

Neuregelung der Erbschaftsteuer für Unternehmensvermögen - Eckwerte

1. Ausgangslage

Begünstigtes Unternehmensvermögen wird unabhängig vom Gesamtwert entweder zu 85 % oder zu 100 % verschont. Voraussetzung hierfür ist, dass

- der Erwerber das Unternehmen fortführt (5 bzw. 7 Jahre),
- die Arbeitsplätze gemessen anhand der Lohnsummen (400 % bzw. 700 % der Ausgangslohnsumme) erhalten bleiben und
- das Verwaltungsvermögen im Unternehmen einen Anteil von 50 % bzw. 10 % nicht übersteigt.

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hält die Verschonungsregelungen grundsätzlich für geeignet und erforderlich. Die bestehenden Verschonungsregelungen verstoßen angesichts ihres Übermaßes teilweise gegen Art. 3 Abs. 1 GG (Urteil vom 17. Dezember 2014 - 1 BvL 21/12). Die §§ 13a, 13b ErbStG können in ihrer Struktur erhalten bleiben, soweit aufgrund des Urteils kein Änderungsbedarf besteht. Dies erfordert minimalinvasive Korrekturen der bestehenden Verschonungsregelungen.

2. Abgrenzung begünstigtes Vermögen vom Verwaltungsvermögen

Bisherige Regelung: Das Verwaltungsvermögen wurde positiv definiert mit zahlreichen Ausnahmen und Rückausnahmen. Betriebliches Vermögen wird von der Verschonung ausgenommen, sofern es zu mehr als 50 % (bei einer Verschonung von 85 %) oder 10 % (bei einer Verschonung von 100 %) aus Verwaltungsvermögen besteht.

Monita des BVerfG: Die bisherige Regelung ist unverhältnismäßig. Der Gesetzgeber verschont dem Grunde nach nicht begünstigungsfähiges Verwaltungsvermögen bis zu einem Anteil von 50 %. Darüber hinaus erlaubt die Regelung Gestaltungen innerhalb mehrstöckiger Gesellschaften durch Verschieben von Verwaltungsvermögen zwischen den einzelnen Gesellschaften (Kaskadeneffekt).

Vorschlag für Neuregelung: Der Begriff des begünstigten Vermögens wird neu definiert. Die bisherige Definition des Verwaltungsvermögens kann entfallen. Zum begünstigten Vermögen gehören alle Wirtschaftsgüter eines Unternehmens, die im Erwerbszeitpunkt zu mehr als 50 % (überwiegend) einer land- und forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit (**Hauptzweck**) dienen. Nicht begünstigt sind Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb nur bis zu 50 % oder die losgelöst vom Betrieb der Vermögensverwaltung dienen. Die Abgrenzung nach dem Hauptzweck führt zielgenauer dazu, dass bisher nicht begünstigtes Vermögen zutreffend begünstigt wird und umgekehrt. Die Ermittlung des begünstigten Vermögens gilt rechtsformneutral für alle Unternehmensformen (Einzelbetrieb, Personengesellschaft, Kapitalgesellschaft).

Zur folgerichtigen Umsetzung des Hauptzwecks werden die betrieblichen Schulden konsolidiert und anteilig dem begünstigten und nicht begünstigten Vermögen zugeordnet (**konsolidierte Netto-Betrachtung**).

Ein Teil des Verwaltungsvermögens wird wie begünstigtes Vermögen behandelt (**Verwaltungsvermögensfreibetrag**). Der Verwaltungsvermögensfreibetrag beträgt der Höhe nach [5%/7%/10%] des im Betrieb gehaltenen begünstigten Vermögens.

3. Verschonungskonzept

Bisherige Regelung: Unabhängig von der Größe des übertragenen Unternehmens kann der Erwerber eine Verschonung von 85 % oder optional von 100 % für das von ihm erworbene Unternehmensvermögen erhalten.

Monita des BVerfG: Die Verschonungsregelungen sind unverhältnismäßig, soweit bei Erwerb von großen Betriebsvermögen die Verschonung eintritt, ohne Prüfung, ob der Erwerber überhaupt einer Verschonung bedarf (Bedürfnisprüfung).

Vorschlag für Neuregelung: Für die Verschonung des begünstigten Vermögens gilt eine erwerbsbezogene Obergrenze von 20 Mio. Euro (**Freigrenze**). Liegt der Erwerb innerhalb der Freigrenze erhält der Erwerber, wie gehabt, eine 85 %- oder 100 %-Verschonung unter Einhaltung der bisherigen Haltefristen und Lohnsummenregeln. Die Freigrenze gilt für das insgesamt erworbene begünstigte Vermögen. Mehrere Erwerbe innerhalb von 10 Jahren werden zusammengerechnet. Der Erwerber kann dadurch die Freigrenze alle 10 Jahre in Anspruch nehmen.

Übersteigt das erworbene begünstigte Vermögen die Freigrenze wird das Unternehmensvermögen verschont. Es bedarf einer **individuellen Bedürfnisprüfung**. Der Erwerber muss nachweisen, dass er persönlich nicht in der Lage ist, die Steuerschuld aus vorhandenem Privatvermögen oder aus mit der Erbschaft oder Schenkung zugleich übergegangen anderen Vermögensteilen einschließlich des nicht begünstigten Unternehmensvermögens zu begleichen. Zumutbar ist es, dass er [50 %/60 %/70 %/80 %] dieses verfügbaren Vermögens einsetzt.

Muss der Erwerber Vermögensgegenstände erst noch liquidieren, kommt eine Stundung der Steuer in Betracht. Reichen die sofort verfügbaren Mittel nur teilweise dazu aus, die auf das begünstigte Vermögen entfallende Steuerschuld zu tilgen, wird der Restbetrag erlassen (Voraussetzung: Einhaltung der bisherigen Haltefristen und Lohnsummenregeln).

4. Lohnsummenregelung

Bisherige Regelung: Betriebe mit bis zu 20 Arbeitnehmern waren von der Lohnsummenregelung befreit. Es galten lediglich die Haltefristen.

Monita des BVerfG: Die Regelung ist unverhältnismäßig, da ein Großteil der Unternehmen in Deutschland weniger als 20 Arbeitnehmer haben und somit das Regel-Ausnahme-Verhältnis nicht eingehalten wird.

Vorschlag für Neuregelung: Auf die Prüfung der Lohnsummenregelung wird bei Unternehmen mit einem Unternehmenswert bis 1 Mio. Euro verzichtet (**Aufgriffgrenze**). Mit der Aufgriffgrenze werden diese Unternehmen sowie die Verwaltung von Bürokratie entlastet. Wegen der geringen Wirtschaftskraft solcher kleineren Unternehmen besteht ein besonderes Bedürfnis, sie von Bürokratieaufwand und damit verbundenen Kosten zu entlasten. Die Haltefristen sind auch bei diesen Unternehmen zu beachten.

Mehrere Erwerbe begünstigten Vermögens von demselben Schenker/ Erblasser innerhalb von 10 Jahren werden zusammengerechnet, um Gestaltungen durch mehrere aufeinanderfolgende Übertragungen zu vermeiden.