

Arbeitsgemeinschaft Selbständiger Unternehmer e. V.
Reichsstr. 17
14052 Berlin
Telefon: (030) 300 65 220
Fax: (030) 300 65 390
E-Mail: paulus@asu.de
Internet: www.asu.de



Berlin, 13. Juni 2005

**Stellungnahme der Arbeitsgemeinschaft Selbständiger Unternehmer e.V. (ASU)
zur Öffentlichen Anhörung des Finanzausschuss des Deutschen Bundestags
am 15. Juni 2005**

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

I. Grundsätzliches zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen

Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung sind nicht das alleinige, aber ein wichtiges Instrument im Kampf gegen die untragbare, längst strukturell gewordene Massenarbeitslosigkeit in Deutschland. Die ASU erkennt den Versuch an, auf diesem Felde schon vor der in Vorbereitung befindlichen „Großen Steuerreform“ erste Besserungsschritte einzuleiten.

Nach wie vor liegt Deutschland, ungeachtet einer vergleichsweise niedrigen gesamtwirtschaftlichen Steuerquote, international unter den Höchststeuerländern, berücksichtigt man neben der Körperschaftsteuerbelastung die hinzutretenden Belastungen aus Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag. Allerdings soll es in diesem vorgezogenen ersten Schritt lediglich um eine „aufkommensneutrale Tarifentlastung“ gehen. Es mag zwar sein, dass internationale Investoren im Rahmen ihrer Standortentscheidungen auch und gerade auf die Signalwirkung des jeweiligen Körperschaftsteuersatzes Acht geben. Aber es ist nicht zu verkennen, dass voll gegenfinanzierte und damit betriebswirtschaftlich kosmetische Reparaturarbeiten an Symbolkennziffern wie dem Körperschaftsteuersatz für sich genommen einen Steuerstandort noch nicht nachhaltig wettbewerbsfähiger machen oder gar an die Spitze unter den Investitionsstandorten bringen.

Zur Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 25 Prozent auf 19 Prozent (Artikel 2, Ziffer 2)

Die ASU begrüßt die beabsichtigte Absenkung der Gesamtsteuerbelastung und Reduzierung des Steuersatzgefälles. Aber es bleibt soweit die Frage offen, ob und wie es gelingen könnte, den Standort nicht nur relativ wieder etwas attraktiver zu machen, sondern darüber hinaus an die Spitze zu setzen. Mit nur einer Senkung der Körperschaftsteuerbelastung auf ein international mittleres Niveau ist nach Befürchtung der ASU noch kein „international konkurrenzfähiges Niveau“ erreichbar. Andere Staaten, auch und gerade in der östlichen Nachbarschaft, zeigen ihrerseits deutlich größere Beweglichkeit.

Einen solchen Steuerwettbewerb um die niedrigsten Sätze kann Deutschland nicht gewinnen. Der Weg hin zu einer nachhaltig höheren Wettbewerbsfähigkeit, wenn nicht sogar überlegenen Standortattraktivität kann kaum über bloße, im internationalen Vergleich nicht herausragend kühne Tarifabsenkungen erfolgen. Eine Körperschaftsteuer-Tarifabsenkung auf 19 Prozent zuzüglich Gewerbesteuer ist zwar richtig und begrüßenswert, doch stellt sie für sich noch keine Lösung des Wettbewerbsnachteils dar.

Eine solche Lösung kann vielmehr nur dort gesucht werden, wo es Deutschland gelänge, nicht nur bei den Steuersatz-Quantitäten, sondern qualitativ zu neuen Antworten zu gelangen. Geprüft werden sollten daher nach Auffassung der ASU intelligente Lösungen, die denjenigen, die hier investieren könnten, dort Linderung verschaffen, wo jede Investitionsentscheidung beginnt, d.h. bei der Verzinsung des eingesetzten Kapitals und damit bei der Möglichkeit, einen bestehenden Kapitalstock weiter aufzubauen und mit dem Unternehmen einen langen Wachstumspfad zu beschreiten.

Die ASU hat mit Blick auf eine Steuerrechtsreform, die deutschen Unternehmen die Bildung einer gesünderen Eigenkapitalbasis ermöglicht, bereits Ende 2000 das Modell einer „Einmalsteuer“ vorgelegt. Nach diesem Ansatz wird die steuerliche Bemessungsgrundlage für zu versteuernde Gewinne um einen jährlich neu festzulegenden „Schutzzins“ in Höhe der marktüblichen Kapitalrendite für risikofreie Finanzinvestitionen bereinigt. Damit wird das Problem gelöst, das in der Auszehrung der Eigenkapitals durch die bestehende Immer-Wieder-Besteuerung von reinvestiertem Kapital liegt. Erst Gewinne, Dividenden oder Spareinlagen oberhalb des von einer neutralen Instanz wie der Bundesbank festgelegten Schutzzinses sind – nach den allgemeinen Steuersätzen – zu versteuern. Auf diese Weise wird eine Diskriminierung von Investitionen unter Nutzung von Eigenkapital gegenüber Investitionen unter Nutzung von Fremdkapital aufgehoben. Während Fremdkapitalzinsen nach wie vor abzugsfähig bleiben, wird in Höhe einer marktüblichen Verzinsung so auch die Eigenkapitalverzinsung abzugsfähig gestellt. Ein solches Modell trägt zur Bildung von Eigenkapital bei, indem es zur Bildung und Investition von nicht länger steuerlich schlechter gestelltem Eigenkapital ermutigt. Im Ergebnis wird auf diese Weise nachhaltiges Wachstum durch zunehmend eigenkapitalstarke Unternehmen. An dieser Stelle ist daran zu erinnern, dass jüngst Norwegen ein solches Modell eingeführt hat. Es wäre als Baustein im Rahmen kommender deutscher Steuerreformvorhaben in das deutsche Gewinnsteuerrecht implementierbar.

Mit der Einfügung eines der derartigen steuerrechtlichen Elemente zur Ermöglichung von Kapitalbildung in den Unternehmen ließen sich nach Einschätzung der ASU weit mehr für das angestrebte Ziel einer „Repatriierung von bislang im Ausland versteuerten Gewinnen“ erreichen als durch die herkömmliche und im Steuersatz-Wettbewerb nicht nachhaltig effektive Methode aufkommensneutraler und damit fast nur kosmetischer Arbeiten an bloß den Tarifstrukturen. Wachstum und damit eine Steigerung des „Gewinnsubstrats“ durch mehr Wachstum sind effektiver erreichbar, wenn gezielt auf die betriebliche Eigenkapitalbildung und damit Investitionssubstrat abgestellt wird.

Der Stellungnahme des Bundesrates ist zwar zuzustimmen, dass nicht ohne weiteres davon ausgegangen werden kann, dass Unternehmen wieder einen größeren Teil ihrer Gewinne im Inland versteuern und sich so das Steueraufkommen stabilisieren werde. Es ist offen, in wie weit sich Selbstfinanzierungseffekte in Höhe der von der Bundesregierung geschätzten 2,2 Mrd. Euro einstellen werden. Allerdings ist es übertrieben, in diesem Kontext von einer „virtuellen“ Finanzierung zu sprechen. Vielmehr wird dieses steuerpolitische Maßnahmenbündel durchaus Effekte in Richtung auf positive Gewinnverlagerungen auslösen. Die vom Bundesrat angestellte Analogie zum Steueramnestiegesetz und seinen bescheidenen Auswirkungen für das Steueraufkommen ist hier verfehlt. Die hier verglichenen Gesetze liegen in Hinblick auf ihre Ausstrahlung für den Steuerstandort Deutschland sehr weit auseinander, worauf auch die Bundesregierung in ihrer Entgegnung zu Recht hinweist. Allerdings wird eine aufkommensneutral gestaltete Absenkung von Steuertarifen kaum geeignet sein, erhebliche positive Entscheidungen bei Investoren auszulösen. Hinzutreten muss der Verzicht auf Gegenfinanzierungen in der Sphäre vermeintlicher „Steuersubventionen“ und angeblicher „Steuerschlupflöcher“ (wie etwa der Verlustverrechnung) und der Mut dazu, das Problem der steuerlichen Verhinderung von Eigenkapitalbildung aktiv mit den Mitteln des Steuergesetzgebers anzugehen.

Zur Anhebung des Anrechnungsfaktors bei der Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer von 1,8 auf 2,0 (Artikel 1, Ziffer 12)

Richtig ist der Ansatz, auch die Personengesellschaften nicht außer Acht zu lassen und die Gewerbesteuerbelastung abzusenken. Wenn durch den Anrechnungsfaktor 2,0 statt 1,8 die Gewerbesteuerbelastung bis zu einem Hebesatz von 379 Prozent neutralisiert wird, so liegt darin fraglos eine Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für den Großteil des unternehmerischen Mittelstandes, der seine Betriebe als Personengesellschaft führt.

Es ist jedoch zu bedenken, dass viele Familienunternehmen in der Rechtsform einer Personengesellschaft, die ebenfalls viele Arbeitnehmer beschäftigen, hier nicht partizipieren, so nämlich der Gewerbesteuer-Hebesatz, wie in sehr vielen Fällen, deutlich über 379 Prozent liegt. So würde die Steuerbelastung für eine Kapitalgesellschaft bei einem nicht unüblichen Gewerbesteuer-Hebesatz von 400 Prozent durch die Körperschaftsteuertarifsenkung von 25 Prozent auf 19 Prozent von insgesamt 38 Prozent vom Gewinn auf 33,37 Prozent vom Gewinn sinken. Derweil brächte der Anrechnungsfaktor 2,0 statt 1,8 für Personengesellschaften

- bei ebenfalls einem Gewerbesteuer-Hebesatz von 400 Prozent - lediglich eine Absenkung der Steuerbelastung von 45,68 Prozent auf dann 44,80 Prozent, also eine Absenkung der Belastung um weniger als einen Prozentpunkt.

Bei dieser vergleichenden Belastungsrechnung wird zwar eine Vollthesaurierung zugrunde gelegt, was das Ergebnis der Berechnung fraglos relativiert. Andererseits sollten bei allen Belastungsvergleichen Berechnungen mit hohen Thesaurierungsquoten herangezogen werden, weil Unternehmen gerade in Deutschland in Ansehung einer Eigenkapitalquote von unter 10 Prozent jedenfalls im kleineren Mittelstand thesaurieren müssen, soll die hohe Insolvenzquote künftig wieder zurückgehen.

Im Ergebnis bleibt festzuhalten, dass das Doppelpaket aus einerseits einer substantiellen Absenkung bei der Körperschaftsteuer und andererseits einer marginalen Erhöhung des Anrechnungsfaktors für Personengesellschaften erhebliche Entlastungsdisparitäten aufweist.

Richtig erläutert die Bundesregierung, dass die mit der Gesetzesänderung erreichbare Entlastung von der Gewerbesteuer bei einem Gewerbesteuersatz von 379 Prozent zwar günstiger wäre als ohne Reform, da die bestehende Anrechnung nur zu einer Vollanrechnung bei einem Gewerbesteuersatz von 341 Prozent führt. Doch noch im Jahre 2001 kam es zu einer Vollanrechnung bei einem Gewerbesteuersatz von 389 Prozent. Mit anderen Worten heißt das, dass die vorgesehene Erhöhung des Anrechnungsfaktors einen Zustand herbeiführt, der in Bezug auf die Gewerbesteuerneutralisierung noch nicht einmal wieder das Niveau des Jahres 2001 erreicht. Es bleibt festzustellen: Dieses ist zu Gunsten der Personengesellschaften kein großer Schritt im Vergleich zu den Erleichterungen, die den Kapitalgesellschaften gewährt werden sollen.

Die ASU verkennt dabei nicht, vor welchem historischen Hintergrund das Instrument der Gewerbesteueranrechnung ursprünglich entwickelt wurde. Erst als sich die „Optionsmodelle“ für einen Großteil der – kleineren - Personengesellschaften als nicht attraktiv erwiesen hatten, weil diese zu einem Großteil nur eine Gesamtsteuerlast nicht höher als 25 Prozent aufwiesen, griff der Gesetzgeber zum Instrument der Gewerbesteueranrechnung. Aber hier ist mit Nachdruck darauf hinzuweisen, dass die Gruppe der Personengesellschaften nicht nur aus solchen – kleineren - besteht, für die die vormals diskutierten „Optionsmodelle“ als Besserstellung nicht in Betracht zu ziehen war. Vielmehr sind gerade unter dem Gesichtspunkt der Frage, welche Gruppe der Unternehmen herausragend viele Arbeitnehmer beschäftigen, auch und gerade die größeren Familienunternehmen steuerpolitisch in den Fokus zu nehmen.

Ebenso wenig verkennt die ASU, vor welchem fiskalischen Hintergrund erneut gerade die Kapitalgesellschaften ersichtlich in einem deutlich höheren Grade von den Versuchen der Politik profitieren, den Steuerstandort Deutschland international immerhin im Mittelfeld zu positionieren. Das Körperschaftsteueraufkommen liegt in Deutschland in den zurückliegenden Jahren jährlich bei einem Volumen zwischen 12 und 17 Mrd. Euro. Mag dieses Aufkommen auch den Prognosen nach in den nächsten Jahren wieder etwas stärker ansteigen,

so ist es doch für die Steuerhaushalte vergleichsweise wenig schmerzlich, hier zu partiellen Kürzungen zu gelangen. Dagegen würden weitere Absenkungen bei den Einkommensteuersätzen die öffentlichen Haushalte härter treffen. Denn Personenunternehmen und die kleine Gruppe der oberen „besser verdienenden“ Arbeitnehmer schultern heute das Gros des Aufkommens aus den direkt erhobenen Steuern.

So darf festgehalten werden, dass es den Steuergesetzgebern in Bund und Ländern weiter an Mut zu substantiellen Steuerentlastungen fehlt, derweil zu optisch einfacher sichtbaren (Körperschaftsteuersatz), aber mit vergleichsweise marginalen Auswirkungen für die Haushalte verbundenen Reformen Zuflucht genommen wird. Die Anerkennung dafür, dass überhaupt etwas geschieht, kann daher nur mit der Erinnerung verbunden werden, dass weiter eine kleine Gruppe der Steuerpflichtigen (Personenunternehmen und Gutverdiener) in einem kaum mehr vertretbaren Maß für das Gemeinwesen in Anspruch genommen wird.

Dem Bundesrat ist darin beizupflichten, dass eine Unternehmensteuerreform in Deutschland dem Umstand Rechnung tragen sollte, dass in Deutschland ein bestimmender Großteil der Wirtschaft von Personenunternehmen geprägt ist. Jedoch ist an dieser Stelle festzuhalten, dass mit dem vorgelegten Gesetzentwurf eine „Sofortmaßnahme“ eingeleitet werden soll und diese eben noch nicht die „große Steuerreform“ beinhalten soll. Unter dieser Prämisse und auf eine begrenzte Zeit sind aus Sicht der ASU die vorgetragenen Belastungsdisparitäten zu Gunsten einer Gruppe von Steuerpflichtigen hinnehmbar.

II. Zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen im Einzelnen

Begrenzung des Verlustabzugs auf 50 Prozent des Gesamtbetrages der Einkünfte bei einem Sockelbetrag von 1 Million Euro (Artikel 1 Ziffer 5 und Artikel 3, Ziffer 1)

Die vorgesehene Begrenzung des Verlustabzugs dient der „Gegenfinanzierung“ der Reform und so der „Verstetigung der Steuereinnahmen“. Die ASU betrachtet dieses Instrument mit großer Skepsis. Es ist nicht tragfähig, eine Steuerreform, die den Standort attraktiver machen soll, durch Erhöhung einer Mindestbesteuerung zu finanzieren. Die Möglichkeit zum Verlustabzug ist keine Steuersubvention. Das Beschneiden dieser Möglichkeit führt bei nüchterner betriebswirtschaftlicher Betrachtung zu gefährlicher Besteuerung von Scheingewinnen. Die Mindestbesteuerung ist insgesamt abzuschaffen.

Nicht zu folgen ist der Begründung, mit der Abzugsbeschränkung ab einem Sockelbetrag in Höhe von 1 Mio. Euro solle verhindert werden, dass „Großunternehmen Verlustvorträge dazu nutzen, über Jahre keine Körperschaftsteuer zu zahlen, obwohl sie...“. Dieses Argument grenzt an Unaufrichtigkeit, ist doch zu bedenken, dass nicht schon jenseits eines Sockelbetrages von 1 Mio. Euro „Großunternehmen“ wirtschaften. Unter dem sachlich nicht haltbaren Fingerzeig auf „Großunternehmen“ wird hier vielmehr ein weiter Teil größerer mittelständischer Unternehmer, die in Deutschland weiter Arbeitsplätze schaffen und durchaus nicht nur „ständig Infrastruktur und andere öffentliche Leistungen in Anspruch nehmen“ über die Be-

schneidung ihrer Verlustverrechnung mit dafür in Haftung genommen, dass eine Gruppe von DAX-Unternehmen und aufgrund der vom Gesetzgeber geschaffenen Regelungen für einen bestimmten Zeitraum keine Steuern mehr entrichtet hatte. Hier wird mit der Schrotflinte auf eine bestimmte Gruppe von Nutzern zeitweiliger Fehler des Steuergesetzgebers gezielt. Dabei wird in Kauf genommen, dass auch zahllose mittelständische Arbeitgeber, die weder „Großbetriebe“ noch Kleinst- oder Kleinbetriebe sind, mit zu einer noch höheren Scheingewinnbesteuerung herangezogen werden.

Ebenso wie der Bundesrat hält die ASU jede weitere Einschränkung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten für kontraproduktiv. Wer Verluste vorträgt, hat investiert und wird dieses wieder tun, wenn er nicht vom Gesetzgeber das falsche Signal erhält, dass er seine Verluste nicht mehr einen Gewinn rückführend verrechnen kann. Von solchen Maßnahmen werden Unternehmer kalt erwischt, die in der Vergangenheit Risiken eingegangen sind, und die nun, nach Anlaufen ihrer Investition in der Vergangenheit, weiter die bereits eingeplante Liquidität benötigen. Der Hinweis der Bundesregierung in ihrer Erwiderung auf die Stellungnahme des Bundesrates, man habe eine Mindestbesteuerung von 60 Prozent schon bei der Verhandlung des Steuervergünstigungsabbaugesetzes in Erwägung gezogen, ist aus Sicht der ASU ohne inhaltliche Substanz für die hier zu erörternden steuerrechtlichen und wirtschaftspolitischen Fragen.

Aufdeckung von stillen Reserven durch die Veräußerung von betrieblichen Grundstücken und Gebäuden bei nur hälftiger Besteuerung für einen Zeitraum von drei Jahren (Artikel 1, Ziffern 3 und 4)

Geschaffen werden soll mit dieser Maßnahme ein „Anreiz, nicht betriebsnotwendige Immobilien zu veräußern, um bisher nicht frei verfügbares Eigenkapital für wirtschaftliche Aktivitäten zu mobilisieren“. Es läge eine „steuermotivierte Blockade bei der Veräußerung von betrieblichen Grundstücken und Gebäuden“ vor, der entgegenzuwirken sei. Die Behauptung, bei vielen Unternehmen bestünde der „Wunsch und die Notwendigkeit“, sich von nicht betriebsnotwendigen Immobilien zu trennen, kann aus Sicht der ASU in dieser Klarheit nicht nachvollzogen werden. Die ASU begrüßt im Grundsatz jedoch jede gesetzgeberische Maßnahme, mit der Möglichkeiten zu einem flexiblen Umbau ihrer Unternehmen erhöht werden.

Richtig ist der Ansatz, steuerliche Belastungen im Falle einer Auflösung stiller Reserven steuerlich immerhin aufzufangen. Bedenklich ist hier jedoch die Mutmaßung der Bundesregierung, durch die mit einem Anreiz versehenen Veräußerungen werde „bisher volkswirtschaftlich nicht optimal genutztes Kapital“ mobilisiert. Hier droht der Gesetzgeber, sich Wissen darüber anzumaßen, wo und wie Unternehmen am Besten Kapital binden und Reserven aufbauen. Gerade viele mittelständische Unternehmen, die sich zum großen Teil fremd finanzieren müssen, müssen Kredite durch ihre Immobilien absichern. Es ist schon vor diesem Hintergrund fraglich, ob der Steuergesetzgeber hier lenkend eingreifen sollte, ohne sicher wissen und beeinflussen zu können, wie sich auf den sich gegenwärtig verändernden Kapitalmärkten das Verhältnis zwischen Banken und Unternehmern weiter entwickeln wird.

Zur Ausdehnung des Abzugsverbots bei Kapitalgesellschaften (Anlage 3)

Die Fraktionen der SPD und der Bündnis 90 / Die Grünen stellen mit Blick auf eine Gegenfinanzierung dieses Steuergesetzes eine Erhöhung des pauschalen Prozentsatzes der steuerfreien Einnahmen, die nach § 8b KStG versteuert werden müssen, auf 10 Prozent zur Diskussion. Sie begründen diesen Vorschlag mit dem Hinweis, vor allem international agierende Unternehmen, die Arbeitsplätze im Inland abbauten und zu Tochtergesellschaften im Ausland verlagerten, würden die bestehende Abzugsmöglichkeit nutzen. Damit soll nicht ohne einen populistischen Einschlag eine Gruppe von Kapitalgesellschaften zur Gegenfinanzierung herangezogen werden, die im Rahmen der sich noch immer weiter herausbildenden internationalen Arbeitsteilung und der Erschließung neuer Märkte eine aktive Diversifizierung ihrer Standorte betreiben.

Es könnte mit einer solchen gesetzgeberischen Maßnahme eine Richtung eingeschlagen werden, durch Steuerrecht Investitionsentscheidungen zu konterkarieren, die auf eine weitere Internationalisierung der deutschen Wirtschaft zielen. Im Ergebnis ist jedoch davon auszugehen, dass die deutsche Volkswirtschaft als Ganzes und bei nicht kurzfristiger Betrachtungsweise davon profitiert, wenn Unternehmen individuell und auf Basis konkret vor Ort angestellter betriebswirtschaftlicher Überlegungen frei entscheiden können, wie sie sich unter den Bedingungen des internationalen Wettbewerbs am Besten aufstellen.

III. Grundsätzliches zu den Gesetzentwürfen zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

Die ASU begrüßt die Gesetzentwürfe für ein „Gesetz zur Sicherung der Unternehmensnachfolge“ vor, mit denen das ASU-„Abarbeitungsmodell“ aufgegriffen wird. Seit 1995 verweist die ASU auf dieses erbschaftsteuerliche Modell, das ursprünglich in Großbritannien und inzwischen auch in Belgien praktiziert wird. Die ASU anerkennt die vorgelegten Gesetzentwürfe als ein Zeichen wachsender Problemsensibilität für die Belange deutscher Familien- und Inhaberunternehmer. Mit diesem Gesetz wird ein großer Schritt in Richtung auf das Ziel vollbracht, Unternehmen als die Träger von Beschäftigung zu erhalten.

IV. Zu den Gesetzentwürfen zur Sicherung der Unternehmensnachfolge im Einzelnen

Zur Beteiligungsgrenze von 25 Prozent an Kapitalgesellschaften (Gesetzentwurf der Bundesregierung Art. 1 Ziffer 2, § 12 Abs. 2 bb))

Eine Untergrenze für begünstigtes Betriebsvermögen bei 25 Prozent für Beteiligungen an Kapitalgesellschaften würde zu groben Ungleichbehandlungen unter den Anteilseignern von Kapitalgesellschaften führen. Denn während bei Unternehmern mit Anteilen von mehr als 25 Prozent die erbschaftsteuerliche Begünstigung greifen würde, gälte für Unternehmer mit einem Anteil von unter 25 Prozent in Hinblick auf die Bewertung des steuerbelasteten Vermögens weiter das das Steuervolumen aufblähende Stuttgarter Verfahren.

Es ist im Übrigen auch nicht ersichtlich, ob eine solche Grenze ihrem Sinn nach bei 25 Prozent liegen sollte, ist doch zu berücksichtigen, dass „wesentliche Beteiligungen“ nach § 17 Abs. 1 EStG schon bei einer Kapitalbeteiligung von einem Prozent beginnen. Dabei ist auch zu sehen, dass gerade Familienunternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft in vielen Fällen auf eine ganze Anzahl von Personen und Familienstämmen aufgeteilt sind, die jeweils Anteile unter 25 Prozent halten, gleichwohl aber gemeinsam als Familie das Unternehmen operativ führen. Gerade diese Gruppe von Unternehmern als „Nicht-Unternehmer“ zu diskriminieren und erbschaftsteuerlich schlechter zu stellen, dürfte an der Intention des Gesetzgebers vorbeigehen. Richtig wäre es, die Grenze jedenfalls auf 10 oder besser 5 Prozent abzusenken und – wenn nötig – durch qualitative Kriterien für die Eigenschaft eines „Unternehmers“ zu ergänzen.

Zur 100 Mio. Euro-Grenze

In den vorgelegten Entwürfen wird zur Milderung der zu erwartenden Steuerausfälle für die Steuerentlastung ein Deckelungsbetrag in Höhe von 100 Mio. Euro für das von der Begünstigung erfassten Vermögen eingesetzt. Ab diesem Betrag soll es bei den Regelungen der §§ 13a, 19a ErbStG bleiben.

Die 100 Mio. Euro-Grenze sollte nach Auffassung der ASU ersatzlos gestrichen werden. Sie erbrächte nur ein Steuer-Mehraufkommen von geschätzten 50 Mio. Euro p. a. Aber sie würde den Effekt der steuerpolitischen Maßnahme gerade bei größeren Familienunternehmen relativieren, obwohl gerade diese Betriebe zahlreiche Arbeitnehmer beschäftigen.

Hinzu kommt, dass durch die Grenze eine weitere Erbschaftsteuer-Verkomplizierung einträte, weil ab 100 Mio. Euro das alte Recht (§§13a, 19a ErbStG) voll weiter gelten würde. Zur Vermeidung einer mutmaßlich marginalen Mindereinnahme für die öffentlichen Haushalte würde hier in Kauf genommen werden, dass zwei verschiedene Formen der erbschaftsteuerlichen Erleichterung für mittelständische Unternehmen parallel Gesetz wären. Im Ergebnis führte ein solches Nebeneinander voraussichtlich zu Gestaltungsversuchen in Richtung darauf, die künstlich gezogene Grenze buchhalterisch zu unterschreiten.

Bedenklich an der Festlegung eines solchen Grenzwertes ist weiter, dass nach aller leidvollen Erfahrung mit dem Steuergesetzgeber kaum zu erwarten ist, dass ein Grenzwert wie dieser über längere Zeit Bestand haben wird. Schon bei der nächsten gesetzgeberischen Suche nach „Gegenfinanzierungen“ oder zu stopfenden „Steuerschlupflöchern“ dürfte eine solche Grenze nach unten ins Rutschen geraten und nach wenigen Gesetzgebungsrunden auf immer niedrigere Werte fallen. Schon bald wird nur noch eine Minderheit der an die nächste Generation übergehenden Betriebsvermögen von der Begünstigung erreicht bleiben.

Zur Absenkung der 100 Mio. Euro-Grenze nach dem Entwurf der Fraktionen der SPD und der Bündnis 90/Die Grünen (Anlage 7)

Hier kann auf das soeben Gesagte verwiesen werden: Noch währende des laufenden Gesetzgebungsverfahrens soll besagte 100 Mio. Euro-Grenze reduziert werden. Der Betrag ist nicht im Übrigen auch nicht „überhöht“, sondern gehört ganz gestrichen, sollen gerade auch größere Familienunternehmen, die viele Arbeitnehmer beschäftigen, in der auch so immer schon gefährlichen Phase des Generationenübergangs von der Erschwernis der Erbschaftsteuerbelastung befreit werden.

Zur Abgrenzung zwischen „produktivem“ und „unproduktivem“ Vermögen

Mit der Abgrenzung zwischen „produktivem“ und „unproduktivem“ Vermögen, wobei nur das so genannte „produktive“ begünstigt werden soll, werden erhebliche Schwierigkeiten aufgeworfen (Artikel 1, Ziffer 8 - § 28a Abs. 2). Besonders klärungsbedürftig ist die Anwendung des § 28a Abs. 2 des Entwurfes der Bundesregierung bei Vermögen nach Betriebsaufspaltungen: Hier ist darauf zu drängen, dass wenigstens in einer noch zu verbessernden Gesetzesbegründung, deutlich klargelegt wird, dass auch ausgegliedertes „Reservevermögen“ nicht als „unproduktiv“ ausgenommen wird.

Betriebswirtschaftlich unhaltbar ist die Herausnahme von „Geld und Geldforderungen gegenüber Kreditinstituten sowie vergleichbare Forderungen, Wertpapieren und Beteiligungen“ aus den Vermögensteilen, die als „produktiv“ an der Begünstigung partizipieren können. Anderenfalls würden Großteile des Aktivvermögens, mit dem ein Unternehmen überhaupt erst liquide und handlungsfähig ist, aus der Sphäre des produktiv tätigen Betriebes ohne jede Praxisnähe einfach herausdefiniert werden. Dieser Passus widerspricht auch dem volkswirtschaftlich sinnvollen Bestreben nach Eigenkapitalstärkung durch Kapitalzuführung von außen im Sinne von Basel II. Insbesondere aber auch ist in vielen Fällen der Bestand an liquiden Mitteln innerbetrieblich in Abstimmung mit dem Erbanfall nicht steuerbar. Z.B. würde eine Forderung aus dem gewöhnlichen Geschäftsbetrieb „produktiv“ begünstigt sein, der liquide Mittelbestand nach Ausgleich dieser Forderung durch den Kunden jedoch als unproduktiv im Erbanfallszeitpunkt als nicht begünstigt herausgerechnet werden. Aus dieser Logik heraus ist dieser Passus zu streichen.

Mindestens jedoch könnte der Gesetzentwurf des Bundesrates (Entwurf des Bundesrates, Artikel 2, Ziffer 2 - § 12 a)) und der Gesetzentwurf der CDU/CSU-Fraktion (dort Art. 2, Ziffer 2 - § 12 a)) immerhin einen brauchbaren Beitrag zu Milderung der Fehleinschätzung von Geld und Geldforderungen als „unproduktive“ Teile des Betriebsvermögens leisten. Nach beiden Entwürfen soll – wohl auch mit Geld und aus dem Bestand an Geldforderungen - ein „Abzugsbetrag für zukünftige Investitionen gebildet werden können“. Die ASU begrüßt diesen Ansatz mit Nachdruck. Wenn Geld und Geldforderungen schon diskriminiert werden sollen, dann sollte wenigstens eine solche befristete Investitionsrücklage gebildet werden können.

Allerdings läge der richtigere Weg in einer Anerkennung auch dieser Bestandteile betrieblichen Vermögens als „produktiv“.

Zwar ist das Anliegen der Bundesregierung zu verstehen, dass sie vermeiden will, dass aus Gründen der Erbschaftsteuervermeidung Privatvermögen in nur vermeintlich gewerbliches Vermögen umgewandelt wird. Untauglich dürfte sich bei der Verfolgung dieses Zieles allerdings der Versuch erweisen, über die Definition „produktiver“ und „unproduktiver“ Teile eines bestehenden Betriebes vorzugehen. Der Gesetzgeber stößt hier sehr schnell an die Grenzen seines Einschätzungsvermögens. Was in einem konkreten bestehenden Betrieb „produktiv“ oder für die operativen Ziele des Unternehmens unbedingt notwendiger Bestandteil ist, und was betrieblich „Sinn macht“, kann der Gesetzgeber nicht vom „Grünen Tisch“ aus für jeden Betrieb vorab definitorisch erfassen. Versucht er es dennoch, eröffnet er auf diese Weise lediglich ein breites Betätigungsfeld für Steuergestalter und Umgehungskünstler jeder Art. Es ist kaum absehbar, auf welchen gewundenen Wegen dann künftig anhand von bald folgenden ersten Leitlinien durch die Rechtsprechung Vermögensteile zwischen den vermeintlichen aber de jure als solche angesehenen „produktiven“ und „unproduktiven“ Vermögenssphären hin und her geschoben werden.

Es kommen andere Lösungen in Betracht, die praktikabler sind und geeignet sind, auf Dauer mehr Rechtssicherheit zu schaffen. Eine Lösung könnte darin liegen, statt der mühsamen Abgrenzungsversuche zwischen „produktiven“ und „unproduktiven“ Vermögenssphären als Grenze eine „Vorbesitzdauer“ zu ziehen: War ein Vermögensteil über z.B. drei oder fünf Jahre betrieblich gebunden, so mag er auch im Erbfall als begünstigtes betriebliches Vermögen gelten. Dieses käme einer gesetzlichen Annahme oder generalisierende Fiktion einer Zugehörigkeit zum „produktiven“ Teil eines länger bestehenden Unternehmens gleich.

Problematisch auch an einer solchen Lösung wäre zugegebenermaßen, dass durch eine solche „Grenze“ auch eine Vielzahl von Nicht-Missbrauchsfällen getroffen werden könnte. Das Problem könnte allerdings entschärft werden, würde man für solche „Sperrfristen“, etwa in Analogie, zum Umwandlungsrecht weitere – qualitative - Voraussetzungen schaffen.

Als Schwierigkeit erkennbar wäre weiter der Umstand, dass neu gegründete Unternehmen hier leicht aus dem Kreis der erbschaftsteuerlich begünstigten Unternehmen herausfallen könnten, wenn das Unternehmen als ganzes noch keine drei oder auch fünf Jahre besteht. Hier müsste der Gesetzgeber vielleicht zu Sonderregeln (-fristen) für Neugründungen finden.

Zur höheren Bewertung von Immobilienvermögen (Anlage 7)

Eine höhere Bewertung von Immobilienvermögen steht nicht an, bevor nicht das Bundesverfassungsgericht Vorgaben gemacht hat.

Zu den „Indikatoren für die Betriebsfortführung und den Erhalt von Arbeitsplätzen“ (Anlage 7)

Generell gibt die ASU zu bedenken, dass sich derartige „Arbeitsplatzzusagen“ bereits im Rahmen der Privatisierungsverträge der Treuhandanstalt als kaum zielführend erwiesen haben. Es nützt wenig, wenn der Staat Begünstigungen (oder seinerzeit Preisnachlässe) an Verhaltensweisen knüpft, die sich im späteren Verlauf aus konkreten betriebswirtschaftlichen Gründen nicht durchhalten lassen. Stattdessen sollte z.B. beobachtet werden, welche konkreten Erfahrungen im Rahmen des belgischen Erbschaftsteuerrechts, das mit ähnlich ausgestalteten „Indikatoren“ bzw. gesetzlichen Voraussetzungen arbeitet, bislang gemacht wurden

Regelungslücke für Fälle später eintretender Insolvenzen

Den vorgelegten Gesetzentwürfe haftet eine offen gelassene Regelungsbedürftigkeit für Fälle an, in denen ein Unternehmer in den ersten 10 Jahren der Begünstigung insolvent wird. Unklar ist, ob dann die Erbschaftsteuer in vollem Umfang wieder auflebt. Das wäre nicht sinnvoll und würde auch den Gläubigern keinen Nutzen verschaffen. Die ASU schlägt vor, dass es im Insolvenzfall auch mit der zunächst „gestundeten“ Erbschaftsteuer ein Ende hat.