

HLBS e.V. – Engeldamm 70 – 10179 Berlin
Bundesministerium der Finanzen
Maurerstraße 75
10117 Berlin

Engeldamm 70
10179 Berlin

Telefon: 030-2008 967 11
Telefax: 030-2008 967 29
E-Mail: wicht@hlbs.de
Internet: www.hlbs.de

Geschäftsführung

Unser Zeichen:
Ha/Wi

Berlin, den 25.06.2015

Per Mail an: IVD4@bmf.bund.de

Stellungnahme

**zum Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des
Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die
Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts v. 2.6.2015**

Artikel 1 Nr. 3: § 13a Abs. 3 Satz 2 Nr. 2:

Anzahl der Beschäftigten bei der maßgeblichen jährliche Lohnsumme

Nach § 13a Abs. 3 Satz 2 Nr. 2 ist die für die Gewährung des Verschonungsabschlags maßgebliche jährliche Lohnsumme nicht anzuwenden, wenn der Betrieb „nicht mehr als drei Beschäftigte hat“.

Mit der nunmehr auf maximal drei Beschäftigte vorgesehenen Reduzierung der Kriterien für eine Freistellung von der Anwendung der Lohnsumme als Voraussetzung für die Gewährung des Verschonungsabschlags ist der Personenkreis, der nach der geltenden Definition zu berücksichtigen ist, zu weit gefasst. Er führt insbesondere in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben mit einem hohen Einsatz von mitarbeitenden Familienangehörigen und vorübergehend geringfügig Beschäftigten Personen zu unausgewogenen Ergebnissen, die vom Gesetzgeber nicht gewollt sein können.

Wir erachten es angesichts der erheblichen Reduzierung der für die Anwendung der Lohnsumme maßgeblichen Anzahl der Beschäftigten für sachlich geboten, klarzustellen, dass zum Personenkreis „Beschäftigte“ i. S. dieser Regelung nicht gehören:

- geringfügig Beschäftigte, § 8 Abs. 1 SGB IV
- langfristig erkrankte Beschäftigte
- Auszubildende
- sämtliche mitarbeitende Familienangehörige
- Personen, die Elternzeit oder Mutterschutz in Anspruch nehmen
- Personen, deren Arbeitsverhältnis aufgrund anderer gesetzlicher Vorschriften ruht.

Die genannten Personen gehören zu den „Beschäftigten“ i. S. der gesetzlichen Regelung und beeinträchtigen die zu ermittelnde Lohnsumme zum Nachteil insbesondere von kleineren und mittleren familiengeführten Betrieben, die nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 17.12.2014 gerade verschonungswürdig sind.

Zur Vermeidung eines hohen Verwaltungsaufwands bei der Ermittlung der Lohnsumme für kleinere Betriebe und zur Vermeidung daraus entstehender Abgrenzungsschwierigkeiten regen wir an, die Mindestgrenze für die Anwendung der Lohnsumme auf 7 Beschäftigte zu erhöhen.

Artikel 1 Nr. 4: § 13b Abs. 1 Nr. 2 und 3, Abs. 3:

Begünstigtes Vermögen i. S. d. § 13 Abs. 1 i.V.m Abs. 2 Nr. 1 EStG (Land- und Forstwirtschaft)

Zum begünstigungsfähigen Vermögen nach § 13b Abs. 1 Nr. 1 gehört der inländische Wirtschaftsteil des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens (§ 168 Abs. 1 Nr. 1 des BewG). Diese bewertungsrechtlich definierte Abgrenzung des begünstigungsfähigen Vermögens gilt allerdings nicht für die land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, die Teile der in Nr. 2 (Betriebsvermögen) und der Nr. 3 (Anteile an einer Kapitalgesellschaft) genannten Vermögen sind.

Nach dem Wortlaut des § 13b Abs. 3 gehören zum begünstigten Vermögen nach Absatz 1 Nr. 2 und 3 u.a. „alle Teile des begünstigungsfähigen Vermögens eines Betriebs, die im Zeitpunkt der Steuerentstehung jeweils überwiegend einer Tätigkeit im Sinne des § 13 Abs. 1 i.V.m Absatz 2 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes als Hauptzweck dienen“.

Mit der Bezugnahme auf das Einkommensteuergesetz wird zwar sicher gestellt, dass nur die Teile des begünstigungsfähigen land- und forstwirtschaftlichen Vermögens eines Betriebs nach Nr. 2 und Nr. 3 begünstigt sind, die zu den Einkünften im Sinne des § 13 EStG gehören. Es bleibt allerdings unklar, in

welchem Umfang dieses Vermögen die Voraussetzungen für eine Zuordnung zum Hauptzweck einer betrieblichen Tätigkeit erfüllt.

Nach der Begründung im Gesetzentwurf wird unter 1. „Abgrenzung des begünstigten Vermögens nach dem Hauptzweck“, 2. Absatz am Ende des Gesetzentwurfs (Seite 24) hervorgehoben, dass „entscheidend ist, ob die Wirtschaftsgüter von ihrer Funktion her unmittelbar zur Ausübung der Tätigkeiten des Betriebs genutzt werden“. In der Begründung zu Absatz 3, 1. Absatz des Gesetzentwurfs (Seite 26) wird dies zusätzlich bestätigt durch den Hinweis: „Der Hauptzweck ist tätigkeitsbezogen zu ermitteln und umfasst nur originär land- und forstwirtschaftliche, gewerbliche und freiberufliche Tätigkeiten“.

Die Hinweise auf „Ausübung der Tätigkeit und „originäre Tätigkeiten“ lassen den Schluss zu, dass nur „aktive“ Tätigkeiten von der Begünstigung umfasst werden. Gleichwohl wird in der Begründung zu Absatz 3, 2. Absatz des Gesetzentwurfs (Seite 26) klarstellend darauf hingewiesen, dass die Definition des Hauptzwecks „zielgenau und folgerichtig beispielsweise auch die Verpachtung von Betrieben ohne Rückausnahmen“ begünstigt.

Dies ist aus dem Wortlaut des Gesetzestextes so nicht zu entnehmen und kann u. E. mit dem Hinweis auf eine sinngemäße Anwendung des § 13 EStG allein nicht erreicht werden. Für die Zuordnung von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen, das Teil eines begünstigten Betriebs i. S. von § 13b Abs. 1 Nr. 2 und Nr. 3 ErbStG ist, ist u. E. aus Gründen der Gleichbehandlung mit dem Begünstigten land- und forstwirtschaftlichen Vermögen nach § 13 b Abs. 1 Nr. 1 erforderlich und geboten, klarzustellen, dass der Begünstigungsumfang des begünstigungsfähigen Vermögens eines Betriebs i. S. v. § 13 Abs. 1 i. V. m. Abs. 2 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes sich auch bezogen auf diese Betriebe nach § 13 b Abs 2 ErbStG richtet, d. h. den Wert des Wirtschaftsteils (§ 168 Abs. 1 Nr. 1 BewG) und den Grundbesitzwert für selbstbewirtschaftete Grundstücke (§ 159 BewG) umfasst.

Für gewerbliche Betriebe mit land- und forstwirtschaftlichen Vermögen ist die Vorschrift des § 99 BewG ein maßgebliches Abgrenzungskriterium. Danach ist land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz unabhängig von seiner Zuordnung zu einem Gewerbebetrieb dann als land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu bewerten, wenn dieses losgelöst vom Gewerbebetrieb einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft bilden würde. Unter Berücksichtigung dieser Regelung kann u. E. mit dem Hinweis auf § 13 b Absatz 2 ErbStG die Anwendung der für diese Betriebe maßgeblichen Verschonungskriterien, die sich auch bei gewerblichen Betrieben mit land- und forstwirtschaftlichen Vermögen nach § 13 b Absatz 1 Nr. 1 richten, sichergestellt werden.

Damit wird zugleich klargestellt, dass der Wirtschaftsteil (§ 168 Abs. 1 Nr. 1 BewG) des land- und forstwirtschaftliches Vermögens und der Grundbesitzwert für selbstbewirtschaftete Grundstücke (§ 159 BewG), die Teile eines Betriebes nach § 13b Abs. 1 Nr. 2 und Nr. 3 ErbStG sind, stets von ihrer Funktion her auch dem Hauptzweck eines solchen Betriebes dienen. Eine Gleichstellung dieser Betriebe mit den nach § 13b Abs. 1 Nr. 1 ErbStG begünstigten Betrieben wird sodann erreicht.

Wir regen zur Klarstellung an, in Absatz 3 in Bezug auf die Teile des begünstigungsfähigen Vermögens eines Betriebes mit überwiegender Tätigkeit im Sinne des § 13 Abs. 1 i.V.m. Abs. 2 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes zusätzlich einen Hinweis auf die Vorschrift des § 13 b Abs. 2 ErbStG aufzunehmen.

Hierzu schlagen wir vor, in § 13 b Absatz 3 einen Satz 2 mit folgendem Wortlaut einzufügen:

„Das begünstigte Vermögen eines Betriebs i. S. des § 13 Abs. 1 i. V. mit Abs. 2 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes richtet sich nach Absatz 2.“