

## Finanzausschuss des Deutschen Bundestages

Öffentliche Anhörung am 12. Oktober 2015

zum Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vom 07.09.2015 (BT-Drs. 18/5923)

# Betriebsvermögen nicht freistellen, sondern gleichmäßig mit Erbschaftsteuer belasten

### Gliederung

1. Wesentliche Defizite der derzeitigen deutschen Erbschaftsteuer .....	1
2. Betriebsvermögen gleichmäßig belasten .....	2
3. Großzügige Stundungsmöglichkeiten statt Steuerfreistellung von Betriebsvermögen.....	2
4. Erbschaftsteuer auf alle größeren Erbschaften erheben .....	4

### 1. Wesentliche Defizite der derzeitigen deutschen Erbschaftsteuer

Wesentliche Defizite der derzeitigen deutschen Erbschaftsteuer sind:

- Jährlich werden 200 Mrd. € bis 250 Mrd. € Vermögen vererbt oder verschenkt. Das Erbschaftsteueraufkommen beträgt jährlich nur gut 5 Mrd. €: Das gesamte Erbe wird also durchschnittlich nur mit gut 2% tatsächlich belastet. Hingegen wird das Arbeitsentgelt mit über 40% durch Steuern und Sozialabgaben belastet, also 20mal höher als ein Erbe.
- Die deutsche Erbschaftsteuer hat eine Vielzahl von unterschiedlichen Steuersätzen, Freibeträgen und Freistellungen in Abhängigkeit von Größe und Verwendung des Erbes und dem Verwandtschaftsgrad zwischen Erblasser und Erben. Dadurch wird die Erbschaftsteuer extrem kompliziert und sehr gestaltungsanfällig<sup>1</sup>.
- Besteuert werden derzeit nur in Deutschland ansässige Steuerpflichtige. Durch Wohnsitzverlagerung kann man deshalb die Erbschaftsteuer vermeiden, z.B. nach Österreich (Beispiel Kaiser Beckenbauer) oder in die Schweiz (Beispiel Müller-Milch).

Weitere Defizite im Bereich der Erbschaftsbesteuerung von Betriebsvermögen:

- Diskriminierung von Familienbetrieben gegenüber internationalen Gesellschaften.
- Diskriminierung von inländischen gegenüber ausländischen Unternehmenseignern.

Dadurch entsteht ein starker politischer Druck, Betriebsvermögen generell von der Steuerpflicht zu befreien.

<sup>1</sup> Vgl. etwa die Gegenäußerung des Bundesrats zum vorliegenden Gesetzentwurf [Bundesrat 2015, S. 18ff.].

All dies führt zu einer generellen Verminderung der Akzeptanz einer Erbschaftsteuer, ein von den Verfassern des Gesetzentwurfs wohl teilweise durchaus gewollter Effekt.

Im Folgenden werden weiterführende Überlegungen zu den zentralen Defiziten der derzeitigen Erbschaftsteuer erläutert und Lösungsmöglichkeiten dargestellt.

## **2. Betriebsvermögen gleichmäßig belasten**

### **2.1. Diskriminierung von inländischen Familiengesellschaften verringern**

Vermögen, das von Kapitalgesellschaften gehalten wird, unterliegt derzeit nur beim inländischen Anteilseigner der Erbschaftsteuer, nicht jedoch bei der Gesellschaft selbst. Mittlerweile sind aber z.B. weit mehr als die Hälfte der DAX30-Aktionäre Ausländer und damit nicht in Deutschland erbschaftsteuerpflichtig. Daraus resultiert ein unfairen Wettbewerb zwischen einer erbschaftsteuerpflichtigen Firma (also mit inländischen und damit erbschaftsteuerpflichtigem Eigentümer, z.B. Personengesellschaft oder Familien-GmbH) und einer nicht erbschaftsteuerpflichtigen Firma (z.B. internationale AG).

### **2.2. Besteuerung des in Deutschland gelegenen Vermögens statt der in Deutschland Steuerpflichtigen**

Z.B. sind IKEA und seine Eigentümer in Deutschland nicht erbschaftsteuerpflichtig, der mit IKEA konkurrierende mittelständische Möbelhändler hingegen schon. Diese Diskriminierung von mittelständischen Unternehmen kann man entweder, wie derzeit, durch Steuerfreistellung (Alternative I) oder, wie im Folgenden vorgeschlagen wird, durch eine gleichmäßige Besteuerung vermeiden (Alternative II):

- Alternative I: Erbschaftsteuerfreistellung des Betriebsvermögens, so wie es der Gesetzentwurf vorsieht. Hierzu sind eine Vielzahl von komplizierten Sondervorschriften vorgesehen, um die Überführung von erbschaftsteuerpflichtigem Privatvermögen in steuerfreies Betriebsvermögen zu erschweren.
- Alternative II: Gleichmäßige Besteuerung aller in Deutschland gelegenen Betriebsvermögen, unabhängig vom Wohnsitz des Eigentümers, wie es im Folgenden vorgeschlagen wird. Bei ausländischen und juristischen Personen als Eigentümer (z.B. Kapitalgesellschaften) sollte deshalb, wie derzeit schon bei Stiftungen, eine Erbersatzsteuer greifen.

## **3. Großzügige Stundungsmöglichkeiten statt Steuerfreistellung von Betriebsvermögen**

### **3.1. Pauschale Steuerfreistellung von Betriebsvermögen ist nicht zielführend**

Die Steuerfreistellung von Betriebsvermögen bei der Erbschaftsteuer ist nicht erforderlich zum Zwecke der Betriebsfortführung: "Die weitgehenden Verschonungsregelungen sind bei größeren Unternehmen nicht erforderlich für den Erhalt von Arbeitsplätzen bei der Unternehmensnachfolge und teilweise sogar kontraproduktiv."<sup>2</sup> Und die kleineren Unternehmen bezahlen ohnehin wegen der Freibeträge keine Erbschaftsteuer.

Schon bei der letzten Erbschaftsteuerreform im Jahr 2009 konnten die Wirtschaftsverbände nicht eine einzige Unternehmensnachfolge belegen, die durch die Erbschaftsteuer gefährdet wurde. Und bis heute gibt es nicht einen nachgewiesenen Fall. Und trotzdem führte man die Steuerfreistellung ein und will sie nun weiter in noch komplizierterer Form beibehalten.<sup>3</sup>

<sup>2</sup> [Bach 2015, S. 1].

<sup>3</sup> So wird wohl alleine der neue § 13b einen neuen Beruf des Fachsteueranwalts für die Bestimmung des "begünstigten Vermögens" hervorbringen, da dieser § 13b wie auch die neuen §§ 13c und 28a sehr auslegungsbedürftig und gestaltungsanfällig sind. Finanzmittel können auch zukünftig bei entsprechender Gestaltung bis zu 30% des begünstigten Vermögens ausmachen (§ 13b (4) und (6)).

Natürlich versuchen deshalb viele Erblasser, schon im Vorfeld ihre Vermögenswerte als betriebsnotwendig zu deklarieren: Ein großes Beschäftigungsprogramm für Steuerberater, Finanzbeamte, Rechtsanwälte und Finanzgerichte – der Staat hat ein verringertes Steueraufkommen und einen erhöhten Verwaltungsaufwand, die Erblasser und Erben alimentieren mit einem Teil ihrer Erbschaftsteuersparnis ihre Steuerberater und Anwälte.

Der wissenschaftliche Beirat beim Bundesfinanzministerium schreibt ganz richtig: "Steuertechnisch liegt die Crux der Verschonungsregel in der irrigen Vorstellung, man könne eine Trennlinie zwischen unproduktivem Verwaltungsvermögen und produktivem Betriebsvermögen ziehen. ... Das grundsätzliche Problem einer fehlenden Trennlinie führt dazu, dass die Steuerzahler zu Gestaltungen eingeladen werden, die ökonomischer Zweckmäßigkeit zuwiderlaufen und damit die Zusatzkosten der Besteuerung erhöhen. Daher erscheint es die bessere Lösung, die Verschonung insgesamt zu beenden und so zu erreichen, dass die Notwendigkeit einer Trennlinie entfällt."<sup>4</sup> In einer aktuellen Schrift des Instituts für Finanzen und Steuern zur Erbschaftsteuerreform wird darauf hingewiesen, dass eine generelle steuerliche Verschonung von Betriebsvermögen gesamtwirtschaftlich kaum zu rechtfertigen ist.<sup>5</sup>

Durch die generelle Freistellung von Betriebsvermögen wird insbesondere auch ermöglicht, dass große und größte Immobilienvermögen durch Überführung in ein Betriebsvermögen steuerfrei gestellt werden.<sup>6</sup> Ein Beispiel: 5 vererbte Eigentumswohnungen sind erbschaftsteuerpflichtig, 500 vererbte Eigentumswohnungen können erbschaftsteuerfrei gestellt werden durch Organisation als gewerbliche Wohnungsverwaltung.<sup>7</sup> BACH erläutert dazu: "In den Jahren 2012 und 2013 waren Erwerbe ab fünf Mio. € zu mehr als der Hälfte steuerbefreit, Erwerbe ab 20 Mio. € zu mehr als 90%. Bei einer Abschaffung dieser Firmenprivilegien könnte das jährliche Erbschaftsteueraufkommen von derzeit fünf Mrd. € mittelfristig auf bis zu 13 Mrd. € steigen, wenn die geltenden Steuersätze beibehalten werden."<sup>8</sup> Durch die Steuerfreistellungsmöglichkeiten für Betriebsvermögen "ergeben sich geringe effektive Erbschaftsteuerbelastungen für die hohen und sehr hohen Vermögensübertragungen"<sup>9</sup>.

Die Erbschaftsteuer ist auch dadurch zu einer Steuer für schlecht beratene Erblasser und für Zufallserben geworden. All dies führt zu einer generellen Verminderung der Akzeptanz einer Erbschaftsteuer.

### 3.2. Lösungsmöglichkeit: Erweiterung der bestehenden Stundungsmöglichkeiten

Eine Erweiterung der bestehenden Stundungsmöglichkeiten wäre im Einzelfall zur Betriebserhaltung völlig ausreichend.<sup>10</sup> Damit würde die Belastung durch Erbschaftsteuer bei Nachweis einer Existenzgefährdung in spätere Perioden verlegt und im Einzelfall ganz erlassen. Der wissenschaftliche Beirat beim Bundesfinanzministerium schreibt hierzu ganz richtig: "Eine erweiterte, optionale Steuerstundung ... [ist] ein völlig ausreichendes Mittel, um die Fortführung von Betrieben und den Erhalt der Arbeitsplätze zu sichern."<sup>11</sup>

Die Stundungsmöglichkeiten sollten dabei nicht, wie derzeit, ins Ermessen der Finanzverwaltung gestellt sein, sondern der Steuerpflichtige sollte bei entsprechenden Nachweisen einen Rechtsanspruch auf Stundung haben.

---

<sup>4</sup> [Beirat 2012, S. 36].

<sup>5</sup> [Birk 2015, S. 116].

<sup>6</sup> Falls man die überwiegende Freistellung von Betriebsvermögen beibehalten will, sollte statt der vorgesehenen unfairen und komplizierten Erbschaftsteuer ggf. die Einführung einer Landes-Immobiliensteuer als Zuschlag zu einer (ohnehin zu reformierenden) Grundsteuer erwogen werden [Jarass/Obermair 2015, S. 143/144]. Ca. 2/3 des privaten Vermögens in Deutschland sind laut Deutsche Bundesbank Immobilien, damit würden ca. 2/3 des deutschen Privatvermögens einer Erbschaftsbesteuerung unterworfen. Insbesondere der Wegzug von sehr Wohlhabenden ins Ausland zur Vermeidung der Erbschaftsbesteuerung würde bei einer Ausgestaltung als Objektsteuer (wie in Spanien realisiert) irrelevant, da dann das vererbte Objekt und nicht, wie derzeit in Deutschland, der Erbe steuerpflichtig wäre. Das deutsche Erbschaftsteuersystem würde so einfacher und gerechter.

<sup>7</sup> Siehe z.B. [Sauer 2015, S. 16ff.].

<sup>8</sup> [Bach 2015, S. 1]: "Bei einer Abschaffung dieser Firmenprivilegien könnte das jährliche Erbschaftsteueraufkommen von derzeit fünf Mrd. € mittelfristig auf bis zu 13 Mrd. € steigen, wenn die geltenden Steuersätze beibehalten werden."

<sup>9</sup> [Bach 2015, S. 116].

<sup>10</sup> Siehe z.B. [Bach 2015, S. 118].

<sup>11</sup> [Beirat 2012, S. 38].

## 4. Erbschaftsteuer auf alle größeren Erbschaften erheben

### 4.1. Vorschläge für eine zukünftige Erbschaftsteuer

Die deutsche Erbschaftsteuer sollte gleichmäßig auf das gesamte in Deutschland gelegene Vermögen<sup>12</sup> erhoben werden:

- **Besteuerung unabhängig von der Nutzung:** Alle Erbschaften und Schenkungen sollten unabhängig von der Nutzungsart, gleich ob privat oder betrieblich, Immobilien oder Wertpapiere, der Besteuerung unterworfen werden. Die Erbschaftsteuersätze sollten moderat sein bei vielleicht 15% bis 20%.
- **Besteuerung unabhängig vom Wohnsitz des Erblassers bzw. des Erben:** Besteuerung jedweden in Deutschland gelegenen Vermögens, unabhängig ob der Eigentümer bzw. der Erbe in Deutschland steuerpflichtig ist. Bei ausländischen und juristischen Personen als Eigentümer (z.B. Kapitalgesellschaften) sollte deshalb, wie derzeit schon bei Stiftungen, eine Erbersatzsteuer greifen.
- **Besteuerung aller Deutschen:** Besteuerung entsprechend der Staatsangehörigkeit, nicht, wie derzeit, entsprechend dem Wohnsitz. Jede Person mit deutschem Pass sollte also der deutschen Erbschaftsbesteuerung unterliegen. Damit kann die deutsche Erbschaftsbesteuerung nicht mehr, wie derzeit, durch Wegzug ins Ausland vermieden werden.

Für in Deutschland Steuerpflichtige und alle Deutschen sollte zudem gelten<sup>13</sup>:

- Bei in Deutschland Steuerpflichtigen sollte nicht nur das in Deutschland gelegene Vermögen, sondern auch das im Ausland gelegene Vermögen der Erbschaftsbesteuerung unterworfen werden.
- Kleinere Erbschaften bis zu 100.000 € (das sind der Großteil der Erbschaften) könnten freigestellt werden, auf Erbschaften bis zu 500.000 € könnte ein ermäßigter Steuersatz erhoben werden.
- Eine Abstufung der Steuersätze nach Verwandtschaftsgrad könnte insbesondere bei selbstgenutzten Immobilien sinnvoll erscheinen.

Das Erbschaftsteueraufkommen würde durch die Reformvorschläge deutlich größer werden als das derzeitige Aufkommen von gut fünf Mrd. € pro Jahr.

### 4.2. Jährliche Vorauszahlungen der Erbschaftsteuer ermöglichen

Die Erbschaftsteuer wird einmalig beim Tod bzw. als Schenkungssteuer einmalig bei einer Schenkung fällig. Dies ermöglicht und zwingt zu umfangreichen Steuervermeidungsplanungen. Statt in einem großen Betrag könnte die Erbschaftsteuer in vielen kleinen Beträgen vom derzeitigen Eigentümer als potenziellem Erblasser erhoben werden.<sup>14</sup> Bei einem Erbschaftsteuersatz von z.B. 15% und 30 Jahren typischer Vererbungszeit wären das 0,5% pro Jahr.

Durch laufende Vorauszahlungen auf die Erbschaftsteuer würden Entscheidungen zur Betriebsnachfolge einfacher und die enormen Aufwendungen von Privatpersonen und Unternehmen zur Verminderung der Einmalsteuer auf Erbschaften gegenstandslos.

Einige Kantone in der Schweiz haben eine derartige Vorauszahlung eingeführt, allerdings mit deutlich niedrigeren Steuersätzen von nur rund 0,1% pro Jahr. Eine entsprechende jährliche Zahlung hat dort Abgeltungswirkung: Wenn also der Erblasser bisher jährlich die Erbschaftsteuervorauszahlung geleistet hat, fällt bei seinem Tod keine weitere Erbschaftsteuer an und zwar unabhängig davon, für wie viele Jahre Erbschaftsteuervorauszahlungen geleistet worden sind.

<sup>12</sup> [Jarass/Obermair 2012, Kap. 3.2.4(2), S. 85-86]. Das Vermögen sollte dabei weiterhin mit Marktpreisen bewertet werden. Zu weiteren Maßnahmen für eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung siehe [Jarass 2015].

<sup>13</sup> EU-Personen sollten entsprechende Optionsmöglichkeiten eingeräumt werden.

<sup>14</sup> [Jarass/Obermair 2012, Kap. 3.2.4(2), S. 85-86]; [Jarass/Obermair 2015, Kap. 7.2.2, S. 143-144].

## Quellen

[Bach 2015]

Bach S: Erbschaftsteuer: Firmenprivilegien begrenzen, Steuerbelastungen strecken. DIW Wochenbericht, 7/2015, S. 111-121.

[Beirat 2012]

Die Begünstigung des Unternehmensvermögens in der Erbschaftsteuer. Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen, 01/2012.

[http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren\\_Bestellservice/2012-10-30-wissenschaftlicher-beirat-erbschaftsteuer.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=3](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2012-10-30-wissenschaftlicher-beirat-erbschaftsteuer.pdf?__blob=publicationFile&v=3) (04.10.2015)

[Birk 2015]

Birk D: Verfassungsrechtliche Vorgaben der ErbSt. In: Zukunft der Erbschaftsteuer – Wege aus dem Reformdilemma aus verfassungsrechtlicher, ökonomischer und rechtspraktischer Sicht, S. 38-116. Institut Finanzen und Steuern (ifst), Oktober 2015.

<http://www.ifst.de/ifst-schriftenreihe/2015/87-ifst-schriften/2015/988-ifst-schrift-506.html> (04.10.2015)

[Bundesrat 2015]

Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts - Drucksache 18/5923 - Stellungnahme des Bundesrates und Gegenäußerung der Bundesregierung, Drucksache 18/6279 (zu Drucksache 18/5923), 08.10.2015.

<http://dipbt.bundestag.de/doc/btd/18/062/1806279.pdf> (09.10.2015)

[Jarass/Obermair 2012]

Jarass L, Obermair G M: Steuermaßnahmen zur nachhaltigen Staatsfinanzierung. MV-Verlag, Münster, 2012.

<http://www.jarass.com/Steuer/A/Steuerma%C3%9Fnahmen.pdf> (30.09.2015)

[Jarass/Obermair 2015]

Jarass L, Obermair G M: Faire und effiziente Unternehmensbesteuerung: International geplante Maßnahmen und national umsetzbare Reformvorschläge gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung. MV-Verlag, Münster, 2015.

<http://www.jarass.com/home/index.php/DE/steuern/buecher-und-umfangreiche-gutachten/1237-faire-und-effiziente-unternehmensbesteuerung> (30.09.2015)

[Jarass 2015]

Jarass L: Faire und effiziente Unternehmensbesteuerung in Europa: Welche Maßnahmen gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS) kann ein einzelnes EU-Land unilateral umsetzen? Europäisches Wirtschafts- und Steuerrecht (EWS), Heft 3/2015, S. 144-151.

<http://www.jarass.com/home/index.php/DE/steuern/aufsaeetze/1266-faire-und-effiziente-unternehmensbesteuerung-in-europa> (30.09.2015)

[Sauer 2015]

Sauer C: Erbschaftsteuer-Reform 2015 – Hintergrund. Berlin, 03.10.2015.

<http://www.axel-troost.de/article/8710.erbschaftsteuer-reform-2015-hintergrund.html> (30.09.2015)

L. JARASS ■ G.M. OBERMAIR

# Faire und effiziente Unternehmensbesteuerung

International geplante Maßnahmen und  
national umsetzbare Reformvorschläge  
gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

 MV-WISSENSCHAFT