



Bundesverband der Dienstleistungswirtschaft (BDWi) e.V.
Universitätsstraße 2-3a, 10117 Berlin, Tel.: 030/288807-0, Fax: -10
www.bdwi-online.de, info@bdwi-online.de

**Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Reform des
Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts – Erbschaftsteuerreformgesetz
(ErbStRG)**

**I. Umsetzung der Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts zur
Neuregelung des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts unter
Einbeziehung der Verordnungsentwürfe des BMF**

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf und den jeweiligen Verordnungsentwürfen folgt der Gesetzgeber im Wesentlichen den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts, indem er insbesondere für die Umsetzung einer an Verkehrswerten orientierten Bewertung von Grundbesitz sorgt. Gleiches soll für die Bewertung von Betriebsvermögen sowie Anteilen an Kapitalgesellschaften gelten, wobei der Entwurf einen Ansatz zum gemeinen Wert auf Basis des § 11 Abs.2 BewG-E (i.V.m. § 109 BewG-E) vorsieht.

Zur Ermittlung des gemeinen Werts im Sinne dieser Vorschrift wird dem steuerpflichtigen Erwerber durch den Entwurf der Anteils- und Betriebsvermögensbewertungsverordnung die Möglichkeit zur Anwendung eines vereinfachten Ertragswertverfahrens eröffnet. Dieses Verfahren bietet gerade bei der Übertragung kleinerer Betriebe den Vorteil, dass sich der Wert in relativ praktikabler Weise, u.a. über den Rückgriff auf die bei der Gewinnermittlung berechneten Größen, ermitteln lässt und dass dem steuerpflichtigen Erwerber insoweit Planungs- und Rechtssicherheit gewährt wird.

Von der freiwilligen Anwendung dieser praktikablen Methode werden jedoch zahlreiche Unternehmenserwerber keinen Gebrauch machen, da mit ihr eine erhöhte Gefahr der Überwertung verbunden wäre. Problematisch in diesem Zusammenhang ist die in § 5 AntBVBewV-E vorgesehene Festlegung eines einheitlichen Kapitalisierungssatzes, der zwar über die Anknüpfung an den

Basiszinssatz auf zukünftige Entwicklungen der Kapitalmarktzinssätze reagiert, jedoch branchen- und unternehmensspezifische Chancen und Risiken außer Acht lässt. Ohne Berücksichtigung solcher unternehmensspezifischen Besonderheiten erhöht sich die bei der Typisierung bestehende Gefahr einer ungerechtfertigt hohen Besteuerung des Unternehmenserwerbs. Vor diesem Hintergrund bleibt zahlreichen Unternehmen faktisch die Möglichkeit einer praktikablen Ertragswertermittlung verwehrt.

Es wird daher empfohlen, dem standardisierten Ertragswertverfahren einen flexiblen, realitätsgerechten Kapitalisierungszinsfuß zugrunde zu legen.

II. Verschonungsregelung (§13 a des Gesetzentwurfs) sowie Zuordnung zum begünstigten Vermögen (§§ 13 b und 13c)

1. Grundkonzeption der Begünstigung für Betriebsvermögen und Bürokratiekosten

Zur erbschaftsteuerlichen Entlastung von unternehmerischen Produktivvermögen sieht der Regierungsentwurf in einem ersten Schritt einen Verschonungsabschlag von pauschal 85 % des ertragsteuerlichen Betriebsvermögens sowie in einem zweiten Schritt für den verbleibenden 15%-Anteil einen gleitenden Abzugsbetrag (mit Abschmelzungsklausel) von EUR 150.000 vor.

Die Gewährung des Verschonungsabschlags setzt dabei voraus, dass in den folgenden 10 Jahren nach dem Erwerb die mittels Tariflohnindex bereinigte Lohnsumme pro Wirtschaftsjahr nicht weniger als 70% der Ausgangslohnsumme (durchschnittliche Lohnsumme der letzten 5 Jahre) betragen darf. Anderenfalls wird der Verschonungsabschlag für jedes Wirtschaftsjahr, in dem die kritische Lohnsummengrenze unterschritten wird, rückwirkend um 10% gemindert (Lohnsummenregelung).

Weitere Voraussetzung ist, dass sogenanntes Verwaltungsvermögen als „nicht produktives Vermögen“ den Anteil von 50% am gesamten Betriebsvermögen nicht übersteigen darf. Überwiegt der Anteil an solchem Verwaltungsvermögen, liegt insgesamt nicht begünstigtes Betriebsvermögen vor mit der Folge, dass der Verschonungsabschlag in voller Höhe wegfällt.

Sowohl der Verschonungsabschlag als auch der Abzugsbetrag werden nur dann gewährt, wenn der Erwerber das erworbene begünstigte Betriebsvermögen innerhalb einer 15-jährigen Behaltensfrist nicht veräußert, aufgibt oder aus diesem in einem schädlichen Umfang Überentnahmen tätigt. Kommt es innerhalb dieser 15 Jahre zu einem Verstoß gegen diese Behaltensregeln, fallen die Begünstigungen in Form des Verschonungsabschlags sowie des Abzugsbetrags mit Wirkung für die Vergangenheit weg.

In der Summe werden die geschilderten Verschonungsregelungen nach § 13 a ErbStG-E den Rechtsanwender vor große praktische Probleme stellen und in der Folge zu erheblichen Bürokratiekosten bei den Unternehmen führen, da sie jeweils über einen längeren Zeitraum nach dem eigentlichen Vermögenserwerb eine jährliche Überprüfung der genannten Voraussetzungen erfordern. Zudem steht die gesetzestechnische Umsetzung dieser Begünstigungen nicht im Einklang mit einer möglichst praktikablen und transparenten Besteuerung. Regelungen zur

Verschonungstechnik sowie zu deren Voraussetzungen finden sich in den beiden Vorschriften, §§ 13a und 13b ErbStG-E, wobei eine klare, die Rechtsanwendung erleichternde Struktur nicht auszumachen ist. Die Verschonungsregelungen sind für den Steuerpflichtigen schwer verständlich und erfordern bei diesem einen hohen kostenintensiven Beratungsbedarf.

Ebenfalls zu bemängeln ist die den Erwerber treffende Pflicht, den sich aufgrund der Lohnsummenregelung ergebenden Steuerbetrag nach § 13a Abs.1 S.7 ErbStG-E selbst zu berechnen und dem Finanzamt innerhalb einer 6-Monatsfrist anzuzeigen. Gerade vor dem Hintergrund der schwer verständlichen, teils widersprüchlichen Gesetzesformulierungen wird eine derartige Mitwirkungspflicht beim steuerpflichtigen Erwerber erhebliche Verwaltungskosten hervorrufen. Für die Inanspruchnahme dieser Verschonungsregelung werden die Erwerber von ausdrücklich zu begünstigendem Betriebsvermögen einen hohen Preis in Form zusätzlicher Bürokratiekosten zahlen, welche den von der Regierung geschätzten Umfang deutlich übersteigen werden.

Der BDWi empfiehlt daher, die Umsetzung der Verschonungsregelungen rechtsanwenderfreundlich zu gestalten und die Technik sowie die Voraussetzungen der Begünstigungen über eine klare Strukturierung herauszustellen. Auch wird im Interesse der Praktikabilität empfohlen, die Einhaltung der Lohnsummenvoraussetzung, sofern an ihr überhaupt festzuhalten ist, über einfache Anzeigepflichten und nicht über die geplante Erweiterung von Mitwirkungspflichten zu kontrollieren.

2. Lohnsummenregelung

Die Gewährung des 85-prozentigen Verschonungsabschlags hängt davon ab, inwieweit in den folgenden 10 Jahren nach dem Vermögensübergang eine schädliche Minderung der Lohnsumme bei dem betreffenden Unternehmen eintritt. Mit dieser sogenannten Lohnsummenregelung wird es in zahlreichen Fällen eben nicht zu der mit diesen Vorschriften bezweckten Verschonung von unternehmerischen Produktivvermögen (begünstigtes Vermögen) kommen. Der Gesetzesbegründung nach soll die weitgehende Begünstigung an die Fortführung des übertragenen Unternehmens geknüpft werden. Die Unternehmensfortführung geht jedoch nicht prinzipiell mit einer im Zeitablauf konstanten Lohnsumme einher, sondern kann sogar in bestimmten Situationen, bspw. in Krisen, gerade eine Minderung der Lohnsumme erfordern. Dabei wird gerade bei einer Vereinbarung erfolgsabhängiger Vergütungen, die ausdrücklich in die Lohnsumme einfließen sollen, in Krisensituationen der Unternehmensfortführung Rechnung getragen, gleichzeitig jedoch die Lohnsumme gemindert. Die Lohnsumme als Indikator der Unternehmensfortführung heranzuziehen, ist vor diesem Hintergrund äußerst kritisch zu sehen.

Zudem gehen von dieser an die Lohnsumme anknüpfenden Bedingung für die Begünstigung negative Anreizwirkungen aus. Betriebswirtschaftlich optimale sowie der Unternehmensfortführung dienende Dispositionen werden im Hinblick auf die uneingeschränkte Erlangung des Verschonungsabschlags abgeändert bzw. ganz unterlassen, was erhebliche volkswirtschaftliche Schäden nach sich ziehen kann.

Auch führt die Bezugnahme auf die durchschnittliche Lohnsumme der letzten 5 Jahre in einigen Fällen dazu, dass schon bei Übertragung das kritische Niveau von 70% dieser Ausgangslohnsumme unterschritten und eine begünstigte Übertragung von vornherein faktisch ausgeschlossen wird. Sofern das Absenken der Löhne betriebswirtschaftlich erforderlich war, bleibt dem Erben bzw. Beschenkten nur über eine in diesen Fällen ökonomisch irrationale, der Unternehmensfortführung widersprechende Erhöhung der Löhne die Möglichkeit des begünstigten Erwerbs erhalten. Faktisch wird durch Abstellen auf das durchschnittliche Lohnniveau zahlreichen Unternehmen damit die Möglichkeit einer begünstigten Übertragung von Betriebsvermögen genommen.

Auch im Hinblick auf eine praktikable Rechtsanwendung ist die Lohnsummenregelung allgemein im Hinblick auf die laufende Prüfung dieser Bedingung im 10-Jahreszeitraum sowie in Bezug auf die jährlichen Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen nach § 13a Abs.6 ErbStG-E zu bemängeln.

Der BDWi empfiehlt vor diesem Hintergrund, auf die Bindung des Verschonungsabschlags an die Lohnsumme ganz zu verzichten, da der geforderten Unternehmensfortführung in der Hand des Erwerbers bereits durch die Behaltensfristen angemessen Rechnung getragen wird und so erhebliche Zusatzkosten auf Seiten des Steuerpflichtigen sowie des Fiskus vermieden werden.

Sollte an der Lohnsummenregelung festgehalten werden, wird empfohlen, in die maßgebende Lohnsumme nur wenige, leicht ermittelbare Bestandteile einzubeziehen und dabei erfolgsabhängige Vergütungen ganz auszuklammern. Ebenso sollte aus praktischen Gründen auf eine Indexierung der Lohnsumme verzichtet werden. Darüber hinaus sollte in breiterem Umfang als im Entwurf vorgesehen der Erwerb kleiner Unternehmen von dieser Lohnsummenbindung ganz verschont bleiben. Es wird empfohlen in dem Zusammenhang zumindest auf eine Lohnsumme von EUR 250.000 und eine Beschäftigtenzahl von 20 Arbeitnehmern abzustellen.

3. Verhaftungsregelung

Hinsichtlich der Voraussetzung, dass der erworbene Betrieb, Teilbetrieb, Mitunternehmeranteil oder Anteil an der Kapitalgesellschaft nicht innerhalb eines bestimmten Behaltenszeitraums veräußert bzw. aufgegeben werden darf, ist die sehr hoch gegriffene Frist von 15 Jahren zu bemängeln. Dies gilt besonders in Bezug auf vom Erwerber getätigte Entnahmen, soweit sie über den laufenden Gewinn hinausgehen. Dem Unternehmensnachfolger wird so über einen unangemessen langen Zeitraum in seinen unternehmerischen Entscheidungsfreiraum eingegriffen, was im Einzelnen und in der Gesamtheit negative Folgen auf die Investitionsbereitschaft nach sich ziehen kann.

Der BDWi hält vor diesem Hintergrund eine Behaltensfrist von 5, maximal 10 Jahren für ausreichend. Sofern an einer längeren Frist von 10 bis 15 Jahren festgehalten werden soll, sollte in die Verhaftungsregelung die bisherige Behaltensdauer zeitanteilig im Sinne einer „pro-rata-temporis“ - Regelung einbezogen werden. Hierdurch würde der Erwerber im Fall einer schädlichen

Verwendung nicht zu einer vollständigen, sondern zu einer zeitanteiligen Nachbesteuerung herangezogen, da für bereits abgelaufene Behaltenszeiträume ohne schädliche Verwendung die Begünstigung definitiv eintreten würde und nur für noch nicht abgelaufenen Zeiträume eine Nachversteuerung in Betracht käme.

4. Relation Verwaltungsvermögen zu Unternehmensvermögen

Die Qualifikation von Betriebsvermögen als begünstigtes Vermögen i.S.d. § 13b ErbStG-E erfordert u.a., dass es nicht zu mehr als 50% aus Verwaltungsvermögen i.S.v. „unproduktiven“ Vermögen besteht. Die Anwendung dieser Relation wird praktisch völlig irrealen Konsequenzen nach sich ziehen, die sich mit der Intention des Gesetzgebers nicht decken. Zur Prüfung dieser Voraussetzung wird ein Bruttowert (Verwaltungsvermögen), von dem dem Gesetzeswortlaut nach keine Verbindlichkeiten abgezogen werden, zu einem Nettowert (Betriebsvermögen), der als Reinvermögen bereits um Verbindlichkeiten gemindert wurde, ins Verhältnis gesetzt. Faktisch wird damit in zahlreichen Fällen ein viel höherer Anteil des produktiven Nettovermögens am Gesamtvermögen gefordert, als es durch die vorgegebenen 50 % den Anschein hat.

Sofern überhaupt an dieser 50%-Relation festgehalten werden soll, sollten in diese entweder nur Brutto- oder idealerweise Nettogrößen einfließen.

III. Tarifverlauf, Freibeträge und sonstige Maßnahmen der Neuregelung

1. Tarifverlauf und Freibeträge

Der Gesetzentwurf sieht eine Gleichstellung von Erwerbern der Steuerklassen II und III vor, durch die nahe Verwandte, bspw. Geschwister sowie deren Nachkommen, wie fremde Dritte der Erbschaft- bzw. Schenkungsbesteuerung unterworfen werden. Insbesondere der für die Steuerklasse II danach geltende hohe Steuertarif mit einem Eingangssatz von 30% trägt dem familiären Näheverhältnis nicht ausreichend Rechnung. Nicht selten wird bei kinderlosen Erblassern Vermögen auf Geschwister oder auf Nichten und Neffen übertragen. Dass diese Vorgänge einer immens höheren Besteuerung unterworfen werden als Vorgänge zwischen Eltern und Kindern bzw. Großeltern und Enkeln, entspricht nicht der Lebenswirklichkeit und ist daher auch nicht sachgerecht.

Der BDWI empfiehlt daher, für Erwerbe von Personen der Steuerklasse II den Tarif deutlich zu senken und/ oder die persönlichen Freibeträge weiter zu erhöhen.

2. Ausweitung der Stundungsregelung n. § 28 ErbStG auf den Erwerb von Grundbesitz

In Übereinstimmung mit der Stellungnahme des Bundesrates vom 15.02.2008 wird angeregt, die bisher auf den Erwerb von Betriebsvermögen und land- und fortwirtschaftlichem Vermögen begrenzte Anwendung der Stundungsregelung nach § 28 ErbStG auch auf den Erwerb von Grundbesitz zu erweitern. Angesichts der im Entwurf vorgesehenen höheren Bewertung von Grundbesitz wird die Vererbung oder Schenkung von Grundvermögen in zahlreichen Fällen dessen Veräußerung erfordern, um die darauf entfallende Erbschaftsteuer leisten zu können. Diesem Liquiditätsaspekt der Steuerzahlung sollte in Form einer Stundungsregelung auch für die Übertragung von Grundbesitz Rechnung getragen werden.