



Februar 2008

## Stellungnahme zur Erbschaftsteuerreform

### Vorbemerkung:

Derzeit liegen folgende Entwürfe vor:

- Regierungsentwurf des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts vom 11. Dezember 2007;
- Anträge des Unterausschusses zum Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts vom 17. Januar 2008.

Die Arbeitsgemeinschaft der Grundbesitzerverbände und die Arbeitsgemeinschaft Deutscher Waldbesitzerverbände weisen auf einige Probleme der jetzt vorliegenden Entwürfe hin und bringen folgende Forderungen in die derzeitige Diskussion ein:

1. Einbeziehung verpachteter Flächen und Betriebe in die Verschonungsregelung.
2. Einführung eines Abschmelzmodells bei Fortführung der Betriebe über zehn Jahre.
3. Verkürzung und Vereinheitlichung der Fristen für Verschonung und Bewertung auf zehn Jahre.
4. Rückführung einer Mindestbewertung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe vom Regelfall auf den Ausnahmefall sowie Bewertung auch bei der Mindestbewertung unter Fortführungsgesichtspunkten.
5. Einheitliche Bewertung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe: unabhängig von Rechtsform für:
  - Einzelunternehmen
  - gewerbliche Personenunternehmen
  - Kapitalgesellschaft
6. Keine Zuordnung land- und forstwirtschaftlich genutzter Flächen zum Verwaltungsvermögen.
7. Vermeidung der Doppelbelastung mit Einkommensteuer und Erbschaftsteuer.

Vorsitzender beider Verbände:  
Michael Prinz zu Salm-Salm

Arge Deutscher Waldbesitzerverbände:

Geschäftsführerin  
Sabine Bresemann

Telefon: 030 / 31 80 79 23  
Telefax: 030 / 31 80 79 24  
e-mail: [info@AGDW.org](mailto:info@AGDW.org)  
Internet: <http://www.AGDW.org>

Büroanschrift beider Verbände:

Arge Grundbesitzerverbände:

Geschäftsführer  
Wolfgang von Dallwitz

030 / 31 80 72 05  
030 / 31 80 72 42  
[arge@grundbesitzerverbaende.de](mailto:arge@grundbesitzerverbaende.de)  
<http://www.grundbesitzerverbaende.de>

Claire-Waldoff-Str. 7, 10117 Berlin

8. Regelung der Bewertung in einem formellen Gesetz.
9. Klarstellung zur Arbeitsplatzregelung.

### **Anmerkungen zu den einzelnen Forderungen:**

#### **1. Einbeziehung verpachteter Flächen und Betriebe in die Verschonungsregelung.**

Nach den jetzigen gesetzlichen Regelungen werden verpachtete Betriebe nicht verschont. Betriebe, die zum steuerlichen Privatvermögen gehören, werden nicht verschont, weil nur Betriebsvermögen von der Verschonungsregelung begünstigt ist. Verpachtete Betriebe, die zum Betriebsvermögen rechnen, werden nicht verschont, weil das Verwaltungsvermögen überwiegt. Damit wird vernachlässigt, dass die Verpachtung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe in vielen Fällen eine erste Maßnahme zur „gleitenden Hofübergabe“ ist.

Entscheidend für die Vergünstigung sollte sein, ob die land- und forstwirtschaftlichen Flächen in der Hand des Nutzers land- und forstwirtschaftlich genutzt werden. Dabei sollte es auch nicht darauf ankommen, ob die Flächen in der Hand des Verpächters zum land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen gehören. Unabhängig davon, ob die Flächen durch Eigenbewirtschaftung oder durch Fremdbewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzt werden, können derzeit nur relativ niedrige Erträge erzielt werden. Gerade dieses niedrige Ertragsniveau sowie die Widmung der Flächen zur land- und forstwirtschaftlichen Nutzung sollte der Grund für eine umfassende Verschonung sein.

#### **2. Einführung eines Abschmelzmodells bei Fortführung der Betriebe über zehn Jahre.**

„Für jedes Jahr der Unternehmensfortführung soll zum Erhalt der Arbeitsplätze die auf das übertragende Unternehmen entfallende Erbschaftsteuerschuld reduziert werden. Sie entfällt ganz, wenn das Unternehmen mindestens zehn Jahre nach Übergabe fortgeführt wird.“

Dies ist der Wortlaut der Vereinbarung der Regierungsparteien im Koalitionsausschuss. Das jetzt vorliegende Modell verdient den Namen „modifiziertes Abschmelzmodell“ nicht. Wenn jemand den Betrieb im zehnten Jahr aufgibt oder aufgeben muss (Krankheit), kann er nicht so behandelt werden wie ein Erwerber, der im ersten Jahr nach dem Erwerb verkauft. Der Gesetzgeber soll sein Versprechen, Betriebe zu schonen, einlösen.

#### **3. Verkürzung der Fristen für Verschonungsregeln und Nachbewertungsvorbehalt auf maximal zehn Jahre – Einbeziehung des Strukturwandels - .**

Eine Beobachtungsdauer bis zu zwanzig Jahre ist entschieden zu lang. Nach der heutigen Regelung in § 13a ErbStG gibt es eine Beobachtungsfrist von fünf Jahren. Eine Zehn-Jahres-Frist ist eine Zeitdauer, die gegebenenfalls noch akzeptabel ist, die aber auch Steuerpflichtige und Verwaltung mit enormen Überwachungspflichten belastet. Eine längere Beobachtungsdauer ist unangebracht.

Die vorgeschlagene Regelung will eine streng betriebsbezogene Betrachtung. Entscheidend ist jedoch, dass Wirtschaftsgüter überhaupt für erwerbswirtschaftliche Tätigkeiten genutzt

werden. Wenn § 160 Abs. 3 Satz 2 eine Bewertung mit dem Liquidationswert verlangt, weil wesentliche Wirtschaftsgüter nicht mehr dauerhaft dem Betrieb dienen, dann können davon – um einige Beispiele zu nennen – nicht betroffen sein:

- Wechsel von einem Betrieb zu einem anderen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft desselben Steuerpflichtigen.
- Strukturwandel des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs zu einem gewerblichen.
- Einbringung eines Betriebs in eine größere Einheit (Personengesellschaft, Kapitalgesellschaft).

Neben der Verkürzung und Vereinheitlichung der Fristen sollte ein Übergang von einer betriebsbezogenen zu einer tätigkeitsbezogenen Betrachtung erfolgen.

#### **4. Rückführung einer Mindestbewertung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe vom Regelfall auf den Ausnahmefall sowie Bewertung auch bei der Mindestbewertung unter Fortführungsgesichtspunkten.**

Nach der jetzt vorliegenden gesetzlichen Regelung wird der Mindestwert zum Regelwert.

§ 164 fordert den Ansatz des Grund und Bodens mit dem gemeinen Wert durch Kapitalisierung eines regionalen Pachtpreises pro Hektar. Lässt sich der gemeine Wert auf diese Weise nicht herleiten, ist der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr durchschnittlich erzielbare Bodenwert pro Hektar zugrunde zu legen. Für Forstbetriebe und für Sonderkulturen lassen sich Pachtwerte nicht oder nur selten ermitteln. Diese Flächen sind deshalb – so der Entwurf – mit dem Verkehrswert anzusetzen.

Abs. 3 setzt die übrigen, dauerhaft dem Betrieb dienenden Wirtschaftsgüter mit dem gemeinen Wert unter Berücksichtigung der Betriebsfortführung an. Es ist nicht ersichtlich, was man unter einem „gemeinen Wert unter Berücksichtigung der Betriebsfortführung“ verstehen kann. Diese sollen in einem Ertragswertverfahren ermittelt werden. Dies würde bedeuten, dass zum Beispiel für das stehende Holz ein Ertragswert ermittelt wird. Gegebenenfalls könnte das darauf hinauslaufen, dass ein Abtriebswert ermittelt wird. Ergebnis wäre der Substanzwert, der mit einem Ertragswert als Fortführungswert nichts mehr zu tun hat. Damit würde der Mindestwert zum Standardwert werden, der Ertragswert zum Ausnahmewert. Gerade das sollte durch die allgemeinen Bewertungsregeln für land- und forstwirtschaftliche Betriebe vermieden werden.

Es ist deshalb zu begrüßen, dass konkrete Mindestwerte für bestimmte Betriebe eingeführt werden. Die Verbände unterstützen diese Vorgehensweise, da dadurch auch bei der Mindestbewertung Fortführungswerte herangezogen werden.

#### **5. Einheitliche Bewertung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe: unabhängig von Rechtsform für:**

- **Einzelunternehmen**
- **gewerbliche Personenunternehmen**
- **Kapitalgesellschaft**

In vielen Fällen kommt es durch die Ausweitung der Tätigkeiten und durch den Zusammenschluss verschiedener land- und forstwirtschaftlicher Betriebe zu Strukturen, bei denen

auch gewerbliche Tätigkeiten entfaltet werden. Die Gefahr, dass gewerbliche Betriebe durch eine gewerbliche Abfärbung vorliegen, wird zunehmen. Unabhängig von der steuerlichen Einordnung der Tätigkeit als gewerbliche, wie das zum Beispiel bei Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften der Fall ist bzw. sein kann, sollten diese Betriebe wie land- und forstwirtschaftliche Einzelunternehmen nach den §§ 158 ff. BewG bewertet werden. Das soll sowohl für die Regelbewertung als auch für die Mindestbewertung gelten.

## **6. Keine Zuordnung land- und forstwirtschaftlich genutzter Flächen zum Verwaltungsvermögen.**

Von der Verschonung ausgenommen werden Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, wenn das Betriebsvermögen zu mehr als 50 % aus Verwaltungsvermögen besteht. § 158 regelt in Abs. 3 und Abs. 4, was zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört bzw. was nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Als allgemeine Klausel führt § 158 Abs. 1 Satz 2 an, dass nur jene Wirtschaftsgüter zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören, „die einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu diesem Zweck auf Dauer zu dienen bestimmt sind.“ Aufgrund einer Gesamtschau kommt als Verwaltungsvermögen bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben nur in Frage:

- zur Nutzung überlassene Flächen;
- Bauten;
- Betriebsmittel.

Gerade bei zur Nutzung überlassenen Flächen sollte, wie oben erwähnt, es darauf ankommen, ob die Flächen beim Pächter land- und forstwirtschaftlich genutzt werden. Es sollten daher grundsätzlich land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, die verpachtet werden, nicht zum Verwaltungsvermögen rechnen. Entscheidend sollte somit die Art der Nutzung sein.

## **7. Vermeidung der Doppelbelastung mit Einkommensteuer und Erbschaftsteuer.**

Bisher unberücksichtigt bleibt, dass eine Doppelbelastung mit Einkommensteuer und Erbschaftsteuer auftreten kann. Mindestens in den Fällen, in denen die Fortführungswerte nicht zum Ansatz kommen, muss die latente Einkommensteuer die Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer bzw. Schenkungsteuer mindern.

## **8. Regelung der Bewertung in einem formellen Gesetz**

Eckpunkte der konkreten Bewertungsregelungen zur Bewertung von Betrieben liegen noch nicht vor. Es ist anzunehmen, dass wichtige Parameter der Bewertung nicht gesetzlich geregelt werden, sondern in Rechtsverordnungen festgelegt werden. Unseres Erachtens sollten wegen der Bedeutung einzelner Parameter diese in einem formellen Gesetz geregelt werden.

## **9. Klarstellung zur Arbeitsplatzregelung.**

Ein Fehler dürfte dem Gesetzgeber bei der Regelung in § 13a Abs. 1 Satz 2 und Satz 7 unterlaufen sein, zumindest setzen die Bestimmungen nicht um, was nach der Begründung gewollt ist. § 13a Abs. 2 Satz 2 regelt ein „Alles-oder-Nichts“. § 13a Abs. 1 Satz 7 will auf die 70 % der „Ausgangslohnsumme“ abstellen. Es sollte klargestellt werden, dass der Gesetzgeber keine Alles-oder-Nichts-Regelung verfolgt, wenn in den ersten zehn Jahren die Ausgangslohnsumme nicht erreicht wird.

WP StB Dipl.Kfm. Gerhard Bruckmeier  
Dr. Kleeberg & Partner GmbH, München