

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE) E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43 G
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Nur per E-Mail

25. Juni 2015

Gemeinsame Stellungnahme der Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Möglichkeit, zum Referentenentwurf zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts Stellung nehmen zu können.

Das Bundesverfassungsgericht hatte in seinem Urteil zur Erbschaftsteuer vom 17. Dezember 2014 (1 BvL 21/12; BGBl. 2015 I Seite 4) die im Rahmen der Erbschaftsteuerreform 2009 verabschiedeten Verschonungsregelungen zwar grundsätzlich für geeignet und erforderlich gehalten, jedoch angemahnt, dass die bestehenden Verschonungsregelungen in Ihrer konkreten Ausgestaltung gegen das Grundgesetz verstoßen und eine Korrektur bis zum 30. Juni 2016 angemahnt.

Die Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft begrüßen vor diesem Hintergrund die Zielsetzung der Bundesregierung, in dem vom Bundesverfassungsgericht gesetzten Rahmen eine verfassungsfeste Re-

form umzusetzen, die auch für die Unternehmen Rechtssicherheit und Rechtsklarheit für künftige Unternehmensübergänge schafft. Für die deutsche Wirtschaft und ihre vielen mittelständisch geprägten Familienunternehmen geht es bei der Umsetzung des Bundesverfassungsgesetzes darum, dass eine Reform der Erbschaftsteuer mittelstandsfreundlich erfolgt und somit auch die wirtschaftlichen Anforderungen an den Erhalt der Unternehmen und seiner Arbeitsplätze angemessen berücksichtigt. Die Spitzenverbände bauen dabei auf die Zusage der Großen Koalition in der Koalitionsvereinbarung von 2013, dass die „Unternehmensnachfolge ... auch künftig durch die Erbschaftsbesteuerung nicht gefährdet werden (soll).“ Zudem setzen wir auf die Aussage der Bundesregierung, dass in dieser Legislaturperiode keine Steuererhöhungen vorgenommen werden.

Positiv bewerten wir, dass der Referentenentwurf vom 2. Juni 2015 verschiedene Nachjustierungen an den Ende Februar 2015 vorgelegten Eckpunkten für eine Reform der Erbschaftsteuer vorsieht. Dies ist ein erster, notwendiger Schritt hin zu einer Reform der Erbschaftsteuer, die den Anforderungen der deutschen Wirtschaft entgegenkommt. Wir haben diese Anforderungen in unseren bisherigen Stellungnahmen vorgebracht. Die nun vorliegenden Regelungen sind jedoch nach wie vor nicht ausreichend. Sie bedürfen weiterer Nachjustierungen, um einer praxisgerechten und mittelstandsfreundlichen Ausgestaltung gerecht zu werden.

Die aus unserer Sicht wichtigsten Punkte sind:

- Die Grenze, nach der an Nachfolger übergehende Unternehmen als „groß“ anzusehen sind, muss angehoben werden.
- Im Falle der erhöhten Prüfgrenze müssen die Zeiträume, in denen die Verfügungsbeschränkungen nachgewiesen werden müssen, realitätsgerecht ausgestaltet werden. Die im Rahmen der Verdoppelung der Prüfgrenze vorgesehene Berücksichtigung von qualitativen Merkmalen greift zwar das Anliegen der Familienunternehmen auf, allerdings müssen diese zentral im Rahmen der Bedürfnisprüfung angewendet werden und nicht erst bei der Feststellung von Schwellenwerten.
- Weiterhin sehen wir insbesondere die Einbeziehung von vorhandenem „Privatvermögen“ im Rahmen der Verschonungsbedürfnisprüfung kritisch und unterstützen im Grundsatz daher das durch den Referentenentwurf aufgenommene „Abschmelzmodell“ als Alternative.
- Die Abkehr von der Negativabgrenzung über das Verwaltungsvermögen hin zu einer Neudefinition des begünstigten Vermögens halten wir für einen gangbaren Weg, zumal alternative Vorschläge, beispielsweise zu einer notwendigen sachgerechten Anpassung der Definition des Verwaltungsvermögens, nicht vorliegen.
- Allerdings bedarf es noch weiterer Klarstellungen, beispielsweise bei Vermögen, das der Deckung von Pensionsverpflichtungen der betrieblichen Altersversorgung dient. Zudem bedarf es dringend einer Klarstellung bezüglich des begünstigten Vermögens von Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen. Generell muss ferner eine Überbewertung des Vermögens vermieden werden, wie sie nun mangels Änderungen des Bewertungsgesetzes eintreten würde.

- Die Grenze für Kleinst- und Kleinunternehmen zur Freistellung von der Lohnsummenregelung und die anschließende Gleitzone sollten sich stärker an der betrieblichen Praxis orientieren und daher erhöht werden.
- Es fehlt eine mittelstandsfreundliche Stundungsregelung für anfallende Erbschaftsteuer, wenn ein Unternehmen fortgeführt wird und durch die Erbschaftsteuer in existenzgefährdende und investitionsbelastende Liquiditätsengpässe gerät.

Nachfolgend gehen die Spitzenverbänden der deutschen Wirtschaft auf die für mittelständische Familienunternehmen besonderes relevanten einzelnen Regelungen vertiefend ein und machen zu den kritischen Regelungen auch konkrete, weiterführende Vorschläge für eine realitäts- und praxisgerechte sowie verfassungsfeste Ausgestaltung der Erbschaftsteuerreform aus Sicht der deutschen Wirtschaft.

Wir würden uns freuen, wenn unsere Anmerkungen Berücksichtigung finden und stehen für Rückfragen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Dr. Rainer Kambeck

BUNDESVERBAND
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

Berthold Welling

ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN
HANDWERKS E. V.

Carsten Rothbart

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Dr. Oliver Perschau

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.

Heinz-Udo Schaap Dr. Daniel Hoffmann

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Jürgen Wagner

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND
(HDE) E. V.

Jochen Bohne

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Michael Alber

25. Juni 2015

Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts

Die nachfolgenden Anmerkungen beschränken sich auf grundlegende, für den Erhalt der Familienunternehmen, die als „Treuhand für die nächste Generation“ große Bedeutung für den Wirtschaftsstandort Deutschland haben, relevante Problemstellungen des Gesetzentwurfs.

I. Zu § 13a Abs. 9 ErbStG-E – [Grenzwert für „Großerwerbe“]

Nach dem Referentenentwurf des BMF sollen die Regel- und Optionsverschonung nur dann anzuwenden sein, wenn das begünstigte Vermögen insgesamt 20 Mio. Euro nicht übersteigt. Wird diese Grenze durch mehrere, innerhalb von zehn Jahren von derselben Person anfallende Erwerbe überschritten, soll die Verschonung für die bis dahin als steuerfrei behandelten Erwerbe mit Wirkung für die Vergangenheit entfallen.

Der Grenzwert soll sich auf 40 Mio. Euro erhöhen, wenn der Gesellschaftsvertrag oder die Satzung Bestimmungen enthalten, die

- die Entnahme oder Ausschüttung des Gewinns nahezu vollständig beschränken, und
- die Verfügung über die Beteiligung an der Personengesellschaft oder den Anteil an der Kapitalgesellschaft auf enge Angehörige i. S. d. § 15 Abs. 1 AO beschränken, und
- für den Fall des Ausscheidens aus der Gesellschaft eine Abfindung vorsehen, die erheblich unter dem gemeinen Wert der Beteiligung an der Personengesellschaft oder des Anteils an der Kapitalgesellschaft liegt.

Diese Voraussetzungen sollen 10 Jahre vor und 30 Jahre nach dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer vorliegen müssen.

1. Zum Grenzwert von 20 Mio. Euro

Die für die Verschonung des begünstigten Vermögens festgelegte, erwerbsbezogene Obergrenze von 20 Mio. Euro ist deutlich zu niedrig.

Bei der Abgrenzung großer Unternehmenserwerbe sollte ein erheblich höherer Wert pro erworbenem Anteil angesetzt werden. Nach dem Vereinfachten Ertragswertverfahren würde ein Grenzwert von 20 Mio. Euro bereits Betriebe erfassen, deren durchschnittlicher Jahresertrag knapp

über einer Million Euro liegt. Gerade solche Unternehmen prägen aber den hiesigen Wirtschaftsstandort. Über 42 Prozent aller sozialversicherungspflichtigen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer sind in diesen Unternehmen beschäftigt. Umso wichtiger ist es, den Schwellenwert für die Bedarfsverschonung deutlich zu erhöhen und die Unternehmen mit Blick auf den Arbeitsplatzverlust nicht zu gefährden.

Darüber hinaus greift der höchste Steuersatz in der jeweiligen Steuerklasse ab einem Grenzbeitrag i. H. von 26 Mio. Euro. In Anlehnung an die Ausgestaltung in der Einkommensteuer mit einer Zusatzbelastung hoher Einkommen mit einem Sondersteuersatz (sog. Reichensteuer) wäre hier eine deutliche Grenzwerthöhung erforderlich. Die Relation zwischen Spitzensteuersatz und sog. Reichensteuer in der Einkommensteuer beträgt bei der Bemessungsgrundlage rund das Fünffache. Übertragen auf die Erbschaftsteuer würde auch dies eine deutliche Erhöhung des Grenzwertes rechtfertigen.

Ein Betriebsvermögen von 20 Mio. Euro ist vor allem bei industriellen Betrieben der Stahl und Metall verarbeitenden Branche regelmäßig bereits erreicht, wenn das Unternehmen 250 Mitarbeiter hat, denn im Durchschnitt erwirtschaftet ein Mitarbeiter einen Umsatz von 200.000 Euro, also bei 250 Beschäftigten 50 Mio. Euro. Bei einer Umsatzertragsrate von 3 Prozent und dem derzeitigen Bewertungsfaktor von 18,2 beträgt der Unternehmenswert also bereits über 27 Mio. Euro.

Zudem ist im Hinblick auf das ersatzweise anzuwendende Substanzwertverfahren zu berücksichtigen, dass bestimmte Branchen sehr kapitalintensiv sind. In diesen Branchen erreichen bereits kleine und mittlere Unternehmen ein hohes Anlagevermögen. Dies betrifft zum Beispiel die Druckindustrie. Allein der moderne Maschinenpark eines kleinen Betriebes stellt hier ein Betriebsvermögen von mehreren Millionen Euro dar; bei einem mittleren Betrieb wird sogar ein zweistelliger Millionenbetrag schnell erreicht. Auch dies spricht dafür, die Grenze höher zu setzen, als im Gesetzentwurf vorgesehen.

Die Abgrenzung sollte ferner in Form eines Freibetrags und nicht als Freigrenze ausgestaltet werden, weil letztere einen „Fallbeileffekt“ verursacht. Die hierdurch möglicherweise entstehende Ungleichbehandlung mit einem Erwerb von ausschließlich privatem Vermögen in gleicher Größenordnung kann gerechtfertigt werden, weil das Bundesverfassungsgericht das Betriebsvermögen wegen seiner Gemeinwohligenschaft als im Grundsatz verschonungswürdig bewertet hat. Der betreffende Erbe hat in diesem Fall für den verschonten Anteil des Betriebsvermögens die üblichen Voraussetzungen zu erfüllen.

Petitur: Der Struktur der Familienunternehmen angemessen ist ein deutlich höherer Schwellenwert für eine erforderliche Bedürfnisprüfung zur Anwendung der Regel- und Optionsverschonung. Gerade weil der Abgrenzung von "Großerwerben" eine hohe Bedeutung im Rahmen der gesamten Reform zukommt, sollte der Wert erheblich erhöht werden, um den tatsächlichen Gegebenheiten der hiesigen Unternehmensstruktur zumindest näher zu kommen. Zudem sollte die Grenze als Freibetrag ausgestaltet werden.

2. Zum Zeitraum des Nachweises der Kriterien für den Grenzwert von 40 Mio. Euro

Nach dem Entwurf sollen bei der Festlegung des Grenzwertes Verfügungsbeschränkungen der Familienunternehmen berücksichtigt werden. Wenn solche Beschränkungen von den Unternehmen nachgewiesen werden können, soll sich der Grenzwert auf 40 Mio. Euro verdoppeln, allerdings unter hohen Auflagen: Die Beschränkungen sollen 10 Jahre vor dem Erb- oder Schenkungszeitpunkt und 30 Jahre danach eingehalten werden müssen.

Aus Sicht der Wirtschaft ist dies ein viel zu langer und praxisferner Kontrollzeitraum, der nicht den heutigen Wettbewerbsbedingungen und der deshalb erforderlichen Flexibilität der Unternehmen entspricht. Hinzu kommt der Nachteil, dass das Erbschaftsverfahren über einen sehr langen Zeitraum offen bleiben würde. Ein Erbe hätte über diesen langen Zeitraum eine Änderungsanzeigepflicht gegenüber dem Finanzamt. Aber auch für die Finanzämter gilt: Sie müssten insgesamt 40 Jahre nachhalten, ob die Verschonungsvoraussetzungen erfüllt sind. Dies würde zugleich bedeuten, dass vorsorglich – sollte an dem Rückgriff auf das sog. Privatvermögen festgehalten werden – das sog. Privatvermögen zusätzlich festgestellt werden müsste, z. B. für den Fall, dass 29 Jahre nach dem erbschaftsteuerlichen Stichtag eine gesellschaftsvertragliche Anpassung erfolgen würde. Weniger bürokratisch und trotzdem ausreichend ist es, wenn die Frist zum Fortbestand der qualitativen Merkmale mit den gesetzlich geregelten Behaltensfristen abgestimmt würde.

Unternehmen müssen sich auch bei den Verschonungsregeln des § 13a Abs. 3 und Abs. 10 ErbStG-E bereits 5 bzw. 7 Jahre binden (Betriebsfortführung mit Arbeitsplatzertalt). Dies wäre auch für die hier geforderten Nachweise ein ausreichend langer Zeitraum. Definitiv nicht erforderlich ist, Voraussetzungen an die Zeit vor der Übertragung zu knüpfen, denn das Ziel des Beschäftigungserhalts kann sinnvoll nur für die Zukunft formuliert werden. Auch eine unmittelbar vor dem Erwerb durchgeführte Änderung von Gesellschaftsverträgen, die zu nachhaltigen Bindungen von Gesellschaftern und deren Kapital an das Unternehmen führt, wäre im Übrigen im Sinne der angestrebten Verschonungsziele.

Petitur: Die Zeiträume, in denen Verfügungsbeschränkungen nachgewiesen werden müssen, sollten den Behaltensfristen bei der Regel- und Optionsverschonung entsprechen.

3. Zu den Kriterien für den Grenzwert von 40 Mio. Euro

Die einzelnen in § 13a Abs. 9 ErbStG-E formulierten Anforderungen an Gesellschaftsverträge oder Satzungen sind zu restriktiv. Bei allen drei Kriterien werden keine rechtssicheren Begriffe verwendet. Die Bestimmungen sind vielmehr auslegungsbedürftig und damit äußerst streitanfällig. Deswegen sollten die unbestimmten Rechtsbegriffe durch konkrete Zahlen ersetzt werden, die in ihrer Angemessenheit den Spezifika der Familienunternehmen gerecht werden. Darüber hinaus ist vorgesehen, dass diese Kriterien kumulativ vorliegen müssen, womit die Zielsetzung der Gesetzesbegründung, die besondere Unternehmenskultur des hiesigen Standortes und die dadurch geschaffenen Arbeitsplätze zu sichern, ins Leere läuft. Eine kumulative Beschränkung ist praxisfern.

Petition: Konkretere Anhaltspunkte für die Auslegung der Rechtsbegriffe sollten mindestens in die Gesetzesbegründung aufgenommen werden. Keinesfalls darf dies auf eine spätere Rechtsverordnung oder ein Anwendungsschreiben verschoben werden. Die Kriterien sollten alternativ vorliegen müssen und nicht kumulativ.

Zu den einzelnen Kriterien:

– Zu § 13a Abs. 9 Satz 3 Nr. 1 ErbStG-E – [Gewinnentnahmebeschränkung]

Bei der geplanten Thesaurierungsvorgabe bleiben einem nachfolgenden Gesellschafter kaum noch Handlungsoptionen, wenn die Gewinnentnahme nahezu vollständig beschränkt werden muss. Bei Personengesellschaften kommt es beispielsweise bereits zu einer Entnahme, wenn die Einkommensteuern vom Firmenkonto bezahlt werden. Außerdem ist für nicht im Unternehmen tätige Gesellschafter ein angemessener Beitrag zu den Lebenshaltungskosten bzw. eine gewisse Dividende zu zahlen. Andererseits bekommen Gesellschafter, die im Unternehmen tätig sind, typischerweise auch ein Gehalt. Bei auch erfolgsabhängig durch Vorabgewinne vergüteten geschäftsführenden Gesellschaftern und mittelgroßen Unternehmen kann dies einen niedrigen zweistelligen Prozentsatz des Unternehmensergebnisses ausmachen, der als angemessenes Entgelt bezahlt wird, jedoch bei Personengesellschaften als Teil des Unternehmensergebnisses angesehen wird.

Petition: Anstelle von „nahezu vollständig“ sollte auf eine praxisgerechte Thesaurierungsvorgabe abgestellt werden. Ferner sollte sichergestellt sein, dass Entnahmen zu Steuerzahlungszwecken getätigt werden können, ohne dass dies zur Nichteinhaltung der qualitativen Kriterien führt. Außerdem sollte der Gewinnbegriff modifiziert werden, um eine Gleichbehandlung von Personen- und Kapitalgesellschaften sicherzustellen. Der handelsrechtliche Gewinn bei Kapitalgesellschaften enthält bereits die Ertragsteuern, während bei

Personengesellschaften nur die Gewerbesteuer als Betriebsausgabe im Gewinn enthalten ist und die Zahlung von Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag bereits zu einer Entnahme führt.

– § 13a Abs. 9 Satz 3 Nr. 2 ErbStG-E – [Verfügungsbeschränkung]

Im Entwurf ist vorgesehen, dass Verfügungsbeschränkungen nur dann anerkannt werden, wenn Sie zulasten eines engen Kreises von Verwandten bestehen.

Diese Begrenzung der Verfügungsbeschränkung auf Anteile von Angehörigen im Sinne des § 15 AO ist zu eng. Bei über viele Generationen bestehenden Familienunternehmen sind nicht nur Übertragungen in gerader Linie üblich, sondern auch im größeren Familienkreis (6. oder 7. Generation) sowie innerhalb des Gesellschafterkreises.

Petition: Verfügungsbeschränkungen sollten auch dann anerkannt werden, wenn sie zulasten des größeren Familienkreises oder des Gesellschafterkreises bestehen.

– § 13a Abs. 9 Satz 3 Nr. 3 ErbStG-E – [Abfindungsbeschränkung]

Ferner ist im Entwurf enthalten, dass im Fall des Ausscheidens eines Gesellschafters eine Abfindung vorgesehen sein muss, die erheblich unter dem gemeinen Wert der Beteiligung an der Gesellschaft liegt.

Probleme können insbesondere entstehen, wenn im Zusammenhang mit der Aufdeckung stiller Reserven der Buchwert über dem Verkehrswert liegt und damit das „Erheblichkeitskriterium“ nicht mehr eingehalten werden kann. Für diese Fälle sollte eine Sonderregelung aufgenommen werden.

Petition: Es sollte anstelle von „erheblich“ 25 Prozent aufgenommen werden.

II. Zu § 13b Abs. 1 ErbStG-E – [Begünstigungsfähiges Vermögen]

Auf der Seite 25 unten der Begründung steht zu den Änderungen bei § 13b Abs. 1 Nr.2 ErbStG-E: „Zu Nr. 2: Die Vorschrift entspricht inhaltlich dem bisherigen § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG.“

Dies trifft nicht zu. Statt auf den gesamten § 15 Abs. 3 des EStG wird jetzt nur noch auf § 15Abs. 3 Nr. 1 EStG verwiesen.

Für die generelle Ausklammerung gewerblich geprägter Unternehmen besteht keine Notwendigkeit.

Es ist an dieser Stelle deshalb auf den gesamten § 15 Abs. 3 des EStG zu verweisen (nicht nur auf § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG).

Petition: § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG-E wie folgt ändern: „Zum begünstigungsfähigen Vermögen gehören ... 2. inländisches Betriebsvermögen (§§ 95 bis 97 Abs. 1 Satz 1 des Bewertungsgesetzes) beim Erwerb eines ganzen Gewerbebetriebs oder Teilbetriebs und Beteiligungen an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3....

III. Zu § 13b Abs. 3 ErbStG-E – [Neudefinition begünstigtes Vermögen]

Nach § 13b Abs. 3 Satz 1 ErbStG-E sollen künftig zum begünstigten Vermögen alle Teile des begünstigungsfähigen Vermögen eines Betriebes gehören, die im Zeitpunkt der Steuerentstehung jeweils überwiegend einer originär gewerblichen, freiberuflichen oder land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit als Hauptzweck dienen (vgl. auch die Begründung auf S. 26). Nicht dem Hauptzweck dienen sollen diejenigen Teile des begünstigungsfähigen Vermögens, die aus dem Betriebsvermögen herausgelöst werden können, ohne die eigentliche betriebliche Tätigkeit zu beeinträchtigen.

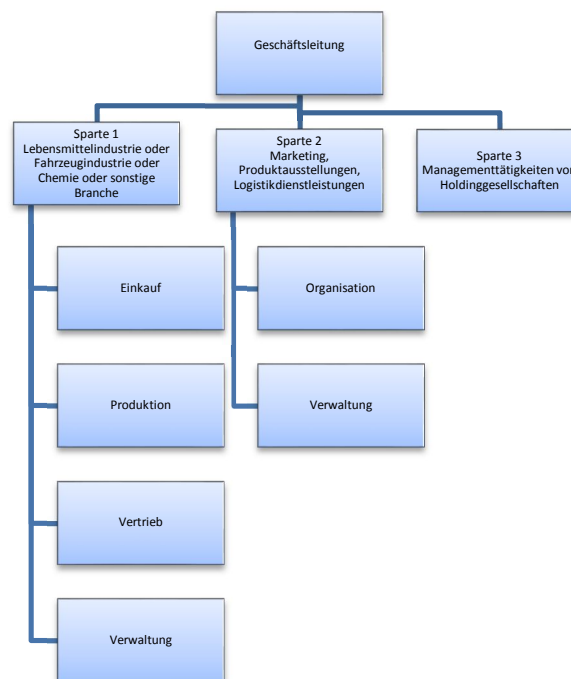
Mangels aufgezeigter Alternativen erscheint uns dieser Systemschwenk von der bisherigen Negativabgrenzung schädlichen Verwaltungsvermögens zu einer Positivabgrenzung des begünstigten Betriebsvermögens durchaus sinnvoll, um die andernfalls drohenden erbschaftsteuerlichen Belastungen durch die geltende Regelung zum Verwaltungsvermögen zu vermeiden.

In Anbetracht fehlender Reformvorschläge mit Blick auf die Verwaltungsvermögensdefinition kommt dem Ansatz des begünstigten Betriebsvermögens insbesondere vor dem Hintergrund des Rückgriffes auf das sog. Privatvermögen eine entscheidende Bedeutung zu. Allerdings sind bei dem vorgesehenen neuen Ansatz noch Vereinfachungsregelungen und Klarstellungen dringend erforderlich. Derzeit herrscht Sorge bei den Unternehmen, dass die Frage des Umfangs des begünstigten Betriebsvermögens streitanfällig und schwer administrierbar ist. Es müsste für jedes Wirtschaftsgut die Frage positiv beantwortet werden, ob es aus dem Betrieb herausgelöst werden könnte, ohne die eigentliche betriebliche Tätigkeit zu beeinträchtigen. Dies würde auch für Wirtschaftsgüter von untergeordneter Bedeutung – also für jeden Einrichtungsgegenstand – gelten. Um die Anwendung des künftigen Rechts praktikabel zu halten, ist eine Vermutungswirkung zugunsten der ertragsteuerlichen Einordnung erforderlich, die zumindest in der Gesetzesbegründung deutlich zum Ausdruck kommen muss. Daneben sind weitere Klarstellungen zur Auslegung

der Begriffe „Hauptzweck“ und „ohne die eigentliche betriebliche Tätigkeit zu beeinträchtigen“ erforderlich.

So ist es von großer Bedeutung, dass ein Betrieb mehrere Hauptzwecke haben kann, unabhängig von deren quantitativer Beteiligung am Geschäftserfolg. Auch ist die Gewichtung der Hauptzwecke irrelevant. Eine unterschiedliche Gewichtung ist mithin unschädlich, auch ein neben einem Hauptzweck bestehender Geschäftsbetrieb von untergeordneter Bedeutung stellt demnach einen (weiteren) Hauptzweck dar.

Ebenso ist eine gesetzliche Klarstellung erforderlich, dass die Hauptzwecke völlig losgelöst und inhaltlich unterschiedlich voneinander bestehen können. Auf die Prägung des Unternehmens insgesamt darf es bei der Zuordnung des jeweiligen Wirtschaftsgutes nicht ankommen. Bei einem Unternehmen mit folgendem Aufbau beispielsweise liegen drei Hauptzwecke vor. Sämtliches Betriebsvermögen, welches diesen Hauptzwecken zugeordnet werden kann, ist demnach als begünstigtes Vermögen zu qualifizieren.



Es ist weiterhin im Gesetz selbst zu klären, wie dieser Hauptzweck zu ermitteln und zu dokumentieren ist. Allein der Hinweis auf die tätigkeitsbezogene Ermittlung ist unseres Erachtens nicht ausreichend.

Insbesondere muss in Konzernstrukturen klargestellt werden, auf welcher Ebene der Hauptzweck zu ermitteln ist.

Beispiel:

Die Holdinggesellschaft eines Handelsunternehmens ist als einziger Kommanditist zu 100 Prozent am Vermögen einer GmbH & Co. KG beteiligt. Die KG betreibt eine (originär) gewerbliche Immobilienvermietung. Die Immobilien werden an fremde Dritte, die weder andere Konzerngesellschaften noch Arbeitnehmer des Unternehmens sind, vermietet. Unternehmenszweck der Personengesellschaft laut Gesellschaftsvertrag ist die Vermietung von Immobilien.

Auch in diesen Fällen gehört das Immobilienvermögen zum begünstigten Vermögen gem. § 13b Abs. 3 ErbStG-E, da es nach seinem Hauptzweck einer begünstigten Tätigkeit zuzuordnen ist.

Die Begründung scheint teilweise bereits an die ertragsteuerliche Behandlung anzuknüpfen. Die Ansätze lassen aber keine Stringenz erkennen, so dass die Hinweise wiederum Fragen aufwerfen. So soll von der Nutzung eines Wirtschaftsguts im Betrieb eine Indizwirkung ausgehen. Ertragsteuerlich können allerdings Wirtschaftsgüter dem Betriebsvermögen zugeordnet werden, die weniger als 50 Prozent betriebliche Nutzung aufweisen. Ein entsprechender Nachweis der Nutzungsanteile ist nicht immer vorhanden.

Als Beispiel lässt sich ein Kraftfahrzeug nennen, für das zulässigerweise kein Fahrtenbuch geführt wurde und für das die "1 Prozent-Regel" angewendet wird. Zwar wird in den Beispielen auf S. 28 a. E. des Entwurfs ausgeführt, dass in diesen Fällen begünstigtes Vermögen vorliegen soll. Jedoch wird dies ohne nähere Erläuterung festgestellt.

In den Gesetzeswortlaut, zumindest aber in die Gesetzesbegründung sollten deutlich eine Vermutung zugunsten der ertragsteuerlichen Einordnung von Betriebsvermögen durch den Unternehmer und weitere Klarstellungen aufgenommen werden.

Betriebliches Vermögen, das der Deckung von Pensionszusagen der betrieblichen Altersvorsorge dient, muss ebenfalls zum verschonungswürdigen, begünstigten Vermögen zählen. Pensionsverpflichtungen sind in die Zukunft gerichtete Personalaufwendungen. Personalaufwendungen dienen unzweifelhaft dem Hauptzweck einer betrieblichen Tätigkeit. Daher ist auch das betriebliche Vermögen, das der Deckung zukünftiger Personalaufwendungen dient, dem Hauptzweck der betrieblichen Tätigkeit zuzuordnen.

Dieses Vermögen kann gerade nicht „aus dem Betriebsvermögen herausgelöst werden, ohne die eigentliche betriebliche Tätigkeit zu beeinträchtigen“ (§ 13b Abs. 3 ErbStG-E). Würde betriebliches Vermögen, das der Deckung von Pensionszusagen dient, der Erbschaftsteuer unterworfen, so würde durch diese zusätzliche Belastung die künftige Finanzierung der Betriebsrenten erschwert und gefährdet. Dies kann in keinem Fall gewollt sein. Die betriebliche Altersvorsorge ist

eine wesentliche und unverzichtbare Säule der Altersversorgung insgesamt. Ihre weitere Stärkung als zusätzliche kapitalgedeckte Altersvorsorge ist ein richtiges und politisch gewolltes Ziel.

Daher ist eine gesetzliche Klarstellung dringend erforderlich, dass Betriebsvermögen zur Deckung von Pensionszusagen zum begünstigten Vermögen zählt und als solches von der Erbschaftsteuer verschont wird. Hierzu gehören beispielsweise Ansprüche aus Rückdeckungsversicherungsverträgen, Wertpapierdepots zur Absicherung von Versorgungszusagen sowie Sondervermögen, das nach handelsbilanziellen Vorschriften (§ 246 Abs. 2 Satz 2 HGB) ausschließlich zur Deckung von Versorgungsansprüchen gebildet wurde und dem Zugriff aller übrigen Gläubiger entzogen ist. Zu diesem Sondervermögen, das oft, aber nicht zwingend, in Form von Treuhandvereinbarungen („Contractual Trust Arrangements“) gebunden ist, können neben Wertpapieren auch sonstige Beteiligungen, Forderungen oder auch Immobilien gehören.

Petitum: In Artikel I Nr. 4 ist in § 13b Abs. 3 ErbStG-E nach Satz 1 folgender neuer Satz 2 einzufügen: „Zum begünstigten Vermögen nach Satz 1 zählt auch Vermögen, das der Deckung von Pensionsverpflichtungen der betrieblichen Altersversorgung dient.“

Es wäre auch zu begrüßen, wenn die Situation bei vermieteten Gewerbeimmobilien nicht weiter verschlechtert würde. Denn wer ein Gewerbe betreibt (oder Land und Forstwirtschaft oder einen freien Beruf), der durfte bislang bis zur Höhe des Wertes des produktiven Vermögens ohne weitere Voraussetzungen sog. Verwaltungsvermögen, damit auch vermietete Gewerbeimmobilien, begünstigt übertragen. Künftig müsste einschränkend hinzukommen, dass die zu übertragenden vermieteten Gewerbeimmobilien dem Hauptzweck des zu übertragenden begünstigten Vermögens dienen. Bedauerlich ist außerdem, dass jene vermieteten Gewerbeimmobilien keinerlei Chance auf eine Begünstigung haben, die nicht neben einem Gewerbe (Land und Forstwirtschaft, freier Beruf), sondern von einem reinen Bestandhalter gehalten werden. Dabei dienen auch diese der Arbeitsplatzsicherung und teilweise – ebenso wie Finanzmittel - zur Stärkung des Eigenkapitals. Es sollte deshalb überlegt werden, fremdvermietete Immobilien zumindest in den Finanzmitteltest nach § 13a Abs. 4 ErbStG-E aufzunehmen.

Nach dem Referentenentwurf müssen die Wirtschaftsgüter überwiegend dem Hauptzweck der gewerblichen, freiberuflichen oder land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit dienen, um begünstigt zu sein. Als Indiz kann nach der Begründung die bisherige Nutzung zu mehr als 50 Prozent im Betrieb herangezogen werden. Diese Vermengung von ertragsteuerlichen und bewertungsrechtlichen Grundsätzen führt unseres Erachtens zu erheblichen Rechtsunsicherheiten. Hier müssen konsistente Lösungen gefunden werden.

Ertragsteuerlich können zulässigerweise Wirtschaftsgüter dem Betriebsvermögen zugeordnet werden, die weniger als 50 Prozent betriebliche Nutzung aufweisen. Ein entsprechender Nachweis der Nutzungsanteile ist nicht immer vorhanden.

Petition: Im Gesetzeswortlaut sollte eine Vermutungsregel dahingehend eingefügt werden, dass alle ertragsteuerlich zulässigerweise als Betriebsvermögen behandelten Wirtschaftsgüter zum begünstigten Vermögen gehören.

Insbesondere gehören nach unserem Verständnis zum begünstigten Vermögen entgegen der bisher geplanten Regelung des § 13b Abs. 4 ErbStG-E auch Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens wie

- Wertpapiere bzw. vergleichbare Forderungen,
- Forderungen aus dem kaufmännischen Geschäftsverkehr, wie Forderungen an Kunden aus Lieferungen und Leistungen, Forderungen aus beispielsweise der Veräußerung von Anlagevermögen,
- auf Geld gerichtete Forderungen aller Art einschließlich geleisteter Anzahlungen, Forderungen aus stillen Beteiligungen, Forderungen an verbundene Unternehmen.

Ferner sollten begünstigt sein:

- Ansprüche aus Rückdeckungsversicherungen, Planvermögen zur Absicherung von Pensionsrückstellungen,
- Geld bzw. Sichteinlagen, Spareinlagen, Tages- oder Festgeldkonten, kaufmännische Orderpapiere wie Schecks, Wechsel. Auch liquide Mittel – in größerem Umfang –, wenn diese
 - aus Liquiditäts- oder Akquisegründen,
 - entsprechend dem Turnus eines Geschäftsjahres im Handel (die Ware ist verkauft und der Ankauf des Nachfolgesortiments steht kurz bevor),
 - nach größeren Zahlungseingängen auf Grund abgewickelter Aufträge etc. oder
 - wegen Haftungsrisiken dauerhaft oder im Hinblick auf singuläre umfängliche Investitionen zu bestimmten Stichtagen
 - im Rahmen von Avalen (z. B. Maschinenbau bzw. Bauwirtschaft)
 - Forderungen aus Gesellschafterdarlehenvorgehalten werden.

Bei gegebenem Anlass kann die Zugehörigkeit zum Hauptzweck durch einen ergänzenden Nachweis zu untermauern sein. Eine (möglichst unbürokratische) Nachweismöglichkeit ist von besonderer Wichtigkeit, denn in vielen mittelständischen Familienunternehmen wird gerade Liquidität als Vermögensreserve vorgehalten, um schnell reagieren zu können. Viele dieser Unternehmen haben deshalb nur geringe Bankverbindlichkeiten. Dies ist vielfach betriebswirtschaftlich bewusst gewollt und oft auch historisch entstanden. Gestaltungsmissbrauch wird

von diesen Unternehmen nicht betrieben. Liquide Mittel werden nicht planerisch beigemischt, um erbschaftsteuerliche Vorteile zu erhalten. § 13a Abs. 9 Nr. 1 ErbStG-E fördert gerade diese Problematiken, indem die Thesaurierung für die Anhebung der Erwerbsschwelle bei Familienunternehmen als Kriterium der Gesellschaftsverträge verlangt wird. Dies ist zusätzlich in sich widersprüchlich.

Petitur: Die obige Aufzählung sollte in die Begründung des Gesetzes aufgenommen werden.

IV. Zu § 13b Abs. 4 ErbStG-E – [Finanzmitteltest]

Nach den neuen Grundsätzen der Definition des Hauptzwecks müssen unseres Erachtens zum begünstigten Vermögen grundsätzlich auch alle Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens gehören. Die Übernahme des bisherigen Finanzmitteltests (§ 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 4a EStG in der aktuellen Fassung) in § 13b Abs. 4 des Entwurfs ist nach unserer Auffassung verfehlt, da dieser den entgegengesetzten Ansatz gegenüber zum bisherigen Erbschaftsteuerrecht verfolgt.

Der gemeine Wert der Finanzmittel soll jedoch nach dem Entwurf um den positiven Saldo der eingelegten und entnommenen Finanzmittel gekürzt werden, die dem Betrieb weniger als zwei Jahre zuzurechnen waren (§ 13b Abs. 4 Satz 2 ErbStG-E). Angesichts der häufigen Umschichtungen der Finanzmittel würden hier erhebliche Probleme in der Praxis entstehen.

Unabhängig von den zuvor genannten grundsätzlichen Bedenken gegen eine Übertragung der Grundsätze des Finanzmitteltests in den Referentenentwurf möchten wir auf folgende Punkte hinweisen, die einer dringenden Klärung bedürfen.

Begünstigtes Vermögen bei Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen

Das Betriebsvermögen von Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen besteht üblicherweise zum weitaus größten Teil, d.h. zu deutlich mehr als 50 Prozent, aus Verwaltungsvermögen im Sinne des geltenden Erbschaftsteuergesetzes. Im Einzelnen handelt es sich dabei im Wesentlichen um Geldbestände, Geldforderungen gegenüber Kreditinstituten sowie vergleichbare Forderungen und Wertpapiere (einschl. [fest-]verzinsliche Wertpapiere und Aktien). Damit Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen, deren Anteile sich maßgeblich in privater Hand befinden, nicht von den erbschaftsteuerlichen Erleichterungen ausgenommen sind, wurde im Zuge der Erbschaftsteuerreform zum 1. Januar 2009 in § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 2, 4 und 4a ErbStG geregelt, dass „Beteiligungen an Kapitalgesellschaften“ (unterhalb der Mindestquote), „Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen“ sowie „Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen“ nicht zum (schädlichen) Verwaltungsvermögen gehören, „wenn sie dem

Hauptzweck des Gewerbebetriebs eines Kreditinstitutes oder eines Finanzdienstleistungsinstitutes im Sinne des § 1 Abs. 1 und 1a des Kreditwesengesetzes (KWG) [...] oder eines Versicherungsunternehmens [...] zuzurechnen sind“.

Nach der geplanten Neuregelung in § 13b Abs. 3 Satz 1 ErbStG-E des Referentenentwurfs soll nun dasjenige Vermögen begünstigt sein, das seinem „Hauptzweck“ nach einer originär gewerblichen, freiberuflichen oder land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit dient. Nach dieser Formulierung wäre das Vermögen inhabergeführter Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen, deren Hauptzweck und originärer Inhalt des operativen Geschäfts sich auf Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen bezieht, eigentlich begünstigungsfähig. Dafür, dass das so ist, spricht auch die Begründung zu § 13b Abs. 3 ErbStG-E auf S. 26 des Referentenentwurfs: „Die Definition nach dem Hauptzweck begünstigt zielgenau und folgerichtig beispielsweise auch die Verpachtung von Betrieben, die Betriebsaufspaltung jeder Art und das jeweils erfasste Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers, ohne dass es der bisherigen Rückausnahmen bedarf. Gleiches gilt für das Bank- und Versicherungsgewerbe sowie bei Wohnungsunternehmen und Kunsthändlern.“ Nach der Begründung soll sich an dem bisher bestehenden Zustand somit nichts ändern. Dagegen könnte jedoch der klare Wortlaut des § 13b Abs. 4 ErbStG-E sprechen, nach dem „Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen (Finanzmittel) zum begünstigten Vermögen gehören, soweit ihr gemeiner Wert nach Abzug des gemeinen Werts der Schulden 20 Prozent des anzusetzenden gemeinen Werts des Betriebsvermögens des Betriebs oder der Gesellschaft nicht übersteigt“.

Welche Ansicht zutreffend ist, hängt davon ab, in welchem Verhältnis § 13b Abs. 3 und § 13b Abs. 4 ErbStG-E zueinander stehen. Sieht man § 13b Abs. 4 ErbStG-E als *lex specialis* gegenüber der Regelung in § 13b Abs. 3 ErbStG an, so wären inhabergeführte Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen zukünftig von den erbschaftsteuerlichen Erleichterungen faktisch ausgenommen. Für eine Einstufung des § 13b ErbStG-E als *lex specialis* spricht die Formulierung in § 13b Abs. 3 Satz 3 ErbStG-E: „Liegt nach den Sätzen 1 und 2 begünstigtes Vermögen vor, sind die Absätze 4 bis 8 anzuwenden“.

Dies hätte zur Folge, dass es im Erbfall von in Privathand befindlichen Banken und Versicherungsunternehmen zu erheblichen Steuerzahlungen käme, die im Zweifel aus dem Eigenkapital dieser Institute zu erbringen wären, wodurch es bei diesen zu erheblichen Einbußen an Eigenkapital kommen würde. Ausreichendes Eigenkapital ist aber aufsichtsrechtlich wesentliche Grundlage für die Existenz von Banken und Versicherungsunternehmen. Diese negative Folge wäre umso weniger verständlich, als es sich in den genannten Fällen nicht um missbräuchliche Gestaltungen handelt. Diese wären bereits auf Grund der obligatorischen staatlichen Aufsicht der BaFin über Banken und Versicherungsunternehmen ausgeschlossen. Vielmehr würde bei Banken und Versicherungsunternehmen Betriebsvermögen im erbschaftsteuerlichen Sinn als nicht

begünstigtes Vermögen definiert werden, das gerade dem Hauptzweck und originären Inhalt des operativen Geschäfts dieser Institute dient.

Dringend wünschenswert wäre daher eine Klarstellung im Gesetzestext des § 13b Abs. 4 ErbStG-E, dass Satz 1 dieser Norm nicht anwendbar ist, soweit sich die „Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen“ auf den Hauptzweck des Unternehmens beziehen.

Petition: § 13b Abs. 4 Satz 1 ErbStG-E wird wie folgt geändert: „Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen (Finanzmittel), die nicht dem Hauptzweck eines Kreditinstitutes oder eines Finanzdienstleistungsinstitutes im Sinne des § 1 Abs. 1 und 1a des Kreditwesengesetzes oder eines Versicherungsunternehmens dienen, gehören zum begünstigten Vermögen, soweit ihr gemeiner Wert nach Abzug des gemeinen Werts der Schulden 20 Prozent des anzusetzenden gemeinen Werts des Betriebsvermögens des Betriebs oder der Gesellschaft nicht übersteigt.“

Alternativ könnte auch ein neuer § 13b Abs. 4 Satz 3 ErbStG eingefügt werden: „Satz 1 und 2 sind nicht anwendbar, wenn die Finanzmittel dem Hauptzweck eines Kreditinstitutes oder eines Finanzdienstleistungsinstitutes im Sinne des § 1 Abs. 1 und 1a des Kreditwesengesetzes oder eines Versicherungsunternehmens dienen.“

Immobilienvermögen

§ 13b Abs. 4 ErbStG-E berücksichtigt derzeit nicht, dass auch Immobilienvermögen zur Stärkung des Eigenkapitals genutzt wird. Insofern ist es gerechtfertigt, auch Immobilienvermögen – unabhängig von der Einordnung als dem Grunde nach begünstigtes Betriebsvermögen nach § 13b Abs. 3 ErbStG-E – in den Anwendungsbereich des § 13b Abs. 4 ErbStG-E einzubeziehen.

Petition: Immobilienvermögen sollten in den Anwendungsbereich des § 13b Abs. 4 ErbStG-E einbezogen werden.

In redaktioneller Hinsicht ist darauf hinzuweisen, dass Abs. 4 nur zur Anwendung kommt für Vermögen, das den Hauptzweck-Test nach Abs. 3 bestanden hat. Das widerspricht dem Sinn des Abs. 4, bestimmte Vermögensbestandteile pauschal zu begünstigen. Hier muss eine redaktionelle Korrektur des letzten Satzes in Abs. 3 erfolgen.

Petition: Schließlich sollte § 13b Abs. 3 ErbStG-E letzter Satz redaktionell überarbeitet werden, um dem Sinn des § 13b Abs. 4 ErbStG-E gerecht zu werden.

V. Zu § 13b Abs. 5 und Abs. 8 ErbStG-E – [Nettowertermittlung]

Die zum Betrieb gehörenden Schulden sollen nach § 13b Abs. 5 ErbStG-E anteilig im Wert des begünstigten Vermögens und des nichtbegünstigten Vermögens zugeordnet werden und von dessen gemeinen Wert abgezogen werden. Maßgebend sollen dabei Substanzwerte sein (§ 13b Abs. 5 Satz 2 ErbStG-E). Auch für die Aufteilung in begünstigtes und nicht begünstigtes Betriebsvermögen nach § 13b Abs. 8 ErbStG-E sollen die Nettovermögenswerte und damit die Substanzwerte maßgeblich sein. Nicht nachvollziehbar ist, warum es insoweit stets auf den Substanzwert ankommen soll. Dies erscheint weder mit den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts noch mit dem BewG vereinbar.

Diese Regelung birgt erhebliche bürokratische Lasten, da für *jedes* Wirtschaftsgut der Substanzwert ermittelt werden müsste. Ein bloßer Rückgriff auf etwaige Bilanzzahlen ist vor allem bei Wirtschaftsgütern mit stillen Reserven oder Lasten nicht möglich.

VI. Zu § 13b Abs. 7 ErbStG-E – [Konsolidierung]

Der Referentenentwurf führt den neuen Begriff einer „Verbundvermögensaufstellung“ ein (§ 13b Abs. 7 der Entwurfsfassung). Da es sich um einen bisher nicht bekannten Rechtsbegriff handelt, ist unklar, was mit dem Begriff gemeint sein soll. Wir plädieren daher dafür, dass der Begriff „Verbundvermögensaufstellung“ durch den aus der Zinsschrankenregelung bekannten Begriff des „Konzernabschlusses“ ersetzt wird.

Petition: Der Begriff „Verbundvermögensaufstellung“ sollte durch „Konzernabschluss“ ersetzt werden.

VII. Zu § 28a ErbStG-E – [Verschonungsbedarfsprüfung]

Die vom Bundesverfassungsgericht geforderte Bedürfnisprüfung muss so ausgestaltet werden, dass die Übertragung und Fortführung eines Unternehmens und die Erhaltung der Arbeitsplätze nicht durch Schmälerung des Eigenkapitals gefährdet werden. Eine Einbeziehung des beim Erben vor dem Erbfall vorhandenen Privatvermögens stünde dabei im Widerspruch zur bisherigen Systematik der Erbschaftsteuer und hätte weitreichende negative betriebs- und volkswirtschaftliche Folgen. Es käme zu einer doppelten Erfassung des Privatvermögens (einmal als Bemessungsgrundlage bei der Erbschaftsteuer auf Privatvermögen und einmal als Liquiditätsreserve bei der Bedürfnisprüfung im Rahmen der Erbschaftsbesteuerung des Betriebsvermögens). Dies würde nicht nur die Erben belasten, sondern mittelbar auch die Unternehmen und damit auch den

Wirtschaftsstandort Deutschland. Dem eigentlichen Ziel der Reform, der Ermöglichung einer ungefährdeten Fortführung der Familienunternehmen bei Erhalt der Arbeitsplätze, würde die Neuregelung so nicht gerecht.

Zudem geht Abs. 2 von der unzutreffenden Annahme aus, dass der gemeine Wert des nicht begünstigten Vermögens zur Verfügung steht. Bei einer Versilberung stünde tatsächlich nur der Erlös nach Abzug von Veräußerungssteuern und -kosten zur Verfügung.

Zwar räumt das BVerfG dem Gesetzgeber die Möglichkeit der Erwägung einer Einbeziehung des Privatvermögens ein, es spricht jedoch an anderer Stelle klar von einem „erheblichen Widerspruch zur Systematik“. Auch wenn in den vom BMF vorgelegten Eckwerten der Rückgriff auf das Privatvermögen auf 50 Prozent begrenzt wird, ändert dies an dem grundsätzlichen Widerspruch zur geltenden Systematik der Erbschaftsbesteuerung nichts. Schließlich ist zu berücksichtigen, dass die Einbeziehung des bereits vorhandenen Privatvermögens dessen Bewertung erfordert, was administrativ sehr aufwändig und für alle Beteiligten mit erheblichen Kosten verbunden ist.

Im Hinblick auf das Betriebsvermögen sollten besser bei einer Bedürfnisprüfung sogenannte qualitative Merkmale des Unternehmensanteiles (Merkmale der Familienunternehmen und des Mittelstandes) berücksichtigt werden:

- Kapitalbindung (Thesaurierungsvorgaben),
- Abfindung unter Verkehrswert,
- Einfluss auf die Geschäftsführung,
- Einfluss auf die Kontrollorgane,
- Weitergabe der Gesellschaftsanteile nur im Familien- und Gesellschafterkreis,
- Stimmrechtsbündelung (Pooling).

Zur Sicherung der Liquidität der eigentümergeführten Unternehmen muss sichergestellt werden, dass Mittel, auf die der Erbe keinen Zugriff hat, nicht für Steuerzahlungen herangezogen werden.

In den Urteilsgründen der Entscheidung des BVerfG vom 17.12.2014 wird in Rz. 175 angeführt, dass der Gesetzgeber ein Rückgriff auf das bereits vorhandene Privatvermögen allenfalls „unter Umständen“ erwägen könnte. Wenn im Rahmen einer Verschonungsbedarfsprüfung an einem Rückgriff auf das Privatvermögen überhaupt festgehalten werden sollte, ist nach dem Wortlaut des Urteils eine klare Differenzierung zwischen dem mitübergehenden und dem bereits vorhandenen Privatvermögen erforderlich. Dies unterstreicht einmal mehr, dass ein Rückgriff auf das bereits vorhandene Privatvermögen keinesfalls im gleichen Umfang wie beim mitübergehenden Privatvermögen erfolgen kann. Vor dem Hintergrund des steuersystematischen Widerspruchs eines Rückgriffs auf das Privatvermögen, den das BVerfG in Rz. 153 des Urteils vom 17.12.2014

betont, fehlt es an den erforderlichen Erwägungsgründen für die Einbeziehung des bereits vorhandenen Privatvermögens, so dass zumindest für diesen weitgehenden Einsatz des bereits vorhandenen Privatvermögens kein Raum bleibt.

Soweit vor diesem Hintergrund überhaupt bereits vorhandenes Privatvermögen für die Begleichung der Steuer eingesetzt werden sollte, müssen notwendige Dinge der persönlichen Lebensführung und zur Einkünfte-Erzielung vor der 50 Prozent-Prüfung ganz ausscheiden, insbesondere zum Beispiel das Familienwohnheim, der Hausrat, Fahrzeuge und ein zur Lebensführung angemessener Geldbetrag. Die persönlichen Freibeträge der §§ 16 f. ErbStG sowie die Steuerbefreiungen des § 13 ErbStG sind dergestalt anzuwenden, dass diese Beträge und Gegenstände bei der Bedürfnisprüfung außen vor bleiben.

Die jüngste Wirtschaftskrise hat gezeigt, dass Familienunternehmer ihr Privatvermögen als Investitionsreserve und Schutz gegen Übernahmen benötigen. Viele Unternehmer haben so – trotz teils massiver Auftragseinbrüche und düsterer Zukunftsprognosen – ihre Belegschaften halten und über die Krise bringen können.

Petition: Für die Bedürfnisprüfung sollen folgende Kriterien herangezogen werden, die die Familienunternehmen und den Mittelstand kennzeichnen (sog. qualitative Merkmale):

- **Kapitalbindung (Thesaurierungsvorgaben / Entnahmebeschränkungen),**
- **Abfindung unter Verkehrswert,**
- **Einfluss auf die Geschäftsführung,**
- **Einfluss auf die Kontrollorgane,**
- **Weitergabe der Gesellschaftsanteile nur im Familienkreis,**
- **Stimmrechtsbündelung (Pooling).**

Wird an der gegenwärtigen Bedürfnisprüfung festgehalten, müssen Steuern und Kosten, die durch eine Veräußerung ausgelöst werden, in Abs. 2 vom gemeinen Wert abgezogen werden.

VIII. Zu § 28 ErbStG-E– [Erweiterung der besonderen Stundungsregelung]

Es ist zu bemängeln, dass die in § 28a ErbStG-E vorgesehene Erweiterung der Stundungsregelung lediglich auf die Verschonungsbedarfsprüfungsfälle begrenzt ist und damit für die Unternehmen, die keine Möglichkeit haben, die Verschonungsregelungen in Anspruch zu nehmen oder nicht nehmen wollen, nicht die erwartete Auffangregelung darstellt.

Im Hinblick auf die zu erwartende erhebliche Steigerung der Steuerbelastung für Unternehmen aufgrund des neuen Verschonungskonzeptes ist eine wirksam flankierende sachgerechte Stundungslösung für das Betriebsvermögen dringend erforderlich. Eine sachgerechte Stundungsregelung auch für Erwerbe von Anteilen an Kapitalgesellschaften, die beispielsweise unter 25 Prozent liegen, ist daher notwendig. Verzichtet ein Kapitalgesellschafter, der über einen mehr als nur marginalen Streubesitz verfügt, auf eine Poolvereinbarung und weist er seine Verbundenheit mit dem Unternehmen zum Beispiel durch die erwähnte lange Haltedauer nach, dann erscheint es sachgerecht, ihm einen Anspruch auf zinslose Stundung zu gewähren.

Hierbei müssen auch Ankeraktionäre, deren unternehmensprägender Einfluss bei einer Kapitalgesellschaft ab einer Beteiligungshöhe von zumindest 10 Prozent anzunehmen ist, einbezogen werden, um entsprechende familienbezogene Aktionärsstrukturen zu erhalten. Auch mit einer solchen 10 Prozent-Grenze kann eine tatsächliche Abgrenzung der Unternehmensinhaber/Aktionäre, die eine familienbezogene Nähe zum Unternehmen haben, von den übrigen Inhabern der Aktien eines Unternehmens mit anonymem Streubesitz gewährleistet werden.

Soll der Verschonungsabschlag bei Großerwerben von begünstigtem Vermögen nach § 13c ErbStG-E eine äquivalente Alternative bieten, wäre es sinnvoll, eine Stundungsregelung auch auf diese Fälle zu erstrecken. Auch bei Wiederaufleben der Steuerschuld bei Eintreten der auflösenden Bedingung sollte die Stundungsregelung greifen

Dies insbesondere auch vor dem Hintergrund, dass in der Erbschaftsteuer, anders als in der Einkommensteuer, immer das gesamte ererbte Vermögen zu dem in der Spitze erreichten Tarif besteuert wird.

Petition: Eine dem § 28a Abs. 3 ErbStG-E entsprechende Stundungsregelung mit der bereits bestehenden Laufzeit von 10 Jahren sollte, bei Inanspruchnahme des Verschonungsabschlages nach § 13c ErbStG-E, bei Wiederaufleben der Steuerschuld sowie für alle Erwerbe von Anteilen an Kapitalgesellschaften anwendbar sein.

IX. Zu § 28 ErbStG-E– [Allgemeine Stundungsregelung]

Im Hinblick auf die bereits oben dargestellte zu erwartende erhebliche Steigerung der Steuerbelastung für Unternehmen ist eine sachgerechte Stundungslösung für das Betriebsvermögen dringend erforderlich. Bei den Überlegungen zu einer sachgerechten Stundungsmöglichkeit sollte berücksichtigt werden, dass der in § 238 AO festgesetzte Zinssatz von 0,5 Prozent pro Monat in der gegenwärtigen Niedrigzinsphase keine marktgerechte Verzinsung abbildet und zum anderen, dass bei der Unternehmensfinanzierung die gestundete Erbschaftsteuer zu Lasten der Kreditwürdigkeit geht.

Die Möglichkeit einer Stundung der Erbschaftsteuer nach § 28 Abs. 1 Satz 1 ErbStG bietet keine ausreichende Lösung, da hieran zu hohe Anforderungen geknüpft sind. Bei der Stundungsregelung handelt es sich um eine „Ausnahmevorschrift“, die nicht zur Regelanwendung für eine komplette Vermögensart taugt. Die Stundung ist nach den Voraussetzungen des § 28 Abs. 1 Satz 1 ErbStG nur dann zu gewähren, soweit sie zur Erhaltung des Betriebes notwendig ist. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist diese Voraussetzung nicht erfüllt, wenn der Erwerber die Steuer für den Erwerb von Betriebsvermögen entweder aus erworbenem weiteren Vermögen oder aus eigenem Vermögen aufbringen kann. Die Begünstigung einer zinslosen Steuerstundung kommt nur dann in Betracht, wenn die Erbschaftsteuer als solche den Steuerpflichtigen zur Veräußerung des erworbenen begünstigten Vermögens nötigt. Steht dem Steuerpflichtigen aber noch die Möglichkeit einer Kreditaufnahme zur Verfügung und damit die Möglichkeit, die Erbschaftsteuer ohne eine Veräußerung des Objekts zu bezahlen, so liegen die Voraussetzungen des durch die Erbschaftsteuer erzwungenen Verkaufs des erworbenen begünstigten Vermögens eben nicht vor. Die von der Rechtsprechung konkretisierten Anforderungen an eine Stundung der Erbschaftsteuer zeigen, dass es wirtschaftlich letztlich keinen Unterschied macht, ob die anlässlich des Übergangs von Betriebsvermögen entstandene Erbschaftsteuer sofort gezahlt oder in gleicher Höhe Sicherheiten für eine Kreditaufnahme gewährt werden. Damit läuft die Möglichkeit der Stundung in der Praxis faktisch ins Leere.

Dies zeigen auch die vom BMF im letzten Jahr an das Bundesverfassungsgericht mitgeteilten Fallzahlen der im Zeitraum 2009 bis 2013 bundesweit gestellten Stundungsanträge nach § 28 ErbStG (lediglich 22 beantragte Stundungen und davon 9 gewährte Stundungen).

Petiturum: Die Voraussetzungen für die Gewährung der Stundung müssen sachgerechter ausgestaltet werden, damit die Regelung eine Wirkung in Praxis entfalten kann.

X. Zu § 28a Abs. 3 ErbStG-E – [Stundungsregelung bei Verschonungsbedarfsprüfung]

Nach § 28a Abs. 3 i. V. m. Abs. 1 ErbStG-E kann die auf das begünstigte Vermögen entfallende Steuer, die der Erwerber nachweislich nicht aus 50 Prozent seines vorhandenen und mitvererbtem nicht begünstigtem Vermögen begleichen kann, ganz oder teilweise bis zu sechs Monaten gestundet werden, wenn die Einziehung bei Fälligkeit eine erhebliche Härte bedeuten würde und der Anspruch nicht gefährdet erscheint.

Dabei soll insbesondere eine erhebliche Härte nach § 28a Abs. 3 Satz 2 ErbStG-E gegeben sein, wenn der Erwerber einen Kredit aufnehmen oder sein verfügbares Vermögen (d.h. 50 Prozent des einzusetzenden Vermögens) veräußern muss, um die Steuer zu entrichten.

Die vorgesehene maximale Stundungsdauer von sechs Monaten ist zu kurz bemessen. Die Gewährung einer so kurzen Frist setzt den Steuerpflichtigen unter einen zu hohen Druck Verkäufe ggf. auch unter Marktwert realisieren zu müssen. Dies liegt zum einen darin begründet, dass für die Inanspruchnahme der Stundung nach § 222 AO in der Regel die Stellung einer Sicherheitsleistung erforderlich ist. Zum anderen ist der in § 238 AO geregelte Zinssatz von 0,5 Prozent pro angefangenen Monat in der gegenwärtigen Niedrigzinsphase nicht marktgerecht und führt zu einer weiteren Belastung.

Die Möglichkeit einer zinslosen Stundung der Erbschaftsteuer sollte über einen Zeitraum von mindestens zehn Jahren erfolgen, um ein nennenswertes Resultat zu erzielen.

Petition: Analog zu der Regelung des § 28 ErbStG sollte die Stundungsmöglichkeit auf zehn Jahre ausgedehnt und bei Erwerben von Todes wegen eine zinslose Stundung vorgesehen werden.

XI. Zu § 28a Abs. 4 ErbStG-E – [auflösende Bedingungen]

Bei den auflösenden Bedingungen stellt sich insbesondere bei Nr. 3 die Frage, ob innerhalb des 10-Jahres-Zeitraumes das weitere geerbte oder geschenkte Vermögen zu 100 Prozent oder 50 Prozent in das verfügbare Vermögen einbezogen werden soll.

Petition: Es sollte klargestellt werden, dass bei § 28a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 ErbStG-E nur 50 Prozent des geerbten oder geschenkten Vermögens gemeint ist. Zudem sollte der 10-Jahreszeitraum verkürzt und an die Behaltensfristen angepasst werden.

XII. Zu § 13c Abs. 1 und 2 ErbStG-E – [Verschonungsabschlag bei Großerwerben von begünstigtem Vermögen]

Übersteigt der Wert des begünstigten Vermögens 20 Mio. Euro, wird alternativ zur Verschonungsbedarfsprüfung nach § 28 ErbStG-E auf Antrag ein Verschonungsabschlag gewährt, der sich um jeweils einen Prozentpunkt für jede vollen 1,5 Mio. Euro, die der Wert des begünstigten Vermögens den Betrag von 20 Mio. Euro übersteigt, verringert.

Die vorgesehene Einführung eines Verschonungsabschlages als vergleichsweise bürokratiearme Alternative zur Verschonungsbedarfsprüfung ist insbesondere aus Sicht mittlerer Unternehmen sehr zu begrüßen. Wir können nicht erkennen, dass diese verfassungswidrig ist.

Wünschenswert wäre jedoch eine langsamere Abschmelzung des Verschonungsabschlages. Auch bietet es sich in Fällen des § 13a Abs. 9 Satz 3 ErbStG-E an, den Beginn der Abschmelzung entsprechend ab der Grenze ab 40 Mio. Euro vorzunehmen.

Petitum: Die Abschmelzung sollte in Fällen des § 13a Abs. 9 Satz 3 ErbStG-E ab 40 Mio. erfolgen.

XIII. Zu § 13a Abs. 3 Satz 3 ErbStG-E – [Freistellung von der Nachweisführung der Einhaltung der Lohnsummenregelung]

Der Referentenentwurf sieht vor, dass zukünftig Betriebe, bei denen die Ausgangslohnsumme 0 Euro beträgt oder die bis zu drei Beschäftigte haben, den Nachweis der Einhaltung der Lohnsummenregelung nicht führen müssen.

Wir begrüßen, dass wie bisher im Rahmen der Prüfung einer Freistellung von der Nachweisführung an der Zahl der Beschäftigten statt an dem Unternehmenswert angeknüpft werden soll. Zum einen bestünde kein hinreichend typischer Zusammenhang zwischen dem Unternehmenswert und den Anforderungen des BVerfG, lediglich einen geringen Anteil von Betrieben sowie nur Betrieben mit einigen wenigen Beschäftigten vom Nachweis der Einhaltung der Lohnsummenregelung freizustellen. Zum anderen wäre die Freistellung unter Bezugnahme auf die Unternehmenswerthöhe mit einem hohen Ermittlungsaufwand bei den Steuerpflichtigen sowie erheblichem Prüfungsaufwand bei der Finanzverwaltung verbunden und, da es nicht den einen Unternehmenswert gibt, auch streitanfällig.

Kritisch sehen wir jedoch die vorgesehene Grenzziehung bei Betrieben mit einer Zahl von bis zu drei Beschäftigten. Auch unter Beachtung der vom Bundesverfassungsgericht dargelegten Grundsätze für die Rechtfertigung einer Freistellung kann eine Grenzziehung bei Betrieben von bis zu sieben Beschäftigten gezogen werden.

In einem ersten Schritt ist das Gebot der Wahrung eines Regel-Ausnahme-Verhältnisses zu beachten. Bei der Berechnung des Regel-Ausnahme-Verhältnisses auf der Grundlage der Zahlen des Unternehmensregisters vom Statistischen Bundesamt wurden richtigerweise die sog. Solo-Selbständigen ausgenommen und es wurde im Grundsatz berücksichtigt, dass zahlreiche Unternehmen über keine ausreichende Substanz verfügen, welche für eine erbschaftsteuerlich relevante Übertragung notwendig ist. Betriebe, die lediglich über wenige (Teilzeit-)Beschäftigte verfügen, sind regelmäßig keine Einheiten, die ausreichend Substanz besitzen, um im Zuge einer Vermögensübertragung im Rahmen des Generationswechsels fortgeführt zu werden. Auch ist der Umstand zu berücksichtigen, dass in vielen Betrieben Familienangehörige mitarbeiten, die ebenfalls bei der Berechnung der Beschäftigtenanzahl zu berücksichtigen sind. Zudem werden

in der Regel bei vielen Betrieben in diesen Fällen wegen des geringen Werts des steuerpflichtigen Erwerbs die persönlichen Freibeträge nicht überschritten. Wir sind daher der Ansicht, dass – auch aufgrund der in der Gesetzesbegründung aufgezeigten Lage – unter Wahrung des Regel-Ausnahme-Verhältnisses eine höhere Zahl als die drei Beschäftigten zu rechtfertigen ist.

In einem zweiten Schritt ist zusätzlich zu beachten, dass das Bundesverfassungsgericht eine Rechtfertigung für die Freistellung vom Nachweis der Einhaltung der Lohnsummenregelung sieht, wenn "schon einzelne unkalkulierbare Wechsel in der Belegschaft innerhalb der Lohnsummenfrist die Einhaltung der Mindestlohnsumme ausschließen oder weitgehend unmöglich machen". Entgegen der Ausführungen in der Gesetzesbegründung ist das Bedürfnis einer Freistellung von der Einhaltung der Lohnsummenregelung auch bei Betrieben besonders groß, die die Grenze von drei Beschäftigten überschreiten. Die Einhaltung der Mindestlohnsumme wird insbesondere durch familienpolitisch gewollte Freistellungen von der Arbeit (Elternzeit, Pflegezeit, Familienpflegezeit) und den demografischen Entwicklungen erschwert. Die hierdurch entstehenden unkalkulierbaren Wechsel in der Belegschaft wirken sich überproportional in Kleinbetrieben aus und machen dort die Einhaltung der Mindestlohnsumme zumindest weitgehend unmöglich.

Berücksichtigt man zum einen die Forderung nach dem Regel-Ausnahme-Verhältnis und zum anderen den Rechtfertigungsansatz der Konsequenzen eines unkalkulierbaren Wechsels, halten wir eine Grenzziehung bei Betrieben von bis zu sieben Beschäftigten für verfassungsgemäß.

Petition: Die Grenzziehung für die Freistellung vom Nachweis der Einhaltung der Lohnsummenregelung sollte für Betriebe mit bis zu sieben Beschäftigten erfolgen.

Ferner regen wir an, die Definition der einzubeziehenden Beschäftigten dahingehend zu ändern, dass zukünftig die zur Berufsausbildung Beschäftigten nicht mehr zu berücksichtigen sind. Der Gesetzgeber hat auch in anderen Regelungen wie z.B. im Familienpflegezeitgesetz (§ 2 Abs. 1 FpfZG) und im Teilzeit- und Befristungsgesetz (§ 8 Abs. 7 TzBfG) die zu ihrer Berufsausbildung Beschäftigten bei der Berechnung der Anzahl der Beschäftigten ausgenommen. Ausweislich der Beschäftigungsstatistik der Bundesagentur für Arbeit "Prozentuale Verteilung der Auszubildenden und Ausbildungsbetriebe auf Betriebsgrößenklassen 1999, 2011 und 2012 in Deutschland" sind 18,6 Prozent der Auszubildenden in Kleinbetrieben (1 bis 9 Beschäftigte) beschäftigt und 50,4 Prozent der Ausbildungsbetriebe sind Kleinbetriebe. Diese werden daher von den demografischen Entwicklungen in Bezug auf die Ausbildungssituation überproportional belastet. Befürchtungen, dass eine entsprechende Änderung der Definition zu einer Anreizwirkung führt, zukünftig keine Auszubildenden einzustellen, sind unbegründet. Tatsächlich verhindert eine Neuregelung eine solche Entwicklung. Gerade das Handwerk leidet massiv unter Nachwuchssorgen. Die Angst, freiwerdende Azubi-Stellen nicht besetzen zu können und daher nicht absehbare Konsequenzen für die Möglichkeit der Einhaltung der Lohnsummenregelung tragen zu müssen, wird

doch eher vor dem Hintergrund einer geplanten Betriebsübergabe dazu führen können, auf das Anbieten von Lehrstellen zu verzichten.

Petition: Entscheidungen des Gesetzgebers in anderen Bereichen sollten sich nicht nachteilig für die Betriebe bei den Betriebsübergaben auswirken, so dass zukünftig die zur Berufsausbildung Beschäftigten keine Beschäftigten im Sinne des § 13a Abs. 3 ErbStG-E darstellen sollten.

Bisher ist die Anzahl der Beschäftigten nach Köpfen zu berechnen. Aufgrund des Urteils vom BVerfG ist eine Umstellung auf Vollzeitäquivalente angezeigt, denn selbst ein Betrieb, der neben dem Inhaber einen Vollzeitbeschäftigten, einen Auszubildenden sowie zwei Teilzeitbeschäftigte (z.B. Sekretär/in und Reinigungskraft) vorweist, würde nach dem Referentenentwurf die vorgesehene Nichtaufgriffsgrenze überschreiten. Dies könnte dazu führen, dass festangestellte Teilzeitarbeitskräfte durch Zeitarbeitskräfte ersetzt werden. Auch werden durch das Abstellen auf die Kopf-Zahl in Kombination zu der Absenkung der Nichtaufgriffsgrenze zukünftig eine erhebliche Anzahl von Betrieben ohne sachlichen Grund benachteiligen, die - anstatt weniger Vollzeitarbeiter - eine Vielzahl von festangestellten Teilzeitkräften beschäftigen.

Petition: Bei der Feststellung der Zahl der Beschäftigten sind zukünftig Teilzeitbeschäftigte mit einer regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit von nicht mehr als 20 Stunden mit 0,5 und nicht mehr als 30 Stunden mit 0,75 zu berücksichtigen.

XIV. § 13a Abs. 3 Satz 4 ErbStG-E – [Absenkung der Mindestlohnsumme für Betriebe mit wenigen Beschäftigten]

Zukünftig soll die einzuhaltende Mindestlohnsumme für Betriebe mit vier bis zehn Beschäftigten laut Entwurf statt 400 Prozent nur noch 250 Prozent (Regelverschöpfung) bzw. 500 Prozent statt 700 Prozent (Optionsverschöpfung) betragen. Hierin liegt ein wichtiger Schritt, um die Auswirkungen unkalkulierbarer Wechsel in der Belegschaft zu berücksichtigen. Dies gilt umso mehr, als die Grenzziehung für die Freistellung vom Nachweis der Einhaltung der Lohnsummen auf drei Beschäftigte erfolgen soll. Hierdurch wird vom Grundsatz her eine wichtige Forderung der Unterzeichnenden aufgegriffen.

Berechnungsbeispiele zeigen, dass auch bei höheren Beschäftigungszahlen als 10 Beschäftigten bereits das Ausscheiden einzelner Beschäftigter die Einhaltung der Lohnsummenkriterien gefährden kann. In diesem Zusammenhang ist insbesondere darauf hinzuweisen, dass gerade bei Betrieben, die in der Rechtsform als Einzelunternehmen oder Personengesellschaften organisiert sind, einzelne Wechsel in der Belegschaft die Einhaltung der Lohnsummenregeln erschweren. Wenn ein bisheriger angestellter Familienangehöriger im Rahmen der Unternehmensnachfolge

Betriebsinhaber und somit zum Unternehmer wird, sinkt die Lohnsumme, da der Unternehmer nicht mehr als Beschäftigter zu berücksichtigen ist. Bei dem bisherigen Angestellten wird es sich in der Regel um einen solchen handeln, der im oberen Gehaltsgefüge angesiedelt ist. Wenn die Stelle aufgrund des Fachkräftemangels überhaupt zeitnah nachbesetzt werden kann, dann ist davon auszugehen, dass der Nachfolger ein niedrigeres Gehalt beziehen wird, da der neue Betriebsinhaber "sein Team" selbst mit jungen Mitarbeitern aufbauen wird. Insofern ist diesem Umstand, dass bereits der Wechsel eines Beschäftigten die Einhaltung der Lohnsumme nahezu unmöglich machen kann, bei der Bemessung der Lohnsummenregel besonderes Augenmerk zu widmen. Ergänzend wird sich die Problematik der Volatilität insbesondere auch aufgrund der demografischen Entwicklung (Fachkräftemangel) sowie politisch gewollte familienbedingten Freistellungsmöglichkeiten von der Arbeit verstärken.

Petition: Die einzuhaltende Mindestlohnsumme von 250 Prozent anstelle von 400 Prozent (Regelverschönerung) bzw. 500 Prozent anstelle von 700 Prozent (Optionsverschönerung) sollte für Betriebe mit acht bis 20 Beschäftigten gelten. Hier könnte ggf. auch über die Einführung einer zweiten Staffelungsstufe nachgedacht werden.

XV. Sanierungsklausel

Häufig sind bei Unternehmen in der Krise der Verkauf bzw. die Beteiligung eines Investors das letzte Mittel zur Sanierung. Dies muss auch bei der Erbschaftsteuer berücksichtigt werden. Die nacherhobene Erbschaftsteuer, wegen Nichteinhaltung der Behaltensfrist oder Lohnsumme, könnte zur Insolvenz des gerade sanierten Unternehmens führen.

Petition: Es sollte dringend eine Sanierungsklausel aufgenommen werden, so dass keine Nachversteuerung in Krisenfällen ausgelöst wird.

XVI. Unternehmensbewertung realistisch gestalten

Die Bewertungsfälle und der Bewertungsumfang steigen bei dem vom BMF vorgeschlagenen Konzept gegenüber der bisherigen Regelung deutlich an. Denn künftig müsste jedes übertragene Betriebsvermögen bewertet werden. Zudem würde es notwendig, sämtliches Privatvermögen in Fällen eines Übertragungswerts von mindestens 20 Mio. Euro zu bewerten.

Wesentlich ist in diesem Zusammenhang das Bewertungsproblem: Familienunternehmen werden in vielen Fällen überbewertet, da klassische mittelständische Strukturen zur Unternehmensfinanzierung und Unternehmenssicherung (Thesaurierungsvorgaben, Verfügungsbeschränkungen, Abfindungsklauseln etc.) bei der Bewertung nicht berücksichtigt werden. Dieses Bewertungsdefizit muss behoben werden. Andernfalls werden für die Bestimmung der Freigrenze und bei der

Bedürfnisprüfung Werte herangezogen, die nicht den tatsächlichen, für die Gesellschafter wirtschaftlich relevanten Werten entsprechen. Die Überbewertung des Betriebsvermögens würde ohne Verschonungsmöglichkeit zu einer überhöhten Besteuerung führen.

Darüber hinaus sollte eine Anpassung des Bewertungsrechts an die anhaltende Niedrigzinsphase erfolgen, um realistischere, marktkonforme Unternehmenswerte zu erhalten. Der aktuelle Kapitalisierungsfaktor von 18,21 ist unrealistisch und führt dadurch zu deutlich überhöhten Unternehmenswerten, die bei einem Verkauf des Unternehmens nur in den seltensten Fällen realisiert werden können.

Petitur: Der Risikozuschlag bei § 203 BewG sollte wenigstens auf 8 Prozent angehoben werden. Darüber hinaus sollte angedacht werden, § 9 Abs. 3 BewG, wonach Verfügungsbeschränkungen als persönliche Verhältnisse behandelt werden, zu streichen.

XVII. Zu E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Im Referentenentwurf wird ausgeführt, dass die Prüfungen zum Erfüllungsaufwand noch nicht abgeschlossen sind. Wir bitten um Verständnis, dass wir eine abschließende Beurteilung dazu erst dann angeben können, wenn wir den Erfüllungsaufwand kennen.

Erfüllungsaufwand wird bei den Unternehmen u.a. für die Ermittlung des nicht begünstigten Vermögens entstehen, wenn ein (Minderheits-)Gesellschafter für die Beantragung der Verschonungsbedarfsprüfung im Zusammenhang mit dem Erwerb eines anderen begünstigten Vermögens 50 Prozent seines verfügbaren Vermögens im Sinne des § 28a Abs. 2 ErbStG-E offen legen muss. Neben gesellschaftsrechtlichen Fragen hinsichtlich des Anspruchs auf Erstellung einer solchen Aufstellung stellt sich dann auch die Frage der Vergütung einer solchen Offenlegung und deren Berücksichtigung.

Petitur: Der Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft sollte bekanntgegeben werden.