

## Die Familienunternehmer – ASU e.V. zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts

Anhörung des Finanzausschuss des Deutschen Bundestags  
am 5. März 2008

(Stand: 4. 3. 2008)

### I. Grundsätzliches zum Gesetzentwurf der Bundesregierung

**(1)** Die Familienunternehmer – ASU erkennen jeden Versuch eines Gesetzgebers an, einerseits das deutsche Erbschaftsteuerrecht unter dem Vorzeichen der Sicherung von Nachfolgen zu reformieren, andererseits aber auch den jüngsten Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts für eine Neuordnung des Bewertungsrechts gerecht zu werden. Diese doppelte Aufgabenstellung ist ersichtlich keine leichte Übung. Der Gesetzgeber ist vielleicht auch deshalb noch weit davon entfernt, zu sachlich vertretbaren und verabschiedungswürdigen Lösungen gelangt zu sein. In diesem Stadium findet eine Anhörung vor dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages statt. Die Dringlichkeit, zu tragfähigen Lösungen zu gelangen ist schon allein daran ablesbar, dass Jahr um Jahr in Deutschland um die 70.000 Unternehmensnachfolgen – und das mit steigender Tendenz – anstehen. Gleichzeitig möchte kaum jemand einen Not- oder Ausverkauf deutscher Familienunternehmen an ausländische Wettbewerber mit Konzerncharakter oder an sogenannte ausländische Staatsfonds. Und niemand will, dass es zu einem solchen „Ausverkauf“ aus bloß erbschaftsteuerrechtlichen Gründen kommen könnte.

Gleichzeitig hängt aber mancher Finanzpolitiker Tagträumen von einem sich sogar „dynamisch“ entwickelnden Erbschaftsteueraufkommen nach. Das wäre dann, in vulgo, eine Erhöhung.

Diese Präferenzprofil wird aber dazu führen, dass das Steueraufkommen tatsächlich sinken wird - sei es durch eine absolute Abnahme der Unternehmen, sei es durch eine Abnahme derjenigen Unternehmen, die in Deutschland bleiben, oder aber durch eine Abnahme der Verkehrswerte der letzteren.

Allenfalls kurzfristig wird es zu der erhofften „Dynamik“ kommen. Hintergrund einer solchen Aufkommenssteigerung wäre dann das steuerreformkuriose Ineinandergreifen von Maßnahmen, die eigentlich nicht zusammen gehören: Verbreiterung der Bemessungsgrundlage (Verkehrswerte für alle) bei zum Teil sogar Erhöhung der Tarife (für entfernte Verwandte). Hier

kann der Hinweis nicht fehlen, dass in den nächsten Jahren zu all dem auch noch, demografiebedingt, mit einer Erhöhung der absoluten Zahl der Erbfälle zu rechnen ist.

**(2)** Um die Politik mit der Fülle der zu lösenden Fragen rund um die Neufassung eines auch verfassungsfesten neuen Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts nicht allein zu lassen, haben „Die Familienunternehmer – ASU“ frühzeitig, Anfang Juli 2007, eine Liste von zu bewältigenden Problemstellungen zusammengetragen und als „Memorandum zur Änderung des Erbschafts- und Schenkungssteuerrechts“ (nachfolgend: „Memorandum“) zugänglich gemacht.

Auf Bitte verschiedener Finanzpolitiker haben „Die Familienunternehmer – ASU“ seit Juli 2007 dann noch eine Reihe weiterer Ausarbeitungen und Gutachten zu verschiedenen Einzelfragen erstellt, insbesondere zu dem Problemkreis „Erbschafts- und ertragssteuerliche Doppelbelastung“. Dahinter steht als Ansatz, dass Politik und Betroffene gemeinsam sachgerechte und verfassungsrechtlich vertretbare Lösungen in der Sache suchen sollten.

**(3)** Zu loben ist, dass es der Politik gelungen ist, bereits eine ganze Reihe von Widrigkeiten aus den ersten Gesetzentwürfen zu entfernen. Wir beziehen uns an dieser Stelle auf unsere Stellungnahme vom 13. Juni 2005 zu den so genannten: „Job-Gipfel-Gesetzen“, darunter zu seinerzeitigen „Gesetzentwürfen zur Sicherung der Unternehmensnachfolge“. Hier sind Verbesserungen des Entwurfes zu erkennen, so ist z. B. die ursprüngliche „100 Millionen Euro-Umsatzgrenze“ für verschonungsfähige Unternehmen inzwischen entfallen. Noch andere Beispiele könnten angefügt werden.

## II. Bewertungsrecht im Einzelnen

### 1. Offenlegung der Bewertungsmaßstäbe

Seit Monaten haben „Die Familienunternehmen – ASU“ als eine zentrale Forderung formuliert, dass die maßgebliche Durchführungsverordnung mit den Bewertungsmaßstäben (insbesondere die für Unternehmen) gleichzeitig mit dem Gesetzentwurf vorgelegt wird. Das ist inzwischen mit Vorlage der „Verordnung zur Durchführung des § 11 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes“ erfolgt. Der Verordnungsentwurf selbst ist allerdings stark verbesserungsbedürftig. Insbesondere die Bestimmung über die Festlegung des Kapitalisierungsfaktors in § 5 des Entwurfes muss dringend geändert werden

Wer derart marktfern eine Verkehrswertberechnung vornimmt, fügt den bereits oben genannten steuererhöhenden Vorgaben (Tariferhöhung, Verbreiterung der Bemessungsgrundlage durch Zugrundelegung von Verkehrswerten) eine weitere hinzu. Ein Multiplikator von im Ergebnis über 12 – auf Basis des heutigen Basiszinssatzes – liegt deutlich über dem auf den Märkten heute Üblichen.

Grundsätzlich ist hier schon zum Ansatz anzumerken, dass ein typisierter Kapitalisierungsfaktor noch vor der Ermittlung eines konkreten Verkehrswertes immer fragwürdig bleiben muss. Denn der Verkehrswert hängt selbstverständlich von einer ganzen Reihe individueller Umstände im Kontext eines Unternehmens ab. Derartige Generalisierungen hat auch das Bundesverfassungsgericht mitnichten vorgegeben.

Mit der genannten Verordnung soll die Bewertung des gemeinen Werts typischer kleinerer und mittelgroßer Unternehmen geregelt werden. Die Vorgaben in der Verordnung zum Kapitalisierungsfaktor werden aber im jüngeren Schrifttum als nicht die Situation treffend kritisiert (vgl. Ulrich Balz/Heinz-Gerd Bordemann, Ermittlung von Eigenkapitalkosten zur Unternehmensbewertung mittelständischer Unternehmen mithilfe des Capital Asset Pricing Model – CAPM, in: Finanz Betrieb 12/2007, S. 737 ff.).

Im Ergebnis kommt der Kapitalisierungsfaktor gemäß der Verordnung in weiten Teilen der Volkswirtschaft zum Teil zu geradezu absurd überhöhten Wertansätzen.

Allerdings gibt es erste Vorschläge aus der Praxis, wie dieses enorme Potential von Schadenseintritten wenigstens begrenzt werden könnte. Wenn generell überhöht ermittelte „Verkehrswerte“ drohen, muss zumindest ein Notausgang eingebaut werden. Eine solche Gesetzesklausel für Betriebsvermögen könnte in Anlehnung an § 187 Bewertungsgesetz-Entwurf entwickelt werden.

Das Problem „Überhöhte Wertansätze“ wäre sinnvoll und tauglich auch über einen Zuschlag in Höhe von - in einer Vielzahl von Fällen angemessenen - „8“ statt „4,5“ in § 5 Abs 1. Entwurf der Verordnung deutlich abzumildern. Spätestens an dieser Stelle müsste freilich noch klargestellt werden, dass das „Vereinfachte Verfahren“ auch für größere Unternehmen zur Anwendung offen steht, und dass generell auch andere Bewertungsverfahren weiter möglich bleiben. Der Kapitalisierungsfaktor aus § 5 des Verordnungsentwurfs darf auch nicht zwangsweise für jedes dieser anderen Verfahren verwendet werden müssen. Auch würde es das Erreichen sachgerechter Ergebnisse erleichtern, wenn die Höhe des Zuschlages – unter engen Bedingungen - geöffnet werden würde, um so weiteren Umständen des Einzelfalles Rechnung tragen zu können. „Die Familienunternehmer – ASU“ empfehlen einen Zuschlag von „8 + n“, wobei „n“ vom Steuerpflichtigen näher dargelegt zu werden hätte.

## 2. Vermeiden von Doppelbelastungseffekten

**(1)** Vor den Mitgliedern des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages genügt an dieser Stelle eine Bezugnahme auf das „Memorandum“ vom 4. Juli 2007 und das verfassungsrechtliche Gutachten vom 14. September 2007, das Prof. Dr. Georg Crezelius, Universität Bamberg, erstellt hat. Beide Unterlagen wurden Ihnen noch vor ihren Veröffentlichungen zugesandt.

Der **mehrfache** steuerliche Zugriff (erst durch auf den Verkehrswert und damit auf künftige Erträge abzielende Erbschaftsteuer, im Anschluss auf die ertragsteuerliche Belastung dann tatsächlich erfolgter Erträge) bei nur einer Steigerung der Leistungsfähigkeit, verstößt gegen die Verfassung.

Den an dieser Stelle drohenden Verfassungsbruch macht Prof. Dr. Crezelius an drei Punkten fest:

**Erstens** droht hier das Leistungsfähigkeitsprinzip als Ausfluss des Gleichbehandlungsgebots (Art. 3 Abs. 1 GG) verletzt zu werden (eine Steigerung der Leistungsfähigkeit, mehrfacher Steuerzugriff).

**Zweitens** droht hier in einer Vielzahl von Fällen eine kumulierte Steuerbelastung (aus erst Erbschaft- und dann Ertragsteuern) von Erträgen in Höhen zwischen 75 und 95 Prozent und damit eine Verletzung des vom Bundesverfassungsgericht in 2006 im Grundsatz bestätigten steuerlichen Übermaßverbots aus Art. 14 GG (BVerfG in: NJW, 2006, S. 1191).

**Drittens** liegt in den von Crezelius ausführlich dargelegten drohenden neuen Systemwidrigkeiten ein Verstoß gegen das Prinzip der gesetzgeberischen Folgerichtigkeit und damit eine Verletzung auch des Rechtsstaatsprinzips (aus den Art. 19 und 20 GG).

**(2)** Auf Bitten verschiedener Mitglieder des Finanzausschusses haben es „Die Familienunternehmer – ASU“ nicht dabei belassen, diesen Problemkreis gutachterlich aufzubereiten, sondern haben der Politik auch Wege aus der durch die Vorgaben aus Karlsruhe entstandenen Schwierigkeiten aufgezeigt.

Mit dem Mitte November 2007 erstellten Gutachten der Herren Dr. Lethaus und Professor Ritter zu „Lösungen zur Doppelbelastung durch Erbschaft- und Ertragsteuern bei Personenunternehmer und Kapitalgesellschaften“ wurden mehrere Wege aus der „Doppelbelastungsfalle“ für den Gesetzgeber vorgestellt und näher entwickelt. Dabei wurde deutlich, dass für den Gesetzgeber theoretisch sowohl Lösungen im Ertragsteuerrecht als auch solche im Erbschaftsteuerrecht in Betracht kommen, wobei allerdings solche im Erbschaftsteuerrecht aus verschiedenen Gründen, nicht zuletzt aus solchen im Bereich der auch langfristigen Administrierbarkeit der Steuererhebung, vorzuziehen sind.

Die vorgestellten Lösungen im Erbschaftsteuerrecht sind leicht handhabbar und ohne weitere Schwierigkeiten administrierbar („kleine“ und „große Abschlaglösung“).

**(3)** Allen Rauchzeichen der letzten Wochen nach gibt es gleichwohl eine gewisse Tendenz dazu, das Doppelbelastungsproblem erst in einer künftigen Ertragsteuerreform anpacken zu wollen, statt des Problems noch im Rahmen der gerade laufenden Erbschaftsteuerreform Herr zu werden. Die Familienunternehmer sind hierüber nicht allein deshalb unglücklich, weil das künftig regelnde Gesetz noch nicht erkennbar ist.

Familienunternehmer wie auch andere Steuerpflichtige brauchen Planungs- und Rechtssicherheit. Sie müssen jetzt wissen, ob sie mehrfach auf eine Steigerung ihrer Leistungsfähigkeit zahlen müssen. Es gibt auch keinen Zustand der Verfassungswidrigkeit (siehe oben), der von einem Gesetzgeber sehenden Auges – auch nicht auf Zeit – hingenommen werden darf, obwohl er vermeidbar ist, und der von den Bürgern geduldet werden muss. Ein leicht vermeidbares Übel ist nicht akzeptabel. Wenn sich Vertreter des Staates moralisch über das Verhalten einer Vielzahl – mutmaßlicher – Steuerhinterzieher empören, so sind sie gerade deshalb auch gehalten, an sich selbst vergleichbar rigide moralische Maßstäbe anzulegen. Rechtswidriges Tun ist nicht akzeptabel, auch nicht auf Zeit. Das Grundgesetz gilt bereits.

**(4)** Darüber hinaus ist eine spätere Lösung auch aus steueradministrativen Gründen nicht sachgerecht und wirft eine Reihe von neuen Problemen gerade bei einer Verrechnung der bereits angefallenen Erbschaftsteuer im Rahmen einer späteren Ertragsbesteuerung auf. Es ist nicht ersichtlich, dass diese Probleme im Rahmen der Überlegungen für eine künftige ertragsteuerliche Lösung schon bedacht sind.

Ein Fragenkreis ergibt sich aus der geplanten Reform der Besteuerung von geerbtem Betriebsvermögen. Nach dem derzeit vorliegenden Gesetzentwurf soll unter bestimmten Bedingungen (Veräußerung von Betrieben vor Ablauf eines bestimmten Zeitraumes, unterschreiten einer bestimmten Lohnsumme) eine zunächst gewährte erbschaftssteuerliche „Verschonung“ von Betriebsvermögen rückwirkend wieder entfallen.

Das Eintreten einer solchen Neuberechnung würde notwendig zu Schwierigkeiten für die Finanzverwaltung führen, wenn die – nunmehr veränderte – Erbschaftsteuerlast bereits mit einer späteren Ertragsteuerschuld verrechnet worden sein sollte. Wenn über bis zu z. B. 15 Jahren die endgültige Höhe der zu entrichtenden Erbschaftsteuer zuzüglich Zinsen offen bleibt, wird es für die Steueradministration nahezu unzumutbar, eine nach gelagerte, im späteren Ertragsteuerrecht angesiedelte Verrechnung von älteren Erbschaftssteuerlasten mit später anfallenden Ertragsteuerlasten vorzunehmen. Das Steuerrecht wird – noch – komplizierter. Vor allem aber wird es zuletzt auch für die Verwaltung kaum noch handelbar.

Ein zweiter Fragenkreis bricht auf, wenn man nicht die geplante künftige Variabilität bei der Erbschaftenbesteuerung in den Fokus nimmt, sondern diejenige, die im Ertragsteuerrecht mit der „Unternehmensteuerreform 2008“ Recht geworden ist. Personenunternehmen entrichten ihre Ertragsteuern in der Weise, dass sie im Falle einer Thesaurierung von Gewinnen eine Einkommensteuer zu einem geringeren Satz schulden. Schütten sie die zunächst thesaurierten Gewinne aber später dann doch aus, müssen sie diese (höher) „nachversteuern“. Damit ist auch die zweite Größe für eine Verrechnung im Ertragsteuerrecht eine unbestimmte Größe.

Bei einer Lösung der Doppelbelastungsproblematik noch im Rahmen dieser Reform, also im Erbschaftsteuerrecht, könnten die Dinge, auch im Interesse der Steuerverwaltung, einfacher gehandhabt werden. So könnte ein pauschalierter Abschlag in Höhe entweder komplett der stillen Reserven oder aber jedenfalls in Höhe der latenten Ertragsteuern auf diese von der Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer abschließend in Abzug gebracht werden.

So könnte z. B. § 10 Abs. 5 Satz 1 Ziffer 1 ErbStG wie folgt angepasst werden:

„Von dem Erwerb sind, (...), als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig  
1. die vom Erblasser herrührenden Schulden (...) und die pauschal mit einer Steuerbelastung von insgesamt 40 Prozent auf den Ertrag anzusetzenden latenten Ertragsteuerverbindlichkeiten auf die stillen Reserven.“

Offen ist, ob an dieser Stelle gesonderte Regelungen für Personenunternehmer und Kapitalgesellschafter gefunden werden müssten, weil handelsrechtliche Regelungen fehlen, die dem Personenunternehmer, sei er Einzelunternehmer oder Personengesellschafter, den Ausweis von Einkommensteuerverbindlichkeiten gestatten (vgl. das dem Ausschuss vorgelegte Gutachten von Dr. Lethaus und Prof. Ritter).

**(5)** Aber nicht allein steueradministrative Gründe sprechen für eine Entschärfung des Problems „Doppelbelastung“ schon in dieser Reform. Hinzu treten bei einer Lösung erst später und im Rahmen einer künftigen Ertragsteuerreform aufkommensrechtliche Schwierigkeiten, die den um eine nachhaltige Lösung bemühten Steuergesetzgeber unweigerlich tief in die Problemkreise Finanzverfassung und Finanzausgleichssysteme führen würden.

Hierzu liegen Ausführungen in einem weiteren von „Die Familienunternehmer – ASU“ vorgelegten Gutachten der Herren Dr. Lethaus und Schramm vom 13. Februar 2008 vor. Diese kommen zu dem Ergebnis, dass eine Problemlösung erst im Rahmen einer künftigen Ertragsteuerreform erhebliche und streitgeneigte Aufkommensverteilungswirkungen für Bund, Länder und Gemeinden haben würde. Die Anrechnung der Erbschaftsteuer auf die Ertragsteuern aus realisierten stillen Reserven eines Unternehmens würde die diesbezügliche Ertragsteuerlast in eine Erbschaftssteuerlast verwandeln. Das Ertragsteueraufkommen würde damit insoweit von

Bund, Ländern und Gemeinden in die Erbschaftsteuer und folglich in die Ertragshoheit der Länder „wandern“. Jeder erbschaftsteuerpflichtige Erbgang würde demnach zur Verschiebung des Steueraufkommens von Bund und Gemeinden auf die Länder und insoweit leicht zu einem temporären Totalausfall für Bund und Gemeinden führen.

Unter solchen Vorzeichen trauen „Die Familienunternehmer – ASU“ es nur wenigen politischen Gruppen in Bund und Ländern zu, eine solche Reform im Rahmen einer künftigen Ertragsteuerreform gegen die Widerstände diverser Bundeshaushaltspolitiker, vor allem aber auch gegen den Widerstand vieler einzelner Kommunen und ihrer Interessenvertretungen, die durchaus über eine Stimme verfügen, durchzusetzen (vgl. FAZ vom 2.3.2008: Dort auf Seite 9: „Städte gegen Erbschaftsteuerreform auf ihre Kosten – Die kommunalen Spitzenverbände lehnen Anrechnung auf die Einkommensteuer ab“).

Wer also eine Lösung des Problems nicht nur vertagt, sondern auch noch „zu Lasten Dritter“ zu verschieben sucht, handelt so wie jemand, der an einer effektiven Lösung oder doch Milderung des Problems nicht tatsächlich Interesse hat. Nur: Es bedarf aber einer Lösung angesichts von Spitzenbelastungen durch besagte „Doppelbelastung“ im Bereich zwischen 75 und 95 Prozent der Erträge. Die am meisten dramatischen Belastungsspitzen werden dabei von Unternehmen mit der größten Innovationskraft und dem besten Potential aufgrund von laufenden Bemühungen in Forschung und Entwicklung erreicht. Gerade die innovativen „Perlen“ unter den deutschen Unternehmen, oftmals gerade Familienunternehmen, verfügen über die höchsten stillen Reserven infolge langfristig aufgebauten und durch stetige Re-Investitionen gebildeten Kapitals an Wissen und Können.

Wer, wie viele Familienunternehmer, – gerade aufgrund seines langfristigen (nicht kurzfristig „gierigen“) Wirtschaftsansatzes – auf den Weltmärkten erfolgreich ist, darf nicht zuhause durch ein undurchdachtes Erbschaftsteuerrecht den Boden weggezogen bekommen.

Wenn es keine Lösung geben wird, weil es **jetzt** zu keiner Lösung kommt, führt das im Ergebnis dazu, dass gerade auch solche Unternehmen Standortverlagerungen in Betracht ziehen werden, die dem Standort Deutschland bisher weiter verbunden geblieben sind.

### 3. Berücksichtigung von Verfügungsbeschränkungen

Bei der Fassung einer sachlich vertretbaren erbschaftssteuerlichen Bemessungsgrundlage ist nicht allein für das Problem der sog. „Doppelbelastung“ eine taugliche Lösung zu finden. Gerade bei Familienunternehmen ist zu berücksichtigen, dass nicht mit dem vollen Verkehrswert steuerlich belastet werden darf, was aus für Familienunternehmen typischen gesellschaftsvertraglichen Gründen nicht voll verkehrsfähig ist.

Wenn Verfügungsbeschränkungen wie zum Beispiel Veräußerungsverbote dem einzelnen Familienmitglied (und Erben) auferlegt sind, kann dieser nicht gleichzeitig einen steuerlich „Verkehrswert“ zu Grunde zu legen haben, den er in Person aus Gründen, die in seiner persönlichen Stellung liegen, niemals auf dem Markt erreichen kann, weil ihm dieses gesellschaftsvertraglich unmöglich gemacht ist. Auch hier ist z. B. eine Abschlaglösung geboten.

Im Näheren dürfen wir aus Platzmangel auf das „Memorandum“ (dort unter Punkt 9) verweisen, sowie auf das Gutachten vom 15. Januar 2008 von Herrn Prof. Dr. Christoph Watrin von der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster mit dem Titel „Berücksichtigung von eingeschränkten Verfügungsrechten und Thesaurierungszwängen bei der erbschaftsteuerlichen Bewertung“

Weder dem Problem der erbschaft- und ertragsteuerlichen „Doppelbelastung“ noch dem der „Verfügungsbeschränkungen“ wird über den „85-Prozent-Abschlag“ im vorgelegten Gesetzentwurf auch nur annähernd Rechnung getragen.

Der „85-Prozent-Abschlag“ ist ein Versuch, einem anderen Problem Rechnung zu tragen, indem die in einem Unternehmen befindlichen mutmaßlich „nicht operativen“ oder „nicht produktiven“ Betriebsteile mit pauschal 15 Prozent vorab abgezogen werden.

## III. Erbschaftsteuerrecht im Einzelnen

Mit dieser Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts wird der Regelungsbereich komplizierter und aufwändiger. Es kommen auf die Steueradministration aber vor allem auch auf die Steuerpflichtigen erhebliche neue Bürokratielasten zu. Diese dürften auch höher als vom Gesetzgeber erwartet ausfallen. Auch an dieser Stelle um Knappheit bemüht, dürfen „Die Familienunternehmer – ASU“ hierzu auf die „Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates (NKR) gemäß § 6 Abs. 1 NKR-Gesetz: Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (ErbStRG)“ vom 10. Dezember 2007 verweisen.

Hierzu hat die Bundesregierung wie bekannt Stellung genommen. Im Ergebnis bleibt offen, ob die Bürokratiekosten für die Wirtschaft bei „nur“ 5 Millionen Euro oder aber wie vom NKR geschätzt bei etwa 15 bis 22 Millionen Euro liegen. Für das einzelne Familienunternehmen ist die Entscheidung dieser Frage nicht ausschlaggebend. Ihn treffen individuell Mehrkosten, die schon heute leicht absehbar sind. Die jährliche Ermittlung der „Lohnsumme“ (dazu näher unten) oder auch die permanente Prüfung und Nachweishaltung der weiteren Weiterführungsaufgaben wird zu einer erheblichen Bürokratisierung in jedem betroffenen Betrieb führen.

Zu den neu zu erbringenden Informationspflichten und den damit verbundenen Kosten kommen Zeit- und Kostenaufwand infolge der geplanten neuen Bewertungsanforderungen.

An dieser Stelle muss jedoch noch in aller Kürze auf die Entgegnung der Bundesregierung gegenüber dem NKR eingegangen werden. Ausdrücklich hält die Bundesregierung an ihren zeitlichen Einschätzungen zu § 13a Entwurf-ErbStG fest.

Für die jährliche Ermittlung der Lohnsumme gemäß § 13a Abs. 1 und 4 Entwurf-ErbStG wird realitätsfern ein Zeitaufwand von 12 Minuten angesetzt.

Die Prüfung der Einhaltung der Weiterführungsaufgaben bei Unternehmen gemäß § 13a Abs. 5 Entwurf-ErbStG soll ebenfalls in 12 Minuten vonstatten gehen. Der NKR hat diese Ansätze durch Dritte prüfen lassen und ist auf einen Aufwand von bis zu 2 Stunden gekommen. Noch höhere Ansätze sind leicht vertretbar.

Würden die von der Bundesregierung angegebenen Bearbeitungszeiten bei vergleichbaren Tätigkeiten auch nur annähernd von der öffentlichen Verwaltung in allen von ihr bearbeiteten Bereichen tatsächlich erreicht (was faktisch unmöglich ist), würde der Bestand an Bediensteten der öffentlichen Hand ganz erheblich reduziert werden können. (Beamte, die so etwas in eine öffentliche Gesetzesbegründung schreiben, spielen also gewissermaßen mit dem Feuer...)

Aber auch die Aussage, nur ein Bruchteil aller Bearbeitungsfälle führe zuletzt zu einer Erbschaftsteuer-Veranlagung, überzeugt nicht. Denn die Anforderung, eine Steuererklärung vorzubereiten, besteht in allen Fällen und führt insoweit immer zu Aufwand beim Erwerber, den Unternehmen und bei der Finanzverwaltung.

Bei der Bemessung der Kosten für einen anzusetzenden Stundenaufwand ist bei marktnaher Betrachtung von dem Zeitaufwand des Steuerpflichtigen, des Beraters (wäre ohne Berater dem Steuerpflichtigen zuzurechnen) sowie auch der Finanzverwaltung auszugehen. Auch der Aufwand in der Verwaltung ist genau an dieser Stelle zu berücksichtigen, denn auch die Finanzverwaltung, wird – mittelbar - von den Steuerpflichtigen bezahlt.

Die Bewertung für alle Arbeiten der Beteiligten kann einem einheitlichen Stundensatz von 75 Euro erfolgen, der mit Sicherheit unter Beachtung auch der Overhead-Kosten der Unternehmen und der öffentlichen Verwaltung nicht zu hoch ist.

Berücksichtigt man, dass sowohl der Kostenansatz pro Stunde als auch die angesetzte Zahl der Stunden zu niedrig sind, kommt man schnell auf Gesamtkosten, die noch weit über dem Ansatz auch des NKR liegen. Ein von „Die Familienunternehmer – ASU“ beauftragter Sachverständiger hat bei überschlägig berechneter Kostenermittlung eine Gesamtkostenbelastung Aufwand von Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung von etwa 1 Mrd. Euro ermittelt. (Hinzu kämen Kosten für z. B. eine realistischere Bewertung vieler Immobilienvermögen.)

## III. a. Was ist begünstigungsfähiges Betriebsvermögen?

### **1. Abschlag von 85 Prozent auf das Betriebsvermögen und Fragen des ausländischen Betriebsvermögens**

„Die Familienunternehmer – ASU“ begrüßen, dass die in den ersten Gesetzentwürfen noch vorgelegten, katalogartigen Abgrenzungsversuche zwischen „produktivem“ und vermeintlich „unproduktivem“ Vermögen dem Grundsatz nach fallengelassen worden sind.

In der Lösung eines „85-Prozent-Abschlages“ ist der Versuch des Gesetzgebers zu erkennen, sich hier definitorisch nicht zu überheben.

„Die Familienunternehmer – ASU“ hatten als alternativen Lösungsweg vorgeschlagen, 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 sollte er auch im Erbfall als begünstigtes betriebliches Vermögen gelten. Diesen Weg wollte der Gesetzgeber leider nicht mitgehen. Durch die vom Bundesverfassungsgericht vorgegebene Zugrundelegung von Verkehrswerten steigen einzelne Betriebsvermögen um bis zu 500 oder 600 Prozent an. Gleichzeitig soll der 35 Prozent Abschlag des bisher geltenden § 13a ErbStG entfallen.

Im Ergebnis bleibt daher das Dilemma festzuhalten, dass z. B. 15 Prozent von 600 Prozent (= 90) nach geplanter neuer Rechtslage eine größere Belastung bringen als 65 Prozent von 100 (= 65) nach der alten Rechtslage. Dazu kommen noch die geplanten Steuertariferhöhungen und die sehr eng gefassten Bedingungen für die Vornahme des 85 Prozent-Abschlages. Wege der Milderung können auf der Ebene der Bewertung (siehe oben) oder der Tarifgestaltungen gefunden werden.

Bei den Familienunternehmern macht sich inzwischen die Erkenntnis breit, dass die Reform ihnen keine Erleichterung, sondern neue Lasten bringen dürfte.

Die meisten haben mittlerweile für sich durchrechnen lassen, was da auf sie zukommen dürfte. Diese betrüblichen Einsichten haben bereit im Frühjahr 2008 dazu beigetragen, das allgemeine Geschäftsklima unter vielen der deutschen Familienunternehmen einzutrüben.

## Umfrage unter Familienunternehmern zur geplanten Erbschaftssteuerreform (Ende II/2008)

Frage 1: **Rechnen Sie nach Inkrafttreten der Erbschaftssteuerreform für Ihr Unternehmen...**

Antwortmethode: Einzelantwort

...mit einer deutlichen Höherbelastung?	64.8%
...mit einer geringen Höherbelastung?	10.5%
...mit einer konstanten Belastung?	13.5%
...mit einer geringen Entlastung?	7.1%
...mit einer deutlichen Entlastung?	1.9%
Keine Angabe	2,2 %

## 2. Weltweites Betriebsvermögen

Die Verschonung des Betriebsvermögens muss für das Betriebsvermögen auch außerhalb der EU/EWR gelten. Auch die deutsche Steuerfahndung macht nicht an den Außengrenzen der EU Halt. Die im Referentenentwurf – dem weiter unkorrigierten Wortlaut nach - enthaltene Einschränkung auf das Betriebsvermögen in der EU/EWR widerspricht den Eckpunkten der Koch/Steinbrück-Gruppe und aller Sachgerechtigkeit. Der Geltungsraum für Verschonungen muss sich auch im Wortlaut wieder spiegeln.

## 3. Anteile an Kapitalgesellschaften

Zur geplanten Beteiligungsgrenze von 25 Prozent an Kapitalgesellschaften ist festzuhalten: Eine Untergrenze für begünstigtes Betriebsvermögen von 25 Prozent für Beteiligungen an Kapitalgesellschaften führt zu grob willkürlichen Ungleichbehandlungen unter den Anteilseignern.

Eine solche Grenze sollte deutlich unter 25 Prozent liegen, wie bereits im Rahmen der früheren Stellungnahmen ausführlich dargelegt. Richtig wäre ein Wert von 1 oder 5 Prozent, wozu Begründungen bereits vorgetragen sind.

Jedenfalls aber sollte § 13b Abs. 2 Ziffer 2. Entwurf-ErbStG wie folgt gefasst werden:

„Zum Verwaltungsvermögen gehören (...)

2. Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die unmittelbare Beteiligung am Nennkapital dieser Gesellschaften 24,9 Prozent oder weniger beträgt.“

## 4. „Verwaltungsvermögen“ nach § 13b Abs. 2 ErbStG-E

So lobenswert der Verzicht auf die alte und unhaltbare und unpraktizierbare Abgrenzung zwischen „produktivem“ und vermeintlichem „unproduktivem“ Betriebsvermögen war, so bedauerlich ist das Wiedergängertum derartiger Versuche in der Herausnahme von Vermögen aus der Verschonungsregel, sobald ein Betriebsvermögen jeweils zu mehr als 50 Prozent aus „Verwaltungsvermögen“ besteht. „Verwaltungsvermögen“ ist ein kaum weniger haltloser und praxisferner – und auch anmaßender - Begriff wie „unproduktives Betriebsvermögen“.

Am Besten muss jedes „Verwaltungsvermögen“ in die Begünstigungsfähigkeit mit aufgenommen werden. Ausgenommen bleiben dürfen nur Gestaltungen zur missbräuchlichen Inanspruchnahme der Verschonung. Eine zweitbeste Lösung läge darin, auch von Dritten bewirtschaftetes Vermögen als „arbeitendes“ Vermögen anzuerkennen. Volkswirtschaftlich macht hier eine Grenzziehung keinen Sinn. Eine Lagerhalle kann selbst operativ genutzt oder an jemanden gegen Miete vermietet werden, der seinerseits dort „operativ“ Lagerungen vornimmt.

In beiden Fällen wird in der Halle etwas gelagert, damit ein gewerblicher Zweck verfolgt und – vielleicht mittelbar - Steueraufkommen generiert.

Bleibt es bei der diskriminatorischen Abgrenzung, kommt es mit großer Wahrscheinlichkeit zu Fehlanreizen dahingehend, dass Unternehmer vermeintliches „Verwaltungsvermögen“ aus Betrieben abziehen werden, um mit diesen Teilen des Betriebsvermögens unter die „50 Prozent“-Grenze zu gelangen, weil sie nur dann noch auf eine Verschonung im Erbfall hoffen dürfen. Die Folge ist ein heute natürlich noch nicht quantifizierbarer Schwund von Eigenkapital in mittelständisch strukturierten Unternehmen, wobei Deutschland in diesem Segment auch so schon eine der niedrigsten EK-Quoten aufweist. Damit werden Unternehmen dieser Kategorie zugänglicher und bedürftiger gegenüber Private Equity und ausländischen Staatsfonds.

### III. b. Wer wird wann und warum verschont?

Eine Verschonung muss verfassungsrechtlich begründbar sein. Schon die Erleichterung von Unternehmensnachfolgen würde dieser Anforderung genügen. Es bedarf keiner weiteren Begründungen wie etwa eine Verstetigung der Lohnsumme oder eines Erhalts des Betriebes während einer bestimmten Anzahl von Jahren.

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Beschluss vom 7. November 2006 vorgegeben:

„Bei den weiteren, sich an der Bewertung anschließenden Schritten zur Bestimmung der Steuerbelastung darf der Gesetzgeber auf den so ermittelten Wert der Bereicherung aufbauen und Lenkungszwecke, etwa in Form zielgenauer und normenklarer steuerlicher Verschonungsregelungen, ausgestalten.“

Diesen Anforderungen würde auch eine Verschonung ohne einen Behaltenszeitraum von fast einer Generation und ohne eine einen betrieblichen Ist-Zustand fixierenden „Lohnsummen“-Regelung Genüge leisten, namentlich eine, die vor allem auf den gefahrreduzierten Betriebsübergang auf die nächste Unternehmergeneration abstellte.

#### 1. Dauer der Lohnsummenbindung und der Verhaftungsregelung

Die bisher rigoros einen Ist-Zustand verfestigende und allenfalls fatale Fehlanreize auslösende „Lohnsummen“-Bindung ist zu streichen. Sie ist im Übrigen neben der vorgesehene Behaltensregel auch nicht separat erforderlich.

Jedenfalls aber wäre die Bindungsfrist zu verkürzen. Und es wäre präzise die Bezugsgröße zu definieren: variable Lohnelemente sind aus der gebundenen Summe vorab abzuziehen.

Ferner ist an dieser Stelle Schaden begrenzend an die Festlegung eines Ermessensraumes für die Verwaltung zu denken, in dessen Rahmen Billigkeitsentscheidungen möglich wären.

Die „Beibehaltungsfrist“ ist auf betrieblich in der modernen und globalisierten Wirtschaftswelt überhaupt planbare fünf Jahre zu reduzieren. Innerhalb von fünf Jahren sind reine Entnahmen und Betriebsveräußerungen nicht ohne Auswirkungen auf die „Verschonung“ zulässig. Wird an diesen Stellen im Gesetzentwurf nicht deutlich nachgearbeitet, drohen von der geplanten neuen Rechtslage erhebliche Fehlanreize auszugehen:

## Umfrage unter Familienunternehmern zur geplanten Erbschaftssteuerreform (Ende II/2008)

Frage 2: **Der aktuelle Gesetzentwurf macht die Entlastung von einem 10-jährigen Erhalt der Lohnsumme und einem 15-jährigen Erhalt des Betriebsvermögens abhängig. Angenommen, die Erbschaftssteuerreform kommt, wie sie derzeit im Entwurf vorliegt.**

Antwortmethode: Auswahlliste

Auswahlliste	Die Lohnsumme erhöhen	Die Lohnsumme unverändert halten	Die Lohnsumme verringern
Werden Sie vor Inkrafttreten des Gesetzes...	7.1%	62.5%	30.3%
	Ihre Investitionen erhöhen	Ihre Investitionen konstant halten	Ihre Investitionen verringern
Werden Sie ab Inkrafttreten des Gesetzes...	6.4%	54.7%	39.0%

## 2. Abschmelzen des Verschonungsabschlages

Entfällt die Verschonung, ist ein Wiederaufleben der Erbschaftsteuerpflicht nur anteilig vorzusehen. Wer nach 4/5 Jahren veräußert, muss nur noch die verbleibenden 20 Prozent (4/5) der ursprünglichen Erbschaftsteuer nachentrichten.

## III. c. Sonstige Neuregelungen - Steuertarife und Freibeträge

„Die Familienunternehmer – ASU“ erinnern an dieser Stelle an den althergebrachten Grundsatz für alle gelungenen Steuerreformen: Wer die Bemessungsgrundlage verbreitert, sollte im Gegenzug Tarife absenken. Von diesem Grundsatz darf hier nicht abgewichen werden.

Die Steuersätze in den Klassen II und III dürfen nicht, jedenfalls nicht so massiv erhöht werden. Auch entfernte Verwandte können gute Unternehmensnachfolger sein. Mancher Unternehmer hat eine tüchtige Nichte aber kein eigenes Kind, das die Nachfolge antreten kann oder will.

Im Übrigen müssen die Steuersätze in der Klasse I erheblich abgesenkt werden, am Besten synchronisiert mit dem Anwachsen der neuen Bewertungsbasis um die erwarteten 150 bis 600-fachen Volumina. Denn am Ende soll nach Bekunden der Koch-Steinbrück-Gruppe und der großen Koalition ja bekanntlich so etwas wie Aufkommensneutralität stehen.

## IV. Schlussplädoyer

Die Familienunternehmer des Landes bangen seit den Tagen des „Jobgipfels“ um eine Erbschaftsteuerreform, die für sie den Standort nicht verschlechtert und die zahlreichen in den nächsten Jahren anstehenden Unternehmensnachfolgen nicht noch unnötig erschwert. Vor allem brauchen die Familienunternehmer des Landes nach nunmehr über vier Jahren Reformdiskussion endlich Planungs- und Rechtssicherheit. Das Land und insbesondere seine Familienunternehmer brauchen ein auf Dauer angelegtes, verfassungsfestes Erbschaftsteuerrecht.

Der vom Bundesverfassungsgericht in Bezug auf das Bewertungsrecht gezogene Rahmen ist weniger eng als es manchem Abgeordneten und Ministerialen vielleicht scheinen mag. Auch in dem neuen verfassungsrechtlichen Kontext ist ein unschädliches Gesetz möglich. Und auch unter den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts vom 7.11.2006 bleibt ein Gesetz möglich, das ohne Verstöße gegen die Verfassung infolge von verfassungswidriger „Doppelbelastung“ auskommt.

Bei allem bleibt der Gesetzgeber gerade vor dem Hintergrund der in den zurückliegenden Wochen geführten gesellschaftlichen Diskussionen aufgefordert genau hinzuschauen, um wen es bei dieser Reform geht.

Es darf nur in zweiter Linie um das Steueraufkommen aus der künftigen Erbschaftsteuer gehen. Um dieses macht sich kein Kenner der Steuer-Zahlenwerke derzeit ernsthaft Sorgen. Zu Recht

wird, wenn auch mit gesenkter Stimme, eine „dynamische“ (sic!) Aufkommensentwicklung prognostiziert.

Wichtiger dagegen ist es im Auge zu behalten, was diese Reform im Ursprung eigentlich bewirken sollte: Die „Sicherung der Unternehmensnachfolge“ von Familienunternehmen. Denn diese gesellschaftliche Gruppe steht für Fleiß, Verantwortungsgefühl und Heimatnähe. Diese Unternehmen sind es, die bisher blieben.

Und darum darf ein Gesetz, das diese Gruppe schützen sollte, nicht – in tragischer Ironie – dazu führen, dass ausgerechnet in dieser Gruppe bei Prüfung der kommenden Gesetzeslage der Wunsch wächst, sich vor dem Gesetz selbst zu schützen.

Ein **Schutzgesetz**, das Furcht auslöst, darf so nicht Recht werden.

## Umfrage unter Familienunternehmern zur geplanten Erbschaftssteuerreform (Ende II/2008)

Frage 3: **Der Standort Deutschland wird mit Inkrafttreten der Erbschaftssteuerreform...**

Antwortmethode: Einzelantwort

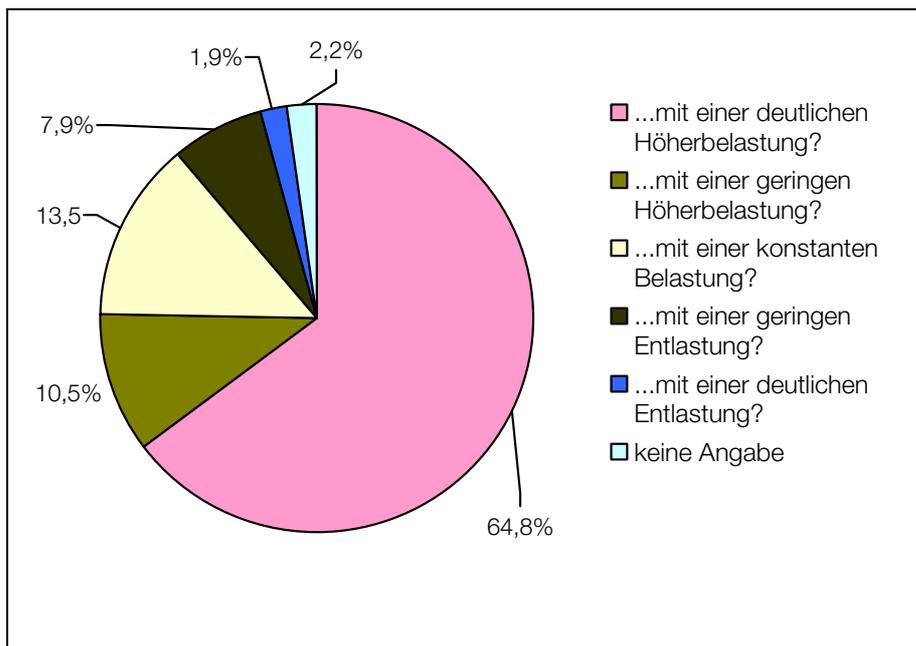
...sehr viel attraktiver.	0.4%
...ein wenig attraktiver.	6.0%
...ein wenig unattraktiver.	24.0%
...sehr viel unattraktiver.	56.9%
keine Veränderung.	11.6%
Keine Angabe	1,1 %

Aber es geht auch anders. Und der Gesetzgeber kann auch anders. Die verschiedenen Stellschrauben sind genannt und bekannt. Es liegen hier zwar ersichtlich Vereinbarungen über ein erstrebtes Aufkommen in bestimmter Höhe vor, insofern pacta sunt servanda. Aber: Die Mehrheit im Deutschen Bundestag ist und bleibt auch Herrin ihrer intern geschlossenen Verträge. Ein Vertragspartner, der mit am Tisch sitzt, ist die wirtschaftliche Vernunft, gerade mit Blick auf das auch nachhaltig zu sichernde nationale Gesamtsteueraufkommen.

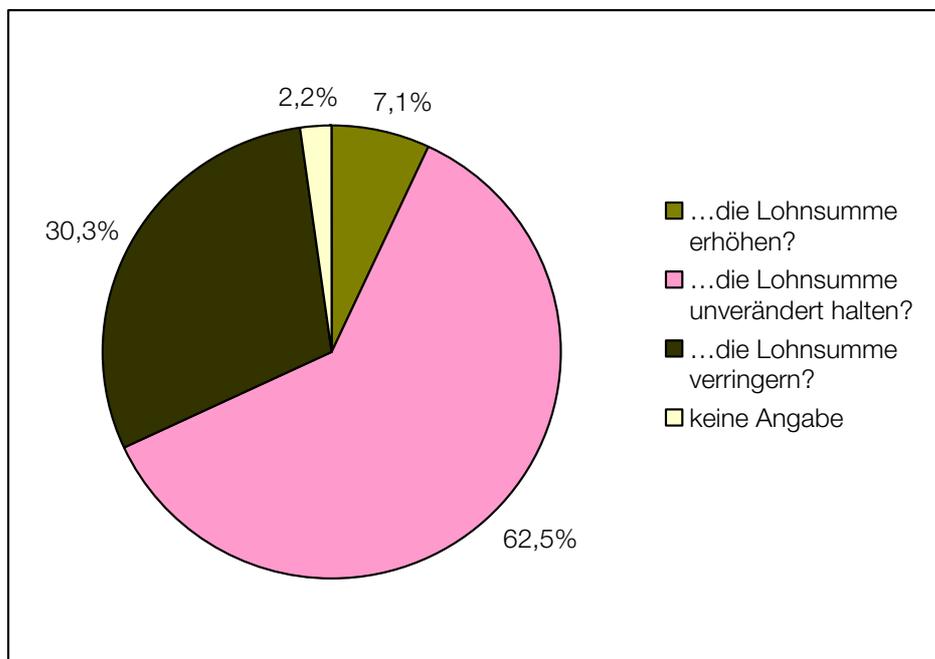
## Erbschaftsteuerreform

Diese Blitzumfrage zur Erbschaftsteuerreform wurde in Hinblick auf die öffentliche Anhörung des Finanzausschusses zum **Gesetzentwurf einer Erbschaftssteuerreform** am 5. März 2008 durchgeführt. Es nahmen 297 Familienunternehmer teil.

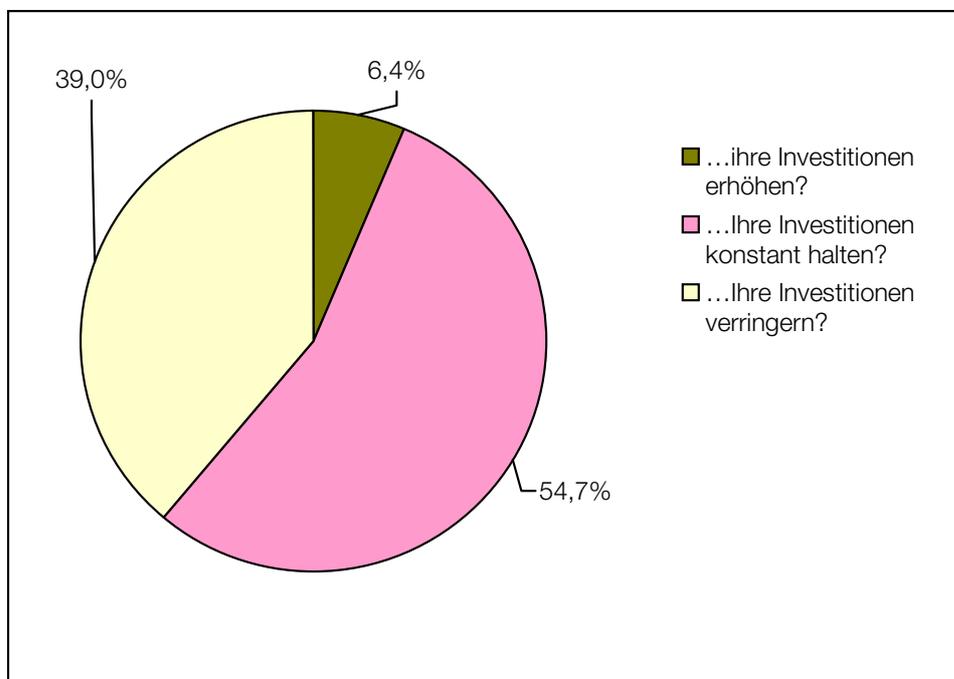
Rechnen Sie nach Inkrafttreten der Erbschaftssteuerreform für Ihr Unternehmen...



Werden Sie vor Inkrafttreten...



Werden Sie ab Inkrafttreten des Gesetzes...



Der Standort Deutschland wird nach Inkrafttreten der Erbschaftsteuerreform...

