



Aktueller Begriff

Gesetzgeberischer Handlungsbedarf nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts zur Erbschaftsteuer

Bei der Besteuerung von Erbfällen und Schenkungen werden bisher betriebliche Vermögen (Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftliches Vermögen und Anteile an Kapitalgesellschaften) durch diverse Regelungen von der Steuer verschont und so gegenüber nichtbetrieblichen Vermögen privilegiert behandelt. Mit seinem Urteil vom 17. Dezember 2014 hat das Bundesverfassungsgericht zu weitreichende erbschaftsteuerrechtliche Verschonungsregelungen als teilweise verfassungswidrig erkannt und für unvereinbar mit dem Gleichheitsgrundsatz erklärt.

Hintergrund der aktuellen Entscheidung ist das Erbschaftsteuerreformgesetz, mit dem der Gesetzgeber seit 2009 die Besteuerung von Erbfällen und Schenkungen weitreichend verändert hat. Bereits diese Rechtsänderung ging auf eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) zurück, nach der die erbschaftsteuerlichen Ansätze den Verkehrswerten anzunähern waren. Etwaige Lenkungsziele seien „in Form zielgenauer und normenklarer steuerlicher Verschonungsregelungen“ umzusetzen und nicht bereits auf der vorgelagerten Bewertungsebene zu berücksichtigen. Die daraufhin vom Gesetzgeber beschlossene Neuregelung der Erbschaftsteuer sah ab 2009 angeglichenes Bewertungsverfahren sowie Privilegierungen beim Übergang betrieblicher Vermögen vor. Insbesondere die Verschonungsregelungen haben in Rechtsprechung und steuerrechtlicher Literatur massive Kritik hervorgerufen, der sich der Bundesfinanzhof (BFH) relativ rasch nach der Rechtsänderung anschloss. In seinem Vorlagebeschluss an das Bundesverfassungsgericht sah der BFH in der erbschaftsteuerlichen Behandlung von Unternehmensvermögen eine Überprivilegierung, die nicht durch ausreichende Gemeinwohlgründe gerechtfertigt sei.

Das BVerfG hat die kritische Perspektive auf das bestehende Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht aufgegriffen und festgestellt, dass die Begünstigung dieser Vermögen als solche verfassungsgemäß ist, sie aber teilweise in ihrer derzeitigen Ausgestaltung gegen den Gleichheitsgrundsatz des Grundgesetzes verstößt. Dagegen sind nach Auffassung des Gerichts weder die Festlegung der begünstigten Vermögensarten noch die Fristen für die steuerunschädliche Veräußerung (Behaltensfristen) letztlich verfassungsrechtlich zu beanstanden.

Der Gesetzgeber ist nun verpflichtet, bis zum 30. Juni 2016 - solange gelten die verfassungswidrigen Normen (§§ 13a und 13b Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) jeweils in Verbindung mit § 19 ErbStG) einstweilen fort - eine Neuregelung zu treffen, welche die Begünstigung der ausgewählten Vermögen rechtfertigt. Die rechtliche Ausgestaltung muss dabei insbesondere verhältnismäßig sein. Bei der Neuregelung kann der Gesetzgeber davon ausgehen, dass die Förderung und der Erhalt der deutschen Unternehmensstruktur aus kleinen und mittelständischen, durch personale Führungsverantwortung geprägten Unternehmen und der durch ihren Schutz angestrebte Erhalt von Arbeitsplätzen legitime Ziele von erheblichem Gewicht darstellen.

Der verfassungsgemäße Zustand kann dabei entweder durch eine umfassende Nachbesserung oder eine grundsätzliche Neukonzeption der Gesamtverschonungsregelung herbeigeführt werden.

Der vom Gericht beschriebene zwingende Korrekturbedarf betrifft insbesondere die Verschonungsregelungen. Diese seien unverhältnismäßig und im Ergebnis mit Art. 3 Abs.1 GG unvereinbar, soweit sie über den Bereich kleiner und mittlerer Unternehmen hinausgreifen, ohne eine Bedürfnisprüfung vorzusehen. Die Bedürfnisprüfung bei größeren Unternehmen muss dabei nach Maßgabe des Gerichts auf den konkreten Verschonungsbedarf im Einzelfall bezogen sein, und feststellen, ob das Unternehmen zur Erreichung des Privilegierungszwecks (Sicherung des Bestands und Erhaltung von Arbeitsplätzen) der Verschonung überhaupt bedarf. Das BVerfG weist darauf hin, dass es Aufgabe des Gesetzgebers sei, „unter Berücksichtigung der mit der Privilegierung verfolgten Gemeinwohlziele präzise und handhabbare Kriterien“ für die Bestimmung der Grenze zwischen kleinen und mittelständischen Unternehmen einerseits und Großunternehmen andererseits festzulegen. Hierbei könne er sich beispielsweise an der Empfehlung der Europäischen Kommission orientieren.

Darüber hinaus ist vom BVerfG die generelle Freistellung von der Mindestlohnsumme als Voraussetzung der Verschonung bei Betrieben mit bis zu 20 Beschäftigten beanstandet worden. Die Grenzen einer zulässigen Typisierung seien überschritten, wenn die Begünstigung über 90 v.H. aller Betriebe betreffe und zu einer fast flächendeckenden steuerlichen Bevorzugung führe. Das Regel-Ausnahme-Verhältnis werde auf diese Weise in sein Gegenteil verkehrt. Für eine verfassungsrechtlich einwandfreie Verschonung werde es künftig erforderlich sein, die Freistellung von der Lohnsummenpflicht auf Betriebe mit einigen wenigen Beschäftigten zu begrenzen.

Ferner erweist sich nach Auffassung des BVerfG die Verschonung betrieblichen Vermögens mit einem Verwaltungsvermögensanteil bis zu 50 v.H. als gleichheitswidrig. Ein hinreichend tragfähiger Rechtfertigungsgrund für eine derart großzügige Einbeziehung in den Verschonungsabschlag sei nicht erkennbar, insbesondere seien Typisierungs- oder Pauschalierungserwägungen zu weitreichend und verfehlen das Ziel, nur produktives Vermögen zu privilegieren.

Zur Frage des Vertrauensschutzes stellt das Urteil klar, dass bei exzessiver Ausnutzung der als gleichheitswidrig beurteilten Ausgestaltungen der §§ 13a und 13b ErbStG ein solcher nicht begründet werde und die zu verabschiedende Rechtsänderung rückwirkende Bestimmungen vorsehen könne.

Quellen:

- Bundesverfassungsgericht, Beschluss vom 17.12.2014, 1 BvL 21/12, http://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Entscheidungen/DE/2014/12/ls20141217_1bvl002112.html (abgerufen 19.12.2014).
- Bundesverfassungsgericht, Beschluss vom 07.11.2006, 1 BvL 10/02, Leitsatz 2 b), http://www.bverfg.de/entscheidungen/ls20061107_1bvl001002.html (abgerufen 16.12.2015).
- Gesetzentwurf der Bundesregierung, Erbschaftsteuerreformgesetz, BT-Drucksache 16/7918.
- Bundesfinanzhof, Beschluss vom 27.09.2012, AZ: II R 9/11.
- Europäische Kommission, Empfehlung vom 6.05.2003 betreffend die Definition der Kleinstunternehmen sowie der kleinen und mittleren Unternehmen, 2003/361/EG, ABl. L 124/36 vom 20.05.2003, Seite 36 (39).