

Neugestaltung der Erbschaft- und Schenkungsteuer

Seit Anfang des Jahres 2007 ist die Erbschaft- und Schenkungsteuer wegen

1. der Veröffentlichung der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) am 31. Januar 2007 (- 1 BvL 10/02-) und
2. des Gesetzentwurfes zur Erleichterung der Unternehmensnachfolge (UntErlG-E)

in den Blickpunkt der Öffentlichkeit gerückt.

1. Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zum Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht

Das BVerfG hat entschieden, dass das derzeit gültige Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht verfassungswidrig ist. Es verstößt gegen den Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG), da die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für wesentliche Gruppen von Vermögensgegenständen mit der nach § 19 Abs. 1 ErbStG angeordneten Erhebung der Erbschaftsteuer mit den einheitlichen Steuersätzen unvereinbar sind.

Betroffen davon sind Betriebsvermögen, Grundbesitz, Anteile an Kapitalgesellschaften und land- und forstwirtschaftliches Vermögen. Nach dem Bewertungsgesetz wird der gemeine Wert (also der Verkehrswert) als Regelfall genannt. Derzeit werden jedoch die einzelnen Vermögensgegenstände nicht einheitlich, sondern vom Gesetzgeber auf sehr unterschiedliche Art und Weise in die Bewertung einbezogen.

Bei der Bewertung des Betriebsvermögens sind die Steuerbilanzwerte zu übernehmen, so dass eine Annäherung an die gemeinen Werte im Regelfall nicht erfolgt. Daher finden beispielsweise die gewährten Sonderabschreibungen und die selbsterstellten immateriellen Wirtschaftsgüter bei der Bewertung eines Unternehmens keine Berücksichtigung.

Auch beim Grundvermögen genügt dem BVerfG die erbschaftsteuerliche Ermittlung der Bemessungsgrundlage nicht. Bebaute Grundstücke werden nach dem Ertragswertverfahren mit einem starren Vervielfältiger von 12,5 bewertet, wobei von diesem Ausgangswert eine Abschreibung von 0,5% pro Jahr, jedoch maximal 25%, vorgenommen wird. Danach ergeben sich Grundstückswerte, die durchschnittlich 50% der gemeinen Werte betragen. Bei unbebauten Grundstücken wird nach vergangenheitsbezogenen Verhältnissen bewertet, so dass die tatsächlichen Verkehrswerte ebenfalls regelmäßig verfehlt werden.

Die Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften erfolgt durch Schätzung. Das BVerfG geht davon aus, dass die Bemessungsgrundlagen unterhalb des gemeinen Wertes liegen, so dass deren Bewertung ebenfalls nicht mit dem Gleichheitssatz vereinbar ist. Eine Ausnahme davon bilden Anteile an börsennotierten Aktiengesellschaften, wenn für diese zum Besteuerungszeitpunkt Kurswerte vorliegen.

Der Gesetzgeber wurde durch das BVerfG verpflichtet, bis zum 31. Dezember 2008 eine Neuregelung zu treffen. Bis zu diesem Termin ist jedoch das bisher geltende Erbschaftsteuerrecht anzuwenden. Liegt bis zu diesem Stichtag vom Gesetzgeber keine Neufassung vor, könnte es ab dem Jahr 2009 zu einem Wegfall der Erbschaft- und Schenkungsteuer kommen.

Das BVerfG weist auch ausdrücklich darauf hin, dass aus Gemeinwohlgründen mittels Verschonungsregelungen, wie z.B. Bewertungsabschlägen und Freibeträgen, der Erwerb bestimmter Vermögensgegenstände begünstigt werden kann. Dies kann bereits bei der geplanten Änderung der Erleichterung der Unternehmensnachfolge aufgegriffen werden.

2. Entwurf des Gesetzes zur Erleichterung der Unternehmensnachfolge

Die Bundesregierung hatte am 25. Oktober 2006 bereits den Gesetzesentwurf zur Erleichterung der Unternehmensnachfolge vorgelegt, dessen Änderungen nach Verabschiedung durch den Bundestag und Bundesrat rückwirkend zum 1. Januar 2007 in Kraft treten sollten. Im Mittelpunkt des Entwurfes steht das so genannte Abschmelzungsmodell.

Gegenwärtig werden bei ererbtem oder geschenktem Betriebsvermögen sowie bei Anteilen an Kapitalgesellschaften, bei denen eine Beteiligung von mehr als 25% besteht, im Regelfall Vergünstigungen in der Weise gewährt, dass ein Freibetrag in Höhe von EUR 225.000,00 geltend gemacht und ein Bewertungsabschlag von 35% des Vermögens vorgenommen werden kann (§ 13a ErbStG).

Nach dem Entwurf ist die Streichung der bisherigen Steuerentlastungsregelung vorgesehen. Stattdessen wird die Übergabe des Betriebsvermögens und von o.g. Anteilen an Kapitalgesellschaften nach dem neu gefassten § 28 ErbStG begünstigt.

Die Steuer soll für das begünstigte produktive Betriebsvermögen über zehn Jahre zinslos gestundet werden. Die Steuer würde jedes Jahr in Höhe eines Zehntels des gestundeten Betrages wegfallen, so dass die Steuer nach zehn Jahren vollständig erloschen bzw. abgeschmolzen ist (Abschmelzungsmodell).

Wie bisher dürfen die Anteile, Teile des Vermögens oder Teilbetriebe nicht veräußert oder das Unternehmen aufgegeben werden. Voraussetzung ist, dass der Betrieb über den Behaltenszeitraum nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse in vergleichbarem Umfang fortgeführt wird. Unter „vergleichbar“ ist zu verstehen, dass der Betrieb insbesondere nach dem Umsatz, dem Auftragsvolumen und der Anzahl der Arbeitnehmer vergleichbar ist. Welche Abweichungen nach der Neuregelung möglich sein werden, ist noch fraglich. Damit würden die Bedingungen für die Steuervergünstigungen gegenüber dem derzeit geltenden Recht eindeutig verschärft und gegebenenfalls notwendige Umstrukturierungen erschwert.

3. Umsetzung der Gesetzesänderungen

Nach der Aufforderung durch das BVerfG, eine Neuregelung des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechtes zu schaffen, muss der Gesetzgeber neue Bewertungsverfahren erarbeiten, um sich den tatsächlichen Verkehrswerten zu nähern. Außerdem plant die Regierung, das Gesetzgebungsverfahren bis zum Jahresende 2007 abzuschließen, jedoch bestehen hinsichtlich der Erbschaft- und Schenkungsteuer sehr unterschiedliche Meinungen in Politik und Wissenschaft.

Nach der Entscheidung des BVerfG ist auch die Umsetzung des Gesetzesentwurfs zur Erleichterung der Unternehmensnachfolge in Frage gestellt. Ein rückwirkendes Inkrafttreten zum 1. Januar 2007 scheint ausgeschlossen.

Der Unternehmensteuer-Arbeitsgruppe um Bundesfinanzminister Peer Steinbrück und Hessens Ministerpräsident Roland Koch wurde die Aufgabe gestellt, das Konzept für die Erbschaftsteuerreform bis Herbst 2007 zu entwickeln. Von Kreisen der Politik und Wirtschaft wird inzwischen bereits gefordert, vom Abschmelzungsmodell abzurücken und stattdessen die Steuersätze bei einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage zu senken.

4. Fazit

Die zukünftige Gesetzeslage bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist derzeit sehr unklar. Ob das von Steuerpflichtigen, die kurz vor der Unternehmensnachfolge stehen, erhoffte Abschmelzungsmodell tatsächlich Eingang in das reformierte Erbschaftsteuergesetz findet, bleibt abzuwarten.

Allerdings erfordert auch das Abschmelzungsmodell eine Steueroptimierung der bevorstehenden Unternehmensnachfolge, denn die strukturelle Vorbereitung der Gesellschaft auf den zehnjährigen Fortführungszwang kann zwar durchaus umsetzbar sein, in manchen Fällen kann es allerdings kontraproduktiv für die Unternehmensentwicklung sein. So kann es im Einzelfall günstiger sein, die Unternehmensnachfolge nach derzeitigem Recht durchzuführen.

Kiel, 27. Juni 2007
Grit Wier