

Weniger Spielraum

Seit Anfang Juni 2015 liegt Finanzminister Wolfgang Schäubles Referentenentwurf zur Reform der Erbschaftsteuer vor. Obwohl die Land- und Forstwirtschaft im Erbfall auch weiterhin begünstigt behandelt wird, haben sich die Regelungen im Erbfall verschärft.

Die Einnahmen des Staates aus der Erbschaft- und Schenkungsteuer fielen im April 2015 um fast ein Drittel höher aus als im Vorjahresmonat. Viele Vermögende fürchten die anstehende Erbschaftsteuerreform und nutzen das Zeitfenster, um ihr Vermögen zu den derzeit noch geltenden Bedingungen zu übertragen.

Das Bundesverfassungsgericht hat am 17. Dezember 2014 sein Urteil zum seit 2009 geltenden Erbschaftsteuergesetz verkündet. Der Gesetzgeber muss nun die Steuerbefreiungen für Unternehmensvermögen bis Ende Juni 2016 in wichtigen Punkten ändern. Für die Details der Ausgestaltung hat das Gericht lediglich gewisse Leitlinien vorgegeben.

Für viele landwirtschaftliche Betriebe bedeutet das Rechtsunsicherheit für eine längere Zeit. Diese wird jedoch abgemildert, weil das bisherige Recht bis zu einer Neuregelung auch in seinen verfassungswidrigen

Teilen weiter anwendbar ist. Allerdings erlaubt das Bundesverfassungsgericht der Legislative auch auf den Tag der Entscheidung rückwirkende Veränderungen der Rechtslage in bestimmten Fällen – zum Beispiel bei „exzessiver Ausnutzung“ der bisherigen Regelungen. Der Gesetzgeber muss hiervon keinen Gebrauch machen, dürfte es allerdings.

Ausnahmen genehmigt

Die Festlegung der begünstigten Vermögensarten – Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Anteile an Kapitalgesellschaften über 25 % – ist verfassungsgemäß. Die Land- und Forstwirtschaft wird trotz deutlich gestiegener Verkehrswerte weiterhin mit dem Ertragswert bewertet, was in diesem Fall sehr günstig ist. Im Zusammenspiel mit den Verschonungsregelungen werden land- und forstwirtschaft-

liche Betriebe praktisch völlig von der Erbschaftsteuer freigestellt. Dies wurde durch das Urteil des Bundesverfassungsgerichtes ausdrücklich „genehmigt“. Das Gericht begründet den Entschluss mit dem Schutz von Familienbetrieben und Arbeitsplätzen sowie mit dem „ökologischen Beitrag dieser Betriebe“, wenn diese die Grundsätze der guten fachlichen Praxis beachten.

Hinzu kämen die strukturellen Besonderheiten der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe, weswegen sie eher weniger als reine Geldanlage genutzt werden. Der Gesetzgeber dürfte daher land- und forstwirtschaftliches Vermögen dem betrieblichen Vermögen im Hinblick auf die generelle Förderungswürdigkeit gleichstellen. Dadurch würde es insoweit besser behandelt werden als nicht betriebliches Vermögen und Anteile an Kapitalgesellschaften unterhalb der Mindestbeteiligungsgrenze von 25 %.

Verfassungsrechtlich bleibt diese Privilegierung für viele Experten zweifelhaft, ist jedoch für die entsprechenden Betriebe von Vorteil. Die Erhebung von Erbschaftsteuer auf land- und forstwirtschaftliches Vermögen zwingt angesichts der aus diesem Vermögen nur geringen zu erzielenden Erträge stets zur Veräußerung des Vermögens. Nach zwei bis drei Generationen würde solches Land nur noch Institutionen gehören, die keine Erbschaftsteuer zu entrichten haben, wie Staat, Kirchen oder gemeinnützige Organisationen.

Problematisch ist die Ungleichbehandlung von Landwirtschaftsbetrieben in der Rechtsform eines Einzelunternehmens oder einer Personengesellschaft (GbR, OHG, KG) auf der einen und Kapitalgesellschaften (GmbH, AG) auf der anderen Seite. Letztere sind hierbei nämlich erheblich benachteiligt, da nur Beteiligungen von mehr als 25 % steuerbegünstigt übergehen können. Bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften dagegen besteht die Begünstigung unabhängig von der Mindestbeteiligungsquote.

Auch werden auf der Bewertungsebene Kapitalgesellschaften deutlich höher bewertet als Einzelunternehmen und Personengesellschaften. Denn hier greift das Ertragswertverfahren und nicht die günstigere Ermittlung der Wirtschaftswerte für land- und forstwirtschaftliches Vermögen gemäß dem § 158 Bewertungsgesetz (BewG). Lediglich beim Mindestwert werden auch Kapitalgesellschaften wie Einzelunternehmen und Personengesellschaften bewertet.

All dies wurde vom Bundesverfassungsgericht jedoch nicht angemahnt. Für viele Gesellschafter von Agrargesellschaften mit beschränkter Haftung mit jeweils weniger als 25 % Beteiligung ist dies problematisch, da die Übertragung hier nicht ohne Weiteres erbschaftsteuerfrei vonstattengehen kann.

Gleichbehandlung gefordert

Dass das Urteil die Nichtbegünstigung der Beteiligungen unter 25 % für verfassungsgemäß hält, ist unverständlich. Denn das Ergebnis ist, dass der „arme“ Erwerber extrem hoch belastet und der „reiche“ Erwerber von der Steuer freigestellt wird. Je höher der Erwerb, desto geringer die Steuer. Wenn ein Erbe eine

25-prozentige Beteiligung an einer GmbH im Verkehrswert von 10 Mio. € erbt, beläuft sich seine Erbschaftsteuer je nach Steuerklasse zwischen 19 % und 30 %. Wenn ein Erbe eine 50-prozentige Beteiligung an einer GmbH im Verkehrswert von 20 Mio. € erbt, beträgt seine Erbschaftsteuer bei der Optionsverschonung dagegen null Euro.

In den Kapitalgesellschaften Ostdeutschlands – als Nachfolgebetriebe der landwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaften – betragen die Beteiligungen im Regelfall weniger als 25 %. So gibt es beispielsweise

die Steuerschuld gegenüber anderen Verbindlichkeiten nachrangig zu machen oder auch an den wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens zu knüpfen.

Schlechte Aussichten

Erste Reform-Eckpunkte von Bundesfinanzminister Schäuble waren bereits auf Kritik gestoßen. Das Finanzministerium hat am 2. Juni 2015 einen Referentenentwurf zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes veröffentlicht. Demnach sind die Aussichten für größere oder wachsende



„Große und stark wachsende Betriebe werden sehr wahrscheinlich negativ von einer Neuregelung betroffen sein.“

Dr. Marcel Gerds, Steuerberater, www.marcel-gerds.de

Beobachtungen, dass bei einem Streit im Gesellschafterkreis beteiligte Gesellschafter über die Erbschaftsteuer zum Verkauf gezwungen werden.

Angesichts der Fehlanreize und Abgrenzungsprobleme, die die Verschonungsregeln mit sich bringen, schlägt der Wissenschaftliche Beirat des Bundesfinanzministeriums eine Abschaffung der Verschonungsregeln und Senkung der Steuersätze und Verbesserung der Stundungsregelung vor. Hiernach sollen alle Vermögensarten mit ihrem Verkehrswert erfasst und einem einheitlichen Steuersatz von etwa 10 % unterworfen werden.

Auf diese Weise blieben Entscheidungen über Investitionen oder Rechtsformen weitestgehend frei von erbschaftsteuerlichen Erwägungen. Auch mit Blick auf mögliche Standortwirkungen empfiehlt sich eine breite Bemessungsgrundlage bei moderaten Steuersätzen. Ohne Frage wären die Probleme mit dem Gleichheitssatz damit gelöst. Die Erbschaftsteuer könnte dann regelmäßig aus den künftigen Erträgen gezahlt werden. Durch erweiterte Stundungsregelungen könnten steuerbedingte Liquiditäts- und Finanzierungsprobleme zielgenauer gemildert werden. Es wäre auch zu überlegen,

landwirtschaftliche Betriebe eher schlecht. Das Ministerium sieht deutlich schärfere Regelungen vor, als das Verfassungsgericht sie gefordert hat. Im Entwurf bleibt es bei der umstrittenen Freigrenze für die Bedürfnisprüfung von 20 Mio. € je Erbfall. Bei Landwirtschaftsbetrieben ist die Grenze schnell erreicht. Unterhalb der Schwelle bleibt es bei der Steuerbefreiung, wenn der geerbte oder verschenkte Betrieb fortgeführt wird. Die Prüfschwelle soll sich auf 40 Mio. € erhöhen, wenn bestimmte Elemente in den Gesellschaftsverträgen oder Satzungen vorliegen. Auf die ursprünglich vorgesehene Einbeziehung von Privatvermögen bei einer Betriebsübergabe kann unter bestimmten Umständen vollständig verzichtet werden. Kleinstfirmen (bis zu drei Beschäftigte) können ohne jede Prüfung erbschaftsteuerfrei bleiben.

Es ist bereits jetzt abzusehen, dass es durch eine wie auch immer aussehende Neuregelung weniger Gestaltungsmöglichkeiten für eine volle oder teilweise Vermeidung der Erbschaft- und Schenkungsteuer gibt – insbesondere für Großunternehmen. Die Betriebe sollten sich künftig auch weiterhin verstärkt um ihre Nachfolge kümmern. (but) **an**

Dr. Marcel Gerds, Steuerberater