

BDFR, Warendorfer Str. 70, 48145 Münster

Deutscher Bundestag  
Finanzausschuss  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

Warendorfer Str. 70  
48145 Münster  
Telefon 02 51 / 3 78 42 33  
Telefax 02 51 / 3 78 41 00  
E-Mail [Borgdorf@bdfr.de](mailto:Borgdorf@bdfr.de)  
Internet <http://www.bdfr.de>

**Der Bundesvorstand**

3. März 2008

**Öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG) – Drucksache 16/7918 – sowie zu dem Beschluss des Bundesrates – Drucksache 4/08 und weiterer Entwürfe und Anträge**

Sehr geehrter Herr Oswald,  
sehr geehrte Damen und Herren,

ich danke für die Einladung zu der Anhörung und die Gelegenheit zur Stellungnahme. Der BDFR begrüßt die Initiative des Gesetzgebers, die vom BVerfG gestellten Anforderungen nunmehr in die Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechtes einfließen zu lassen. Allerdings bestehen gegen das Vorhaben in der vorliegenden Fassung teilweise nicht unerhebliche Bedenken. Zu einigen wesentlichen Fragen nimmt der BDFR wie folgt Stellung:

**1. Themenblock**

Der Gesetzentwurf bemüht sich ersichtlich, die Vorgaben des BVerfG hinsichtlich der Bewertung der verschiedenen Vermögensarten umzusetzen, also Verfahren zur Verfügung zu stellen, die den Verkehrswerten möglichst nahe kommen.

Bedenken können allein bezüglich der Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens geäußert werden. Hierfür ist vereinfachte Reinertragsverfahren vorgesehen (§ 162 BewG-E, § 2 LuF BewV-E). Diese Bewertung entspricht den am Substanzwert orientierten Vorgaben des BVerfG nicht. Die besondere Gemeinwohlbedeutung der Land- und Forstwirtschaft ist hervorzuheben, rechtfertigt aber nach den eindeutigen Ausführungen des BVerfG keine Verschonung bereits auf der Bewertungsebene. Diese Begünstigung sollte überdacht werden, zumal die Betriebe der Land- und Forstwirtschaft unter die Verschonungsregelung des § 13a ErbStG-E fallen.

Allerdings ist nicht zu verkennen, dass der Entwurf versucht, für bestimmte Vorgänge die Verkehrswerte zu erreichen, nämlich durch §§ 159, 166 BewG-E. Nach § 159 BewG-E (§ 69 BewG jetzige Fassung) sind solche Grundstücke von der Bewertung als land- und forstwirtschaftliches Vermögen ausgenommen, die in absehbarer Zeit nach objektiven Kriterien anderen Zwecken dienen werden. § 166 BewG-E schließlich ordnet die Bewertung zum Liquiditätswert an, wenn der Betrieb, Teilbetrieb oder wesentliche Betriebsgrundlagen innerhalb von 20 Jahren veräußert oder entnommen werden (§ 162 Abs. 3 BewG-E). Dies fördert eine langfristige Orientierung, die der Vermögensart Land- und Forstwirtschaft durchaus entspricht. Problematisch dürfe aber die Überwachung und Administrierbarkeit dieser Frist sein.

Unabhängig davon bestehen im Hinblick auf den Wesentlichkeitsgrundsatz erhebliche Bedenken, die zentrale Frage der Bewertung lediglich im Wege der Verordnung zu regeln.

## **2. Themenblock**

### **1. Grundsätzliches zur Verschonungsregelung**

Ein Grundproblem des Entwurfes liegt in der Kombination der steuerrechtlichen Regelung mit arbeitsmarktpolitischen Zielen. Diese führt - wie auch schon die Regelungen in den Vorentwürfen - zu einem Paradoxon:

Gemäß der Begründung zu § 13a ErbStG-E soll die Regelung dazu dienen, das Unternehmen vor einer Auszehrung der Liquiditätsreserven im Erbfall zu schützen und so Arbeitsplätze zu erhalten. Die Kombination mit der Lohnsummenregelung kann allerdings das Gegenteil bewirken: Der Erbe eines gefährdeten Unternehmens, dessen Rettung nur durch einen Schrumpfungsprozess erfolgen kann, kann nicht in den Genuss der Steuerbefreiung kommen, sondern wird durch den Schrumpfungsprozess noch zwingend mit der Erbschaftsteuer belastet. Gleichzeitig wird ein gewinnbringendes oder gar expandierendes Unternehmen von der Steuer befreit, obwohl für eine Subvention von der Zielrichtung des Gesetzes her überhaupt kein Bedarf besteht.

Mithin erweist sich der Gesetzentwurf hinsichtlich dieser beiden Gruppen als nicht zielführend. Zielgenau ist der Entwurf daher nur, soweit er Unternehmen betrifft, die gerade durch die Zahlung der Erbschaftsteuer gehindert würden, die Zahl der Beschäftigten aufrecht zu erhalten. Diese Zahl der so betroffenen Unternehmen dürfte gering sein.

Kann mit der gegenwärtigen Ausgestaltung das gesetzgeberische Ziel nicht erreicht werden, ist darüber hinaus ernsthaft zu befürchten, dass sich die Regelung negativ auf die Zahl der im Unternehmen beschäftigten Mitarbeiter auswirken wird. Denn die Anknüpfung an die Lohnsumme ist - zumindest was geplante Übertragungsvorgänge angeht - geradezu eine Aufforderung, die Belegschaft möglichst frühzeitig durch Freistellungen oder Outsourcing zu reduzieren. Entsprechende Gestaltungsmodelle werden bereits diskutiert.

Im Lichte der Entscheidung des BVerfG vom 7. November 2006 führt die fehlende Zielgenauigkeit der Regelung nach gegenwärtiger Beurteilung zu einem Verstoß gegen Art 3 Abs. 1 GG. Dieser gebietet dem Gesetzgeber, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln (BVerfGE 112, 268; st. Rspr.). Er gilt für ungleiche Belastungen wie auch für ungleiche Begünstigungen (BVerfGE 110, 412). Verboten ist auch ein gleichheitswidriger Begünstigungsausschluss, bei dem eine Begünstigung einem Personenkreis

gewährt, einem anderen Personenkreis aber vorenthalten wird (BVerfGE 112, 164 m.w.N.). Aus dem allgemeinen Gleichheitssatz ergeben sich je nach Regelungsgegenstand und Differenzierungsmerkmalen unterschiedliche Grenzen für den Gesetzgeber, die vom bloßen Willkürverbot bis zu einer strengen Bindung an Verhältnismäßigkeitserfordernisse reichen (BVerfGE 110, 274; 112, 164 m.w.N.).

Im Bereich des Steuerrechts wird die Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers vor allem durch zwei eng miteinander verbundene Leitlinien begrenzt: Durch das Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und durch das Gebot der Folgerichtigkeit (BVerfGE 105, 73; 107, 27; 110, 412). Im Interesse verfassungsrechtlich gebotener steuerlicher Lastengleichheit muss darauf abgezielt werden, Steuerpflichtige bei gleicher Leistungsfähigkeit auch gleich hoch zu besteuern (horizontale Steuergerechtigkeit), während die Besteuerung höherer Einkommen im Vergleich mit der Besteuerung niedrigerer Einkommen angemessen ausgestaltet werden muss (vertikale Steuergerechtigkeit; vgl. BVerfGE 107, 27; 112, 268 jeweils m.w.N.). Dabei muss eine gesetzliche Belastungsentscheidung folgerichtig im Sinne von Belastungsgleichheit umgesetzt werden (vgl. BVerfGE 107, 27 m.w.N.). Ausnahmen von einer solchen folgerichtigen Umsetzung bedürfen eines besonderen sachlichen Grundes (vgl. BVerfGE 99, 88; 99, 280; 105, 73; 107, 27).

Diesen Ansprüchen wird die Verschonungsregelung nicht gerecht. Bereits der vom Gesetzgeber genannte verfassungsrechtlich rechtfertigende Grund, die Erhaltung von Unternehmen und damit Arbeitsplätzen wird ständig wiederholt, die Richtigkeit dieser Annahme ist aber durch nichts belegt. Durch Erbsteuer anfallende Liquiditätsengpässe können durch großzügige Stundungsregelungen aufgefangen werden, so dass das Steuersubstrat nicht endgültig verloren geht. Dies bestätigen die Erfahrungen mit dem aktuellen § 28 ErbStG, der nach Klärung der wesentlichen Grundsatzfragen kaum Gegenstand finanzgerichtlicher Verfahren gewesen ist. Die Anknüpfung an eine gleichbleibende Lohnsumme verhindert auch, dass „schwache“ und damit eher „bedürftige“ Unternehmen in

den Genuss der Befreiung von der Erbschaftsteuer kommen. Dies kann nicht mit dem Argument des Erhaltes der Arbeitsplätze gerechtfertigt werden. Denn wenn es dem Unternehmen wirtschaftlich nicht möglich ist, den Betrieb im bisherigen Umfang weiterzuführen, kann der Lenkungszweck der Norm schon im Ansatz nicht erreicht werden.

Insbesondere ist es aber auch nicht zu rechtfertigen, dass ertragstarken Unternehmen die Steuerbefreiung geradezu „aufgedrängt“ wird. Der Fördermechanismus verhält sich daher entgegengesetzt zum Leistungsfähigkeitsprinzip. Letztlich sollte die Regelung verzichtbar ausgestaltet werden, damit die Steuerpflichtigen Planungssicherheit gewinnen können. Ein solches Interesse könnte auch für den Schenker bestehen. Denn nach geltendem Recht könnte er noch nach 15 Jahren (nach Auffassung des Bundesrats: 10 Jahre, s. Nr. 4 der BR-Drucks. 4/08) als Gesamtschuldner auf bislang nicht gezahlte Schenkungsteuer in Anspruch genommen werden.

Zu bedenken ist schließlich, ob nicht die langen Haltefristen und der Gedanke der Betriebserhaltung im Zuge ständiger wirtschaftlichen Anpassungsprozesse notwendige Unternehmensumstrukturierungen und die Anwendung anerkannter Unternehmensnachfolgemodelle verhindern könnten. Eine solche mittelbare Gefährdung mutet angesichts der gerade gewollten langfristigen Unternehmenssicherung merkwürdig an.

Ergänzend wird angemerkt, dass – selbst unter Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit der beratenden Berufe und der Finanzbehörden – erhebliche Bedenken hinsichtlich der Handhabbarkeit und Administrierbarkeit der Vorschrift bestehen. Unterschiedliche und zu lange Fristen führen zu einem hohen Aufwand der Prüfung, ob die Voraussetzungen für die Anwendung der Verschonungsregelung (§§ 13a, 13b ErbStG-E) bzw. der Steuerbefreiung (§ 13c ErbStG-E) vorliegen. Außerdem wird die Überprüfung der Steuerfälle durch zahlreiche Ausnahmeregelungen erheblich erschwert.

Im Interesse der Normenklarheit, wird angeregt, die Verweisungsregelung in § 13a Abs. 2 ErbStG-E zu überdenken

## **2. Zum Gegenstand der Steuerbefreiung**

Die fast vollständige Verschonung von begünstigtem Vermögen ist im Hinblick auf den Gleichheitssatz verfassungsrechtlich bedenklich. Betriebsvermögen ist zu 85 % freigestellt, vermieteter Wohnraum nur zu 10 % verschont, anderweitig genutzter Wohnraum sowie sonstiges Vermögen gar nicht. Das BVerfG hat für eine Verschonung nach dem Verlassen der Bewertungsebene das Vorliegen ausreichender Gemeinwohlgründe gefordert und ausgeführt, dass nur im Ausnahmefall bestimmte Vermögensgegenstände vollumfänglich von der Besteuerung ausgenommen werden können. Es spricht nach jetzigem Kenntnisstand viel für die Annahme, dass der Gesetzgeber mit der jetzt vorgesehenen Regelung die Vorgaben des BVerfG hinsichtlich der Verschonung des Betriebsvermögens unbeachtet gelassen hat.

Es stellt sich die Frage, ob die krasse Ungleichbehandlung von „Produktivvermögen“ und „Verwaltungsvermögen“ sachlich gerechtfertigt ist. Die Ungleichbehandlung basiert auf der These, dass das Produktivvermögen unmittelbar Arbeitsplätze schafft oder erhält. Die Richtigkeit dieser These für sich genommen kann aber nicht darüber hinwegtäuschen, dass sowohl der Erhalt als auch die Schaffung des sog. Verwaltungsvermögens gleichfalls, wenn auch nur mittelbar, zum Erhalt und der Schaffung von Arbeitsplätzen beiträgt. So wird z.B der Bauwirtschaft der Erhalt der Arbeitsplätze ohne Aufträge zur Errichtung von durchaus allein der Kapitalanlage dienenden Immobilien nicht möglich sein. Ohne die Auflage von Fonds sind Arbeitsplatz schaffende Großprojekte oft vielfach nicht mehr durchführbar. Auch wird der Umstand außer Acht gelassen, dass sich das Produktivvermögen nur bei ausreichender Nachfrage einsetzen lässt. Im Übrigen kann auch die Akkumulation von sog. Verwaltungsvermögen als Kapitalbasis für eine Unternehmensgründung genutzt werden und damit durchaus zu den „guten“ Vermögensarten gehören.

Diese wenigen Beispiele zeigen schon, dass die Unterscheidung zwischen Produktiv- und Verwaltungsvermögen allein eine Ungleichbehandlung des beabsichtigten Ausmaßes nicht rechtfertigt. Haltbar wäre der Ansatz nur, wenn belastbares Zahlenmaterial vorläge, aus dem sich der behauptete unterschiedliche Einfluss der Vermögensarten auf die Schaffung und den Erhalt von Arbeitsplätzen ergäbe.

### **3. Themenblock**

Mit der Neuregelung der §§ 16, 19 ErbStG-E erfolgt die Anhebung der Freibeträge für alle Steuerklassen. Im Gegensatz zu der nur geringfügigen Erhöhung der Freibeträge für die Steuerklassen II und III werden die Steuersätze in diesen Steuerklassen sehr deutlich angehoben. Wenn auch dem Gesetzgeber bei der Tarifausgestaltung ein breiter Spielraum zukommt, ist doch nicht zu übersehen, dass die bestehenden verwandtschaftlichen Beziehungen innerhalb der Steuerklasse II steuerrechtlich nicht mehr berücksichtigt werden. Art. 6 Abs. 1 GG schützt zwar nur die Kernfamilie; hier bestehen aber Bedenken im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG. Denn gerade im Gegensatz zu den der Steuerklasse III zuzurechnenden Erben/Beschenkten besteht bei Erblassern im Bereich der Steuerklasse II – insbesondere bei kinderlosen Ehepaaren – regelmäßig ein nachhaltiges Interesse, das Vermögen in der – dann weiteren – Familie zu erhalten. Dieser Differenzierung wird nicht ausreichend Rechnung getragen.

Nach der neuen Tarifstruktur werden Erwerbe von 1 bis 6 Mio. Euro mit dem gleichen Steuersatz besteuert. Dies erscheint – insbesondere auch aufgrund der mit dem Entwurf erfolgenden Verbreiterung der Bemessungsgrundlage – nicht sachgerecht.

Schließlich ist nach Entwurfsfassung eine Unterscheidung zwischen den Steuerklassen II und III nicht mehr einsichtig; die Steuerklasse III könnte entfallen.

Insgesamt ist zu bemängeln, dass auf Grund einerseits der politisch erwünschten Aufkommensneutralität der Reform und andererseits der erheblichen Steu-

erminderung durch extensive Verschonungsregeln der Steuersatz derart hoch ausfallen soll. Sinnvoll wäre es, die Ausnahmen zurückzuführen und den Steuersatz deutlich abzusenken, wie es sich bereits bei der Grunderwerbsteuerreform als erfolgreich erwiesen hat. Damit wäre dem Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG bestens gedient.

**Zusammenfassend schlägt der BDFR vor,**

**von der Verschonungsregelung Abstand zu nehmen und über alle Vermögensarten den erbschaftsteuerrechtlich bedingten Liquiditätsverlust durch ein Stundungsmodell und/oder niedrigere Steuersätze zu vermeiden.**

Mit freundlichen Grüßen

Borgdorf