

Herrn
Eduard Oswald, MdB
Vorsitzender des Finanzausschusses
des Deutschen Bundestages
Platz der Republik 11
11011 Berlin

29.02.2008

**Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG)
BT-Drucksachen 16/7918, 16/2078, 16/7765, 16/3348 und 16/8185**

Sehr geehrter Herr Oswald,

wir bedanken uns für die Einladung zur Anhörung zum Entwurf des Erbschaftsteuerreformgesetzes und nehmen gern die Möglichkeit wahr, vorab zum Gesetzentwurf sowie zur Stellungnahme des Bundesrates schriftlich Stellung zu nehmen. Dabei beschränken wir uns auf – aus Sicht der Beratungspraxis – wesentliche Punkte. Das mit der Reform eng verbundene Ziel der steuerlichen Schonung von Unternehmensübertragungen ist sehr zu unterstützen, jedoch ist die Umsetzung im Gesetzentwurf geprägt durch komplizierte Regelungen. Die Komplexität der Regelungen macht das unternehmerische Handeln nach einer Unternehmensübertragung zu einem erbschaftsteuerlichen Risikospiegel. Dies dürfte wirtschaftspolitisch nicht gewünscht sein. Wir würden daher folgende Änderungen am Gesetzentwurf anregen.

zu Artikel 1 – Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Lohnsummenklausel, § 13a Abs. 1 ErbStG-E

Nach dem Regierungsentwurf bleiben im Ergebnis 85% des Wertes des begünstigten Vermögens im Sinne des § 13b Abs. 4 ErbStG-E außer Ansatz, wenn nach § 13a Abs. 1 S. 2 ErbStG-E die

Wirtschaftsprüfung • Steuerberatung • Consulting • Corporate Finance.

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu

Sitz der Gesellschaft:
München
Amisgericht München
HRB 83442

Vorsitzender des Aufsichtsrats:
Prof. Dr. Gerhard Emmerich

Geschäftsführer:
WP/SIB Dr. Frank Beine
WP/SIB Manfred Bögle
SIB Marion Farnschläder
WP/SIB Stefan Fröhlich
WP/SIB Dr. Michael Göttgens
WP/SIB Prof. Dr. Wolfgang Grawa

WP/SIB Manfred Günkel
WP/SIB Ulrich M. Harnacke
WP/SIB Michael Irmischer
WP/SIB Prof. Dr. Friedhelm Kläs
WP/SIB Halner Kompenhans
RA/SIB Prof. Dr. Heinz-Klaus Kroppen
WP/SIB Dr. Martin Künnemann

WP/SIB Lutz Meyer
WP/SIB Rainer Plath
WP/SIB Dr. Martin Plendl
WP/SIB Herbert Reiß
WP/SIB Dr. Hans-Rudolf Röhm
WP/SIB Richard Roth
WP/SIB Reinhard Scharpenberg

WP/SIB Dieter Schlereth
WP Fred Strottmann
WP/SIB Jörg Tesch
RA Prof. Dr. Olmar Thömmes
RA/SIB Dr. Felix Wurm

maßgebende jährliche Lohnsumme innerhalb von 10 Jahren nach dem Erwerb 70 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet. Wird diese Voraussetzung nicht erfüllt, so müsste nach dem Wortlaut des Gesetzentwurfes die Verschonung im Jahr der Nichterfüllung in vollem Umfang rückwirkend entfallen. Satz 7 von § 13a Abs. 1 ErbStG-E enthält zwar eine Regelung zum anteiligen Wegfall der Verschonung, wenn die Ausgangslohnsumme unterschritten wird, jedoch ist dies bei einem Unterschreiten der 70%-Grenze irrelevant, da in diesem Fall die Verschonung nach Satz 2 in vollem Umfang entfällt. Satz 7 greift in den Fällen, in denen die Lohnsumme im zu betrachtenden Jahr zwischen 100% und 70% der Ausgangslohnsumme beträgt.

Dieses Ergebnis entspricht weder den politischen Vorgaben der Eckpunkte der Koch-Steinbrück-Arbeitsgruppe noch der Begründung des Gesetzentwurfes.

Indexierung der Ausgangslohnsumme

Die im Gesetzentwurf vorgesehene Grenze von 70% der indexierten Ausgangslohnsumme erschwert Umstrukturierungen nach einer Übertragung. Gleiches gilt für Sanierungen. Ein zeitweiliger Lohnverzicht der Mitarbeiter im Rahmen eines Sanierungskonzeptes hätte bei Unterschreiten der 70%-Grenze Erbschaftsteuerzahlungen zur Folge. Die Sanierung des Unternehmens wird gefährdet. Diesem kann insbesondere damit entgegen gewirkt werden, indem auf die Indexierung verzichtet wird. Dies würde zu einer deutlichen Vereinfachung führen und mittelfristig Luft für Umstrukturierungen schaffen. Da die Ausgangslohnsumme ausländischer begünstigter Unternehmen bei der Einhaltung der 70%-Grenze mit einzubeziehen ist, ist das Abstellen auf die Lohnentwicklung in Deutschland sachlich nicht zu rechtfertigen. Eine Betrachtung der Lohnentwicklungen in den jeweiligen Staaten, in denen das begünstigte Unternehmensvermögen belegen ist, würde den Verwaltungsaufwand deutlich erhöhen. Auch dies spricht für einen Verzicht auf die Indexierung. Weiterhin spricht gegen eine Indexierung der Ausgangslohnsumme der Verlust an Planbarkeit. Da auf den letzten vor dem Schluss des Wirtschaftsjahres herausgegebenen Tariflohnindex zurückgegriffen werden muss, dürfte erst gegen Ende des Wirtschaftsjahres feststehen, welche Lohnsummenhöhe nicht unterschritten werden darf, um nicht in die Gefahr der Erbschaftsteuernachzahlung zu geraten.

Frist von 10 Jahren

Darüber hinaus ist die vorgesehene Frist für die Einhaltung der Grenze von 10 Jahren deutlich zu lang. Um dem Ziel der Missbrauchsbekämpfung gerecht zu werden, aber gleichzeitig auch die für die Unternehmen erforderliche Freiheit zu erhalten, wäre eine deutlich kürzere Frist eher geeignet. Die heutige Frist von 5 Jahren verursacht bei mittelständischen Unternehmen, die in einem wettbewerbsintensiven, internationalem Umfeld tätig sind, erhebliche Einschränkungen bei Umstrukturierungen.

Petitum:

Entsprechend dem in der Begründung zum Gesetzentwurf zu § 13a Abs. 1 ErbStG-E in Absatz 3 aufgezeigten Ergebnis sollte der Gesetzestext angepasst werden. Von einer Indexierung sollte Abstand genommen und der Zeitraum für die Einhaltung der Lohnsummenklausel auf 5 Jahre verkürzt werden.

Behaltensfrist, § 13a Abs. 5 ErbStG-E

Neben der Lohnsummenklausel ist nach dem Gesetzentwurf die volle Verschonung von 85% des Wertes des begünstigten Vermögens nur zu erhalten, wenn eine Behaltensfrist von 15 Jahre eingehalten wird. Bezogen ist diese Behaltensfrist zum einen auf den Erhalt wesentlicher Betriebsgrundlagen, von Teilbetrieben oder dem gesamten Betrieb. Zum anderen gilt über diese Frist von 15 Jahren für Personenunternehmen eine Entnahmegrenze. „Überentnahmen“ dürfen über den gesamten Zeitraum insgesamt nur bis zu einer Wert von 150.000 € getätigt werden.

Der Zeitraum von 15 Jahren ist deutlich zu lang und steht im Widerspruch zur beabsichtigten gezielten Unterstützung von Familienunternehmen. Durch die Vorgabe wird das unternehmerische Handeln, insbesondere auch im Hinblick auf von Zeit zu Zeit erforderliche Umstrukturierungsmaßnahmen nach einer Übertragung massiv eingeschränkt. Eine Frist von 5 Jahren erscheint hier als geeignet, obwohl auch diese Frist bereits heute bei mittelständischen Unternehmen, die in einem wettbewerbsintensiven, internationalem Umfeld tätig sind, erhebliche Einschränkungen bei Umstrukturierungen verursacht.

Kommt es zu einer schädlichen Verwendung des übertragenen Unternehmensvermögens, so hat dies für diesen Teil des Vermögens einen rückwirkend vollständigen Wegfall der Verschonung zur Folge. Dieser „Fallbeileffekt“ führt insbesondere bei Verstößen gegen die Behaltensauflagen zum Ende der Behaltensfrist zu ungerechtfertigten Ergebnissen. Wie auch der Bundesrat in seiner Stellungnahme fordert, sollte es nur zu einem zeitanteiligen Wegfall der Verschonung kommen.

Der Gesetzentwurf sieht in § 13a Abs. 5 S. 2 ErbStG-E eine Reinvestitionsklausel vor. Diese ist grundsätzlich sehr zu begrüßen, jedoch ist die Gesetzesformulierung sehr allgemein gehalten und dürfte in der Praxis zu erheblichen Streitigkeiten führen. Um mögliche Umstrukturierungen jedoch planen zu können, sind genaue Angaben erforderlich, in denen man sich bewegen muss, um nicht eine Erbschaftsteuernachzahlung auszulösen. Darüber hinaus ist die Klausel durch die Beschränkung auf den jeweiligen Betrieb zu eng gefasst. Hierdurch käme es auch zu einer schädlichen Verwendung bei Umstrukturierungen innerhalb einer Unternehmensgruppe oder in Fällen, in denen der Gesellschafter Wirtschaftsgüter des einen Betriebs in ein anderes ebenfalls begünstigtes Betriebsvermögen überführt. In beiden Fällen ändert sich die unternehmerische Nutzung des Vermögens

durch den Nachfolger nicht. Nur in Fällen der Überführung des Veräußerungserlöses in das Privatvermögen darf es zu einer Nachversteuerung kommen.

Petitum:

Die Behaltensfrist sollte unbedingt an die Frist für die Lohnsummenklausel angepasst werden. In diesem Zug sollte sie ebenfalls deutlich verkürzt werden. Bei einem Verstoß gegen die Behaltensauflagen darf es nur zu einem zeitanteiligen Wegfall der Verschonung kommen. Die Reinvestitionsklausel sollte klarer und damit verlässlicher ausgestaltet werden. In diesem Zusammenhang sollte die Reinvestitionsklausel ausgeweitet werden auf alle begünstigten Betriebe und Gesellschaften des Steuerpflichtigen, nur eine Überführung in das Privatvermögen sollte sanktioniert werden.

Grenze für das Verwaltungsvermögen im Sinne des § 13b Abs. 2 ErbStG-E

Der Gesetzentwurf nimmt Betriebe und Anteile an Kapitalgesellschaften von der Verschonung aus, wenn das Betriebsvermögen dieser Betriebe oder Gesellschaften zu mehr als 50% aus sogenanntem Verwaltungsvermögen besteht.

Durch diese Einschränkung werden gerade Unternehmen der Wohnungswirtschaft von der Verschonung ausgenommen. Diese Eingrenzung erscheint aus verfassungsrechtlicher Sicht nicht nachvollziehbar. So hat das Bundesverfassungsgericht in seiner Entscheidung vom 7.11.2006 ausdrücklich die Zurverfügungstellung von ausreichendem Wohnraum als ein überragendes Gemeinwohlbedürfnis angesehen. Dieser Grund ist daher grundsätzlich geeignet, Verschonungsnormen zu rechtfertigen. (BVerfG, Beschluss v. 7.11.2006, DStR 2007, 235, 247). Darüber hinaus stellen die Unternehmen der Wohnungswirtschaft in einem nicht unerheblichen Umfang Arbeitsplätze zur Verfügung und würden bereits deshalb eine Verschonung verfassungsrechtlich rechtfertigen können.

Petitum:

Dieser überaus negativen Wirkung der Grenze für das Verwaltungsvermögen kann durch eine deutliche Anhebung begegnet werden. Eine deutlich angehobene Grenze würde noch dem Ziel der Missbrauchsbekämpfung gerecht werden. Sollte diese Absenkung nicht erfolgen, so sollte bei Überschreiten der 50% - Grenze das Unternehmen durch einen Nachweis über den Unternehmenszweck „Wohnungsverwaltung“ die Möglichkeit der Ausnahme von der Regelung erhalten.

zu Art. 2 - Änderung des Bewertungsgesetzes

Bewertung unbebauter Grundstücke, § 179 BewG-E

Der derzeitige § 145 Abs. 3 BewG sieht bei der Bewertung von unbebauten Grundstücken als Wertansatz, den um 20% ermäßigten Bodenrichtwert vor. Nach dem Gesetzentwurf soll sich der

Wert für unbebaute Grundstücke ergeben aus dem ungekürzten Bodenrichtwert. Der Wegfall lässt sich nicht rechtfertigen. Der 20% stellt einen Sicherheitsabschlag vor, da die Bodenrichtwerte auch oberhalb der Verkehrswerte im Einzelfall liegen können. Darüber hinaus stellt das Bundesverfassungsgericht in seiner Entscheidung vom 7.11.2006 ausdrücklich fest, dass es für Grundvermögen keinen absoluten und sicher realisierbaren Marktwert, sondern allenfalls ein Marktwertniveau, auf dem sich mit mehr oder weniger großen Abweichungen vertretbare Verkehrswerte bilden. Das Gericht geht von einer Streubreite von plus/minus 20 % der Verkaufspreise für ein und dasselbe Objekt aus. Somit wäre der Abschlag von 20% angemessen. Der Bundesfinanzhof hatte im Übrigen in seiner Vorlage an das Bundesverfassungsgericht die Bewertung für unbebaute Grundstücke gar nicht kritisiert.

Petitum:

Der bisherige Sicherheitsabschlag von 20% sollte beibehalten werden.

Entwurf der Rechtsverordnung zur Anteils- und Betriebsvermögensbewertung (AntBVBewV – im Folgenden: RVO-E)Anwendung des vereinfachten Ertragswertverfahren

§ 1 Abs. 3 RVO-E sieht die Ausnahme für die Anwendung des sogenannte vereinfachten Ertragswertverfahren für Betriebe in der Größenklasse Großbetrieb (G1) nach § 3 BpO vor. Damit müssen größere mittelständische Familienunternehmen stets ein Gutachten zur Unternehmensbewertung nach den dafür gängigen Verfahren erstellen lassen. Die in der Begründung angegebene Umsatzgröße für Großbetriebe von 32 Mio. € stimmt nicht mit den Größen für die einzelnen Betriebsarten nach § 3 BpO überein.

Darüber hinaus soll das vereinfachte Verfahren lt. Begründung keine Anwendung finden, „wenn für den zu bewertenden Unternehmenstyp ein anderes anerkanntes, auch im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für nichtsteuerliche Zwecke übliches Verfahren (...) einschlägig ist.“ Dies steht im Widerspruch zum Anliegen, die Unternehmensbewertung zu vereinfachen, und ist nicht durch den Wortlaut des Entwurfes der Rechtsverordnung gedeckt.

Kapitalisierungsfaktor

Für die Ermittlung des Kapitalisierungsfaktors soll in § 5 RVO-E ein Risikozuschlag von 4,5% vorgegeben werden. Der Risikozuschlag soll das Risiko, mit dem die zukünftige Entwicklung des Unternehmens verbunden ist, abbilden. Dieses Risiko ist stark geprägt durch die Branche, in der das zu bewertende Unternehmen tätig ist. Ein einheitlicher Risikoabschlag würde diesem in keiner Weise Rechnung tragen und damit wieder zu einer nicht am Verkehrswert orientierten Bewertung

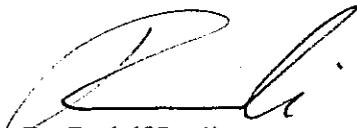
führen. Vor diesem Hintergrund fordert auch der Bundesrat in seiner Stellungnahme einen unternehmensspezifischen und damit flexiblen Risikozuschlag

Petition:

Von einer Größenbegrenzung für das vereinfachte Ertragswertverfahren sollte abgesehen werden. Darüber hinaus sollte das Verfahren jedem Unternehmen für die Bewertung zur Verfügung stehen. Der Risikozuschlag sollte weder in der Rechtsverordnung noch im Gesetz vorgegeben werden. Der Zuschlag muss unternehmensspezifischen Aspekten Rechnung tragen.

Mit freundlichen Grüßen

Deloitte & Touche GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



Dr. Rudolf Pauli



Dietmar Gegusch