersystematischer Sicht sollte sichergestellt sein, dass ein Verlust auch einmal steuerlich berücksichtigt wird. Dieser Gesichtspunkt findet sich auch im Schlussantrag des Generalanwalts Maduro zum Fall Marks and Spencer plc. wieder. Er gilt auch und gerade im Fall grenzüberschreitend auftretender Verluste, wird aber zumindest teilweise ausgehebelt, wenn das nationale Steuerrecht eine Mindestbesteuerung vorsieht.

Aus diesen Erwägungen sollte die bestehende Mindestbesteuerung baldmöglichst wieder abgeschafft werden. Eine weitere Verschärfung ist nachdrücklich abzulehnen.

Zu Nr. 7 iVm 13 Buchst. b: Einführung eines neuen § 15b EStG

Der neue § 15b EStG soll anstelle des aufgehobenen § 2b EStG dafür sorgen, dass eine Verlustverrechnung bei ausgewiesenen Steuersparmodellen zukünftig nur mit Einkünften aus derselben Einkunftsquelle möglich ist.

Es ist steuersystematisch geboten sicherzustellen, dass Investitionsentscheidungen nicht ausschließlich mit dem Ziel getroffen werden, steuerliche Verluste zu erzielen. Solche Gesichtspunkte können verhindern, dass Kapital volkswirtschaftlich sinnvoll verwendet wird. Eine Verlustabzugsbeschränkung, die dieses Ziel erreicht, ist daher grundsätzlich nicht zu beanstanden.

Kritisch erscheint uns jedoch, dass in § 52 Abs. 33a EStG vorgesehen ist, den neuen § 15b EStG bereits für solche Steuerstundungsmodelle anzuwenden, denen der Steuerpflichtige nach dem 4. Mai 2005 beigetreten ist oder für die nach dem 17. März 2005 mit dem Außenvertrieb begonnen wurde. Diese Termine bieten weder dem Steuerpflichtigen genug Entscheidungs- und Reaktionsspielraum, der erwägt, einem Steuersparmodell beizutreten, noch den Anbietern entsprechender Fonds, die bei der Auflage der Modelle eine Vorlaufzeit von mehreren Monaten oder sogar Jahren einplanen müssen. Die Übergangsfrist muss daher deutlich ausgeweitet werden.

Auch die Einführung des § 15a EStG im Jahre 1980 hatte bereits neben der Begrenzung der Verlustverrechnung bei Kommanditisten das Ziel, unerwünschte Verlustzuweisungsgesellschaften einzudämmen. Wenn dieses Ziel nunmehr durch den neuen § 15b EStG weiter verfolgt wird sollte überprüft werden, ob § 15a EStG in der derzeitigen Form nicht obsolet wird und, wenn nicht ganz abgeschafft, so doch verkürzt und vereinfacht werden kann.

Zu Nr. 12: § 35 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG

Es ist vorgesehen, die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer zu verbessern, indem die tarifliche Einkommensteuer anstelle des 1,8fachen zukünftig um das 2fache des Steuermessbetrags vermindert wird. Diese Anhebung soll die Personenunternehmen entlasten, die nicht von der Senkung des Körperschaftsteuersatzes profitieren können. Die Erhöhung der anrechenbaren Gewerbesteuer stellt aber lediglich den Zustand wieder her, der bei der Einführung der pauschalierten Anrechnung im Jahre 2001 herrschte.

Dies ist zwar grundsätzlich zu begrüßen, reicht aber nicht aus. Es ändert nichts an der Problematik, dass eine Anrechnung nur dann möglich ist, wenn im jeweiligen Veranlagungszeitraum eine aus positiven gewerblichen Einkünften herrührende Einkommensteuerschuld entsteht. Dies ist jedoch nicht der Fall, wenn Verlustvorträge aus früheren Jahren vorliegen oder eine Gewerbesteuerschuld lediglich aus den Hinzurechnungstatbeständen des § 8 GewStG resultiert.

Die Anhebung der pauschalen Gewerbesteueranrechnung kann daher allenfalls eine kurzfristige Zwischenlösung darstellen. Im Rahmen einer Steuerreform sollte die Gewerbesteuer ganz abgeschafft und durch einen Zuschlag auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer ersetzt werden. Dies würde zu zahlreichen weiteren Vereinfachungen im deutschen Steuerrecht führen.

Zu Artikel 2: Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Zu Nr. 2: § 23 Abs. 1 KStG

Der Körperschaftsteuersatz soll von derzeit 25 v. H. auf 19 v. H. absenkt werden. Dies verbessert die Position Deutschlands als Unternehmensstandort in Europa und macht diesen wieder wettbewerbsfähig. Diese Maßnahme ist daher zu begrüßen.

Eine Belebung des Wirtschaftswachstums und ein Abbau der Arbeitslosigkeit sind allein durch neue Investitionen ausländischer Unternehmen allerdings nicht zu erreichen. Es muss daher dafür Sorge getragen werden, dass auch für die rund 80 v.H. der inländischen Unternehmen, die als Personenunternehmen geführt werden und die die Mehrzahl der Arbeitsplätze in Deutschland bereit stellen, Bedingungen geschaffen werden, die wirtschaftliches Engagement in Deutschland wieder als vorteilhaft erscheinen lassen. Dazu gehört neben einer mittelstandsfreundlichen Steuerpolitik vor allem auch ein Abbau überflüssiger Bürokratie und ein funktionierender Arbeitsmarkt. Dies darf über der kurzfristig wirkenden Steuersatzsenkung bei der Körperschaftsteuer nicht in Vergessenheit geraten; hierzu ist eine umfassende Reform der Unternehmensbesteuerung erforderlich.

Zu Artikel 3: Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Zu Nr. 1: § 10a Satz 2 GewStG

Die Verschärfung der Mindestbesteuerung soll für die Gewerbesteuer nachvollzogen werden. Aus den bereits zu § 10d EStG vorgetragenen Erwägungen lehnen wir diese Verschärfung strikt ab.

Zu Artikel 4: Änderung des Außensteuergesetzes

Zu Nr. 1: § 8 Abs. 3 AStG

Die Niedrigsteuergrenze des § 8 Abs. 3 EStG soll in Übereinstimmung mit der Senkung des Körperschaftsteuersatzes abgesenkt werden. Dies ist im bestehenden System sachgerecht.

Wir möchten jedoch darauf hinweisen, dass das Außensteuergesetz als solches dringend überarbeitungsbedürftig ist. Eine Neuregelung grenzüberschreitender Sachverhalte sollte zügig angegangen werden. Dabei ist darauf zu achten, dass die Neuregelung europarechtlich verträglich ist und die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes berücksichtigt wird.

Zum Änderungsantrag der Fraktionen SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN vom 31.05.2005: Erhöhung der Dividendenbesteuerung auf 63 % (Anlage2)

Von einer Erhöhung der Dividendenbesteuerung sollte zum gegenwärtigen Zeitpunkt abgesehen werden.

Selbst wenn dies vor dem Hintergrund geschieht, eine annähernde steuerliche Gleichbehandlung der wirtschaftlichen Betätigung in einem Personenunternehmen oder als Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft herzustellen, sollte ein solcher Schritt nur im Zusammenhang mit einer umfassenden Reform der Unternehmensbesteuerung erwogen werden. Eine Änderung heute, bei der nicht abzuschätzen ist, ob sie für einen längeren Zeitraum Bestand haben wird oder als „fiskalischer Lückenfüller“ schnell wieder überholt sein wird, sorgt lediglich für Unruhe und einen Verlust an Planungssicherheit.

Zur Ausschuss-Drucksache Nr. 15(7) 0256 vom 02.06.2005: Ausdehnung des Abzugsverbots bei Kapitalgesellschaften (Anlage 3)

Es wird Bezug genommen auf den Grundsatz, dass Aufwendungen, die in Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen, nicht steuermindernd geltend gemacht werden dürfen.

Dass Ausschüttungen einer Kapitalgesellschaft an eine andere Kapitalgesellschaft nach § 8b Abs. 1 KStG steuerfrei sind, ist keine Vergünstigung für Kapitalgesellschaften, sondern vielmehr eine Regelung, die dem heutigen Körperschaftsteuersystem immanent ist. Gewinne einer Kapitalgesellschaft sollen definitiv mit einem Steuersatz von 25 v. H., zukünftig vielleicht 19 v. H. belastet werden. Dies darf für einen Gewinn aber nur genau einmal geschehen.

Gäbe es die Steuerfreiheit für Ausschüttungen zwischen Kapitalgesellschaften nicht, würde der Gewinn bei Durchschüttungen in einem mehrstufigen Konzern zu einem großen Teil von der Steuerlast aufgezehrt, bevor er den Anteilseigner erreicht. Bei einer dreigliedrigen Konzernstruktur bliebe von einem Gewinn von 100 auf der Ebene der Muttergesellschaft bei der Enkelgesellschaft für eine Ausschüttung an den Anteilseigner nur noch 56,25 erhalten. Auf den schließlich an den Anteilseigner fließenden Rest von 42,19 müsste dieser zudem noch seine persönliche Einkommensteuer entrichten.

<u>Beispiel: Gewinn = 100, der Körperschaftsteuersatz beträgt 25 v. H.</u>		
Muttergesellschaft schüttet an Tochtergesellschaft aus:	$100 - 25 \text{ (KSt)} =$	75,00
Tochter schüttet an Enkelgesellschaft weiter:	$75 - 18,75 \text{ (KSt)} =$	56,25
Enkelgesellschaft schüttet an Anteilseigner aus:	$56,25 - 14,06 \text{ (KSt)} =$	42,19

Dieser sogenannte Kaskadeneffekt, durch den sich die Steuerbelastung auf jeder Konzernstufe erhöht, ist heute hinsichtlich der 5 v. H. gegeben, die nach § 8b Abs. 3 und 5 KStG als nicht abziehbare Betriebsausgaben gelten. Durch den pauschalen Ansatz von 5 % der Gewinne entsteht dieser selbst dann, wenn tatsächlich gar keine entsprechenden Betriebsausgaben entstanden sind. Eine Erhöhung des pauschalen Prozentsatzes auf 10 v. H. würde gerade in mehrstufigen Konzernstrukturen zu deutlichen Mehrbelastungen führen und würde die Signalwirkung einer Körperschaftsteuersatzsenkung teilweise konterkarieren. Sie ist daher abzulehnen.

Auch eine pauschale Aufteilung von Finanzierungskosten in einen steuerlich abziehbaren und einen nicht abziehbaren Teil ist nicht zielführend. Eine solche Aufteilung könnte nicht auf Kapitalgesellschaften beschränkt werden, sondern müsste zwangsläufig auch für Personenunternehmen eingeführt werden. Ein sachgerechter Aufteilungsmaßstab ist kaum zu finden. Ob eine Unterscheidung in „gute“ und „schlechte“ Finanzierungskosten je nachdem, ob sie einen Inlandsbezug oder einen Auslandsbezug haben, europarechtlich verträglich ist, erscheint außerdem zweifelhaft.

**Stellungnahme zum Entwurf eines
Gesetzes zur Sicherung der
Unternehmensnachfolge**

Die Bundessteuerberaterkammer befürwortet die grundsätzliche Ausrichtung des Gesetzesentwurfs. Die Entlastung mittelständischer Familienunternehmen von der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist für die Erhaltung der Unternehmen, die Garant vieler Arbeitsplätze sind, sinnvoll.

Auch halten wir es für den richtigen Weg, die auf Betriebsvermögen entfallende Steuer über einen Zeitraum von zehn Jahren schrittweise zu reduzieren und nach zehn Jahren entfallen zu lassen.

Jedoch ist zu bedenken, dass durch diese Regelung auch ein so genannter Lock-in-Effekt eintreten kann, d. h. eine Veräußerung des Betriebes, auch wenn sie wirtschaftlich sinnvoll ist, möglicherweise verhindert wird, da neben der nun fälligen Erbschaftsteuer wie bisher Einkommensteuer auf den Veräußerungsgewinn anfällt. Wirtschaftlich sinnvoll wäre eine Veräußerung beispielsweise dann, wenn der Erbe eines Unternehmens aus persönlichen oder fachlichen Gründen nicht in der Lage ist, dieses fortzuführen oder gesetzliche Beschränkungen bestehen, wie dies in der Regel bei freiberuflichem Unternehmensvermögen der Fall ist. Hier ist eine Veräußerung oder Einstellung unumgänglich. Daher schlagen wir in Übereinstimmung mit der Zielsetzung des Entwurfs vor, dass die Frist von zehn Jahren an das Fortbestehen des Unternehmens geknüpft wird und nicht an die Fortführung durch den Erben. Bei einer Veräußerung des Betriebes würde dann die das Unternehmensvermögen „betreffende“ Steuerlast mit veräußert. Diese baut sich über den genannten Zeitraum hin ab. Der Erwerber ist nach zehn Jahren vollständig von der Erbschaftsteuerbelastung befreit.

Zu den vorgesehenen Regelungen möchten wir Folgendes anmerken:

Zu Artikel 1: Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Zu Nr. 2 a)bb): § 12 Abs. 2 S. 4 und 5 ErbStG-E

Die Bewertung sämtlicher Formen des Unternehmensvermögens mit Steuerbilanzwerten ist zu begrüßen. Nicht nachvollziehbar ist die Einführung einer Mindestbeteiligungsquote, wonach die Vergünstigungen für Beteiligungen an Kapitalgesellschaften nur dann gewährt werden, wenn eine wesentliche Beteiligung in Höhe von 25 % vorliegt. Es gibt Kapitalgesellschaften in Familienbesitz, die im Laufe der Zeit durch mehrere Erbgänge auf verschiedene Familienstämme verteilt worden sind und dadurch geringere Beteiligungen halten.

Eine Quote sollte ganz entfallen oder zumindest deutlich abgesenkt werden.

Zu Nr. 4, 5: §§ 13a, 19a ErbStG-E

Betriebsvermögen über 100 Mio €

Die bisherige steuerliche Entlastung von Betriebsvermögen gem. §§ 13a und 19a ErbStG soll nunmehr nur noch für *begünstigtes Vermögen* über 100 Mio € gelten. D.h., dass künftig im Betriebsvermögen gehaltene Beteiligungen an Kapitalgesellschaften von nicht mehr als 25% sowie Dritten zur Nutzung überlassene Betriebsgrundstücke erbschaft- und schenkungsteuerlich überhaupt nicht mehr begünstigt sind. Für die Betroffenen ergibt sich daraus eine deutliche Erbschaft- bzw. Schenkungsteuererhöhung, da künftig nicht nur 65 % sondern 100 % des Steuerwerts der Erbschaft- / Schenkungsteuer unterworfen sind.

Darüber hinaus besteht die Gefahr, dass große Betriebsvermögen, aus Sorge vor der hohen zu erwartenden Erbschaftsteuerbelastung, ins Ausland verlagert werden. Die hierdurch entstehenden volkswirtschaftlichen Nachteile würden die voraussichtlich sehr geringen erbschaftsteuerlichen Vorteile bei weitem überwiegen.

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

Betriebsvermögen bis 100 Mio €

Kernpunkt des Entwurfs ist die zinslose Stundung der auf begünstigtes Betriebsvermögen entfallenden Erbschaftsteuer über einen Zeitraum von zehn Jahren und das Erlöschen der gestundeten Steuer zum Ende eines jeden Kalenderjahres in Höhe eines Zehntels des ursprünglichen Betrages. Diese Regelung befürworten wir uneingeschränkt.

Zu Nr. 8: § 28a ErbStG-E Begünstigtes Vermögen

Sehr kritisch sehen wir diesen Versuch, innerhalb des Betriebsvermögens zwischen produktivem und nicht produktivem Vermögen unterscheiden zu wollen. Wir halten die Abgrenzung nicht für sachgerecht. Sie führt zu einer weiteren Steuerverkomplizierung. Branchen mit geringem Verhältnis Sachanlagen zu Finanzanlagen (die meisten Dienstleister), aber auch die Immobilienbranche (Vermietungsunternehmen) könnten nicht begünstigt übergeben werden.

Begründet wird die geplante Regelung damit, dass der zu übertragende Betrieb durch Einlage von Finanzanlagen als Vehikel der steuerfreien Erbfolge benutzt werde. Die Behauptung in der Gesetzesbegründung, „bereits die derzeitige Begünstigung nach §§ 13a, 19a führte in den letzten Jahren zu solchen Gestaltungen“, halten wir für falsch (empirisch nicht belegt).

Privatvermögen ist nach der Einlage in den Betrieb steuerlich im Betrieb verhaftet. Eine spätere Veräußerung führt möglicherweise zur Realisierung stiller Reserven, so dass ertrag- und gewerbesteuerliche Nachteile die erbschaftsteuerlichen Vorteile im Einzelfall überwiegen.

Nicht unberücksichtigt bleiben sollte auch die Tatsache, dass der Versuch der Aufteilung des Betriebsvermögens in begünstigtes und nicht begünstigtes zu erhöhten Streitigkeiten mit der Finanzverwaltung führen wird.

An einem **Beispiel aus der Praxis** (s. Abb. im Anhang) möchten wir deutlich machen, wie sich der derzeit vorliegende Gesetzentwurf auswirken kann.

Die Gesellschafter A, B, C, und D sind wie folgt an einer Mitunternehmerschaft (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG), der K-Besitzgesellschaft mbH & Co KG, beteiligt: A 51 %, B 24,5 %, C 12,25 %, D 12,25 %. Im Betriebsvermögen der K-Besitzgesellschaft mbH & Co KG befindet sich Grundbesitz, der an die K-Betriebsgesellschaft mbH verpachtet ist.

Übertragen die Gesellschafter im Wege der vorweggenommen Erbfolge ihren gesamten Mitunternehmeranteil oder nur einen Teil ihres Mitunternehmeranteils, so wird für diese Übertragungsvorgänge nach § 13 a Abs. 4 i. V. m. Abs. 1 und 2 ErbStG derzeit ein Freibetrag von bis zu 225.000 € und ein Wertabschlag von 35 % gewährt.

Die Vergünstigungen des § 13 a ErbStG werden sowohl im Hinblick auf das Grundstück im Gesamthandvermögen gewährt als auch für die im Sonderbetriebsvermögen gehaltenen Anteile an der K-Betriebsgesellschaft mbH, wenn diese zusammen mit einem Anteil am Gesellschaftsvermögen der K-Besitzgesellschaft mbH & Co KG übertragen werden.

Die steuerrechtliche Beurteilung des Sachverhalts würde sich durch die geplanten Gesetzesänderungen wie folgt darstellen:

Die K-Besitzgesellschaft mbH & Co KG stellt nach § 28 a Abs. 2 ErbStG-E nicht produktives Betriebsvermögen dar. Erbschaft- und schenkungsteuerliche Vergünstigungen werden nicht mehr gewährt. Lediglich für den Gesellschafter A gilt eine Ausnahme. A kann aufgrund seiner Anteilmehrheit sowohl im überlassenden Betrieb als auch im nutzenden Betrieb einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen. Damit hat er sowohl im Hinblick auf seinen Gesamthandsanteil am Grundvermögen als auch im Hinblick auf seine Anteile im Sonderbetriebsvermögen an der K-Betriebsgesellschaft mbH begünstigtes Betriebsvermögen. Im Falle einer vorweggenommenen Erbfolge kann der Erwerber des von A gehaltenen Betriebsvermögens von der Steuerstundung und dem rätierlichen Steuererlass Gebrauch machen.

Für die von den Gesellschaftern B, C, und D gehaltenen Anteile gilt jedoch Folgendes:

Die Mitunternehmeranteile an der K-Besitzgesellschaft mbH & Co KG sind nicht begünstigtes Betriebsvermögen, da im Hinblick auf das Grundstück kein einheitlicher Betätigungswille in beiden Gesellschaften durchgesetzt werden kann und die Anteilsquote von mehr als 25 % für die im Sonderbetriebsvermögen gehaltenen Anteile an der K-Betriebsgesellschaft mbH nicht erfüllt sind. Nach dem vorliegenden Gesetzentwurf werden somit die Mitunternehmeranteile in erbschaft- und schenkungsteuerlicher Hinsicht wie ertragsteuerliches Privatvermögen behandelt. Für einen späteren Erwerber des Betriebsvermögens von B, C oder D bedeutet dies eine erhebliche Steuererhöhung im Vergleich zu der derzeit geltenden Regelung.

Die Notwendigkeit der Aufteilung von Betriebsvermögen in produktives und nicht produktives sollte noch einmal sehr kritisch überdacht werden.

Zum Gesetzentwurf der Fraktion der CDU/CSU (Drucksache 15/5448)

Im Wesentlichen können wir an dieser Stelle auf unsere Ausführungen zum Gesetzentwurf der Bundesregierung verweisen. Darüber hinaus möchten wir Folgendes anmerken:

Zu Artikel 2: Änderung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes

Zu Nr. 7: § 28a ErbStG-E Begünstigtes Vermögen

Die Formulierung in § 28a Abs. 2 S. 2 letzter Halbsatz „...; dies gilt nicht, soweit dem jeweiligen Vermögen eine Schuld im Sonderbetriebsvermögen des jeweiligen Gesellschafters gegenüber steht“ ist missverständlich und schwer nachzuvollziehen.