

Der Bundesvorsitzende



DSTG · DEUTSCHE STEUER-GEWERKSCHAFT · Friedrichstraße 169/170 · 10117 Berlin

Bundesministerium der Finanzen  
Steuerabteilung (IV D 4)  
Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin

Friedrichstraße 169/170  
10117 Berlin  
Telefon: 030/206256600  
Telefax: 030/206256601

www.dstg.de  
E-mail: dstg-bund@t-online.de

Per email: IVD4@bmf.bund.de

24. Juni 2015

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

**IV D 4 – S 3730/15/10001/002  
Schreiben vom 2. Juni 2015**

Sehr geehrte Damen und Herren,

für die Deutsche Steuer-Gewerkschaft (DSTG) nehme ich zum Referentenentwurf wie folgt Stellung:

**1. Vorab**

Der Referentenentwurf geht in Abschnitt D des Vorspanns von Steuermehereinnahmen i. H. von 90 Mio. Euro in 2017 bis hin zu 200 Mio. Euro in 2020 aus.

Unterstellt man, dass es sich nicht um eine politische Schätzung sondern um eine empirische Schätzung aufgrund von dem BMF vorliegenden Daten handelt, erscheinen die genannten Mehreinnahmen als sehr gering. Immerhin wird das bestehende Recht an mehreren wesentlichen Stellen geändert, so dass es nach der Stoßrichtung des BVerfG-Urteils zu deutlich höheren Mehrsteuern kommen müsste.

Die aus Sicht der DSTG potentiell ertragserhöhenden Stellen sind:

- a) Durch die Einführung einer Verschonungsbedarfsprüfung müsste es theoretisch Fälle geben, die nicht zu einer Verschonung führen, weil eine Bedürftigkeit nicht gegeben ist.
- b) Das verschonungswürdige Vermögen wird durch eine neue Abgrenzungsdefinition gegenüber dem reinen Verwaltungsvermögen geringer.
- c) Regelungen zur Vermeidung von Gestaltungsmöglichkeiten sollen missbräuchliche Gestaltungen verhindern
- d) Absenkung der Beschäftigtengrenze von bisher 20 Arbeitnehmern auf 3 Arbeitnehmer in Fällen ohne besondere Verschonungsprüfung.

Daher muss der Eindruck entstehen, als handele es sich bei den Änderungsvorschlägen überwiegend um kosmetische Änderungen. Anders ist der geringe Mehrsteuerbetrag nicht zu erklären. Die geringen Mehrsteuern kontrastieren auch mit der lauten Kritik aus der Wirtschaft und deren Verbände. Zudem hat ein Politiker aus der Regierungspartei CDU/CSU von einer „Kernschmelze der Wirtschaft“ gesprochen. Dieses passt dann nicht zueinander.

Angesichts mehrerer Urteile des Bundesverfassungsgerichtes in der Vergangenheit, die jeweils zu Erklärungen der Verfassungswidrigkeit führten, muss aus Gründen des Respekts vor dem Rechtsstaat und des Grundgesetzes endlich eine verfassungsfeste Lösung gefunden werden. Regelungen, die zwar verschärfend aussehen, es aber in Wahrheit aber nicht sind, wären kontraproduktiv und würden das Vertrauen der Steuerzahler und der Rechtsanwender in den Finanzämtern zerstören. Es gilt daher zu vermeiden, dass das Bundesverfassungsgericht in Kürze erneut eine Verfassungswidrigkeit feststellt. Die DSTG betont dies auch deshalb so ausdrücklich, weil es gegenüber dem Referentenentwurf deutlich darüber hinaus gehende Vorstellungen und Forderungen gibt. Aus unserer Sicht schießen weitergehende Forderungen eindeutig über das Ziel hinaus und führen erneut zu einer verfassungswidrigen Überprivilegierung im Vergleich zu nicht verschontem Vermögen.

## **2. Zu § 13 a Abs. 3 n. F.**

Die Lohnsummenregelung als Grundlage für einen Verschonungsabschlag wird aufgrund der Vorgabe des Bundesverfassungsgerichts auf eine Beschäftigtenzahl von 4 bis 20 ausgedehnt. Dies wird sicher zu deutlich mehr Prüfungsfällen und damit zu mehr Arbeit in den Finanzämtern führen, während es andererseits vermutlich nicht zu deutlichen Mehrsteuern kommen wird.

Bei einer Arbeitnehmerzahl von vier bis zehn wird eine spezielle Lohnsummenregelung eingeführt. Statt einer Mindestlohnsumme von 400 Prozent (gerechnet auf eine Behaltefrist von fünf Jahren) soll nur eine Mindestlohnsumme von 250 Prozent (bei einer 5-jährigen Behaltefrist) ausreichend sein. Wir halten dies für eine Überprivilegierung. Ein davon betroffenes Unternehmen

könnte in einem Zeitraum von fünf Jahren nach dem Erbfall seine Beschäftigten um bis zu 50 Prozent abbauen und würde dabei noch immer wegen einer „Beschäftigungssicherungsfunktion“ belohnt. Wir halten das nicht für sachgerecht. Die DSTG spricht sich dafür aus, eine einheitliche Mindestlohnsumme von 400 Prozent zu belassen. Eine unterschiedliche Mindestlohnsumme würde sicherlich am oberen Grenzbereich (elf und mehr) als Ungerechtigkeit empfunden werden. Zudem könnten sich bei einer Diversifizierung der Lohnsummengrenze Räume für Gestaltungen entwickeln. Ein werthaltiges Unternehmen, das ein erbschaftsteuerrelevantes Betriebsvermögen abbildet, dürfte eigentlich keinen vernünftigen Grund haben, die Belegschaft um bis zu 50 Prozent abbauen. Die Differenzierung wirkt zudem normkomplizierend. Die allgemeine Mindestlohnsumme deckt einen Beschäftigungsabbau bis zu 20 Prozent ab und ist daher aus unserer Sicht ausreichend.

### 3. § 13 a Abs. 9 n. F.

Die in § 13 a Abs. 9 normierte Prüfschwelle in Höhe von 20 Millionen Euro pro Erwerb entspricht unserer Ansicht nach der Vorgabe des Bundesverfassungsgerichts, bei größeren Erwerben im unternehmerischen Bereich differenziert vorzugehen. Wir halten auch die vorgesehene Zusammenrechnung von Erwerben innerhalb von 10 Jahren für richtig, da damit Gestaltungen durch gestaffelte Übertragungen entgegen gewirkt werden kann.

Die vorgesehene Prüfschwelle ist unserer Ansicht nach auch keineswegs zu niedrig angesetzt, da nach den Feststellungen der Erbschaft- und Schenkungsteuerstatistik 2012 und 2013 die Erwerbe oberhalb lediglich rund 1,5 bis 1,7 Prozent der Erwerbe oberhalb dieser Grenze liegen. Vor dem Hintergrund der Festlegungen des Verfassungsgerichts müsste der Schwellenwert eher noch abgesenkt werden. Die Kritik an dem Schwellenwert von 20 Mio. Euro ist daher sachlich nicht nachvollziehbar und erscheint ausschließlich interessengeleitet. Nicht umsonst erwartet das BMF weniger als 200 Fälle pro Jahr (vgl. Abschnitt E.3 des Entwurfes („Erfüllungsaufwand der Verwaltung“)).

Nicht von der Hand zu weisen ist, dass es in den Fällen des § 13 a Abs. 9 Satz 3 (Verfügungsbeschränkungen etc.) zu einer differenzierten Bewertung kommen sollte. Ein Anteil an einem solchen Unternehmen, auf dem solche Beschränkungen lasten, ist nicht so viel wert, als wenn ein solcher Anteil frei veräußerlich wäre. Wir halten dies jedoch für eine Frage der Bewertung des Unternehmens bzw. des übergegangenen Unternehmensanteils. Es handelt sich daher nicht um eine Frage, die auf der Verschonungsebene zu klären ist.

Es ist daher aus unserer Sicht überflüssig, einen zweiten Schwellenwert einzuführen, der das Recht zusätzlich kompliziert. Es erscheint auch zweifelhaft, ob der pauschal um 100 Prozent erhöhte Schwellenwert mit den Vorgaben

des Bundesverfassungsgerichts in Einklang zu bringen ist. Aus den bereits genannten Prüffällen in der Größenordnung von 1,5 bis 1,7 Prozent werden daher noch weniger. Es drängt sich der Verdacht auf, dass zwar formale Hürden eingezogen werden, um dem Urteil vom 17. Dezember scheinbar gerecht zu werden, in Wahrheit soll jedoch in zahlreichen weiteren Fälle alles beim Alten bleiben. Die Festlegung des Gerichts, in großen Fällen differenzierter vorzugehen, um eine Überprivilegierung zu vermeiden, gerät unserer Ansicht nach in große Gefahr, ins Leere zu laufen.

Wir wiederholen: aus unserer Sicht handelt es sich um ein Problem der Ermittlung des gemeinen Wertes. Die pauschale Annahme, dass ein solch gebundener Anteil nur die Hälfte wert ist, ist nicht nachvollziehbar und erscheint eher als eine beschwichtigende Reaktion auf die Kritik der Wirtschaft am BMF-Modell.

Die in Satz 4 normierte Dauer der Beschränkungen (10 Jahre vorher/30 Jahre hinterher) erscheint demgegenüber als sehr umfangreich. Zwar ist sehr nachvollziehbar, dass einem Gestaltungspotential der Boden entzogen werden soll. Andererseits ist uns nicht klar, wie ein solcher Zeitraum überwacht und administriert werden soll, insbesondere der in der Zukunft liegende Zeitanteil von 30 Jahren. Durch die in Satz 5 Nr. 2 eingeführte Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist ist der Fall ja nicht endgültig erledigt, sondern steht de facto unter einem Vorbehalt. Es sollte daher nochmals überprüft werden, den 30-Jahreswert abzusenken.

#### 4. § 13 b n. F.

Wesentlich erscheinen uns hier die Absätze 3 und 6. Ob der Verzicht auf eine gegenständliche Definition des Verwaltungsvermögenskatalog und die Einführung eines unbestimmten Rechtsbegriffes („Hauptzweck“) die in der Begründung genannte „präzise Abgrenzung“ fördert, muss sich erst in der Rechtspraxis zeigen. Zwar ist der unbestimmte Rechtsbegriff insgesamt „offener“ und kann ein Mittel sein, um nicht definierte bzw. künftige Formen des Verwaltungsvermögens durch Subsumtion in den Griff zu bekommen. Andererseits ist eine solche Formulierung auch anfällig für Rechtsstreitigkeiten, die das Besteuerungsverfahren behindern und in die Länge ziehen. Gerade weil der „Hauptzweck“ tätigkeitsbezogen zu ermitteln ist, ergibt sich Raum für individuelle Sachverhaltsvorträge des Steuerpflichtigen, die von einer Finanzbehörde kaum verifiziert werden können. Auch der als Indiz genannte Anteil von mehr als 50 Prozent der Nutzung dürfte kaum verlässlich überprüft werden können. Insgesamt wird man daher abwarten müssen, wie sich die Regelung in der Praxis auswirkt, so dass wir doch eine gewisse Skepsis zum Ausdruck bringen müssen.

Die in Absatz 6 normierte Bagatellklausel (10 Prozent) geht für uns in Ordnung. Ebenso die Regelung für junges nicht begünstigtes Vermögen.

#### **5. § 13 c n. F.**

Es erscheint uns ernstlich zweifelhaft, ob der geplante Verschonungsabschlag bei Großerwerben noch von der Jurisdiktion des Bundesverfassungsgerichts gedeckt ist. Die Vorschrift zielt auf die Begünstigung von Großerwerben ab, bei denen das Gericht ausdrücklich eine Bedarfsprüfung für die Verschonung gefordert hat. § 13 c versucht diese – nun in § 28 a geregelte Bedarfsprüfung – zu umgehen. § 13 c perpetuiert – wenngleich in abschmelzender Weise – die seitherige Verschonung. Unseres Erachtens liegt hierin ein Verstoß gegen die Vorgaben des Verfassungsgerichtes. Daher ist unseres Erachtens auch kein Wahlrecht zwischen § 28 a n. F. und dem geplanten § 13 c möglich. Unseres Erachtens ist in Großerwerbsfällen zwingend eine Bedarfsprüfung vorzunehmen. Unseres Erachtens wird hier in unzulässiger Weise die Prüfungsschwelle von 20 Mio. Euro nach § 13 a Abs. 9 auf einen Betrag von 110 Mio. Euro ausgedehnt. Wir halten daher das Dreiecksverhältnis „§ 13 a Abs. 9/§ 13 c/§ 28 a“ für wertungswidersprüchlich. Es steht zu befürchten, dass diese Regelung wegen ihrer privilegierenden Form für Großerwerbe keinen verfassungsrechtlichen Bestand haben wird.

#### **6. § 28 a n. F.**

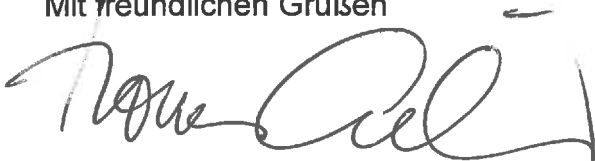
Eine individuelle Prüfung einer Verschonungsbedürftigkeit ist nach dem Urteil des BVerfG zwingend geboten. Wir halten grundsätzlich die Regelung in § 28 a n. F. für einen geeigneten Weg. Da es darauf ankommt, ob der Erwerber „persönlich“ ggf. nicht in der Lage ist, die Steuer aus seinem verfügbaren Einkommen zu entrichten, ist es notwendig, das „verfügbare Vermögen“ zu ermitteln. Zum verfügbaren Vermögen gehört auch Vermögen, das dem Erwerber schon vorher gehört hatte. Die 50-Prozent-Teilung halten wir für eine vernünftige Lösung und sichert ab, dass der Erwerber nicht maximal sein ganzes vorheriges Vermögen einsetzen muss. Völlig klar ist auch, dass das durch den Tod bzw. die Schenkung miterworbene nicht begünstigungsfähige Vermögen einzusetzen ist. Fast schon privilegierend ist, dass auch dieses Vermögen nur zum Teil eingesetzt werden muss. Durch die Einbeziehung beider Teile kommt es nur unter ungünstigen Voraussetzungen zum 50-prozentigen Einsatz des bereits vorhandenen Vermögens. Die ganze Regelung ist unserer Auffassung nach sehr hart an der Grenze einer Privilegierung. Man könnte sich durchaus auch vorstellen, dass es in Großfällen zu einer Stundungsregelung (ggf. zinslos) kommt, aber auch die Kreditaufnahme in gewissen Umfang hätte zugemutet werden können. Es sollte nicht übersehen werden, dass Vererben und Verschenken nicht täglich auf der Tagesordnung des Erwerbers

steht, sondern im Regelfall nur von Generation zu Generation eintritt. Der Vorgang ist daher wenig überraschend, so dass auch Rücklagen für den Fall der Erbschaftsteuer durch Konsumverzicht aufgebaut werden können.

Richtig ist unserer Ansicht nach auch, dass weitere Erwerbe nicht begünstigungsfähigen Vermögens in einer 10-Jahres-Betrachtung auch mit einzubeziehen sind (§ 28 a Abs. 4 Nr. 3).

Für verfassungsrechtlich problematisch halten wir allerdings die Regelung in § 28 a Abs. 4 Nr. 1 n. F., wonach zwar die Einhaltung einer Mindestlohnsumme von 700 Prozent gefordert wird (insoweit Gleichklang zu § 13 a Abs. 10 Nr. 3 n. F.), es aber andererseits zu einer Abschmelzregelung in Satz 3 (a. a. O) kommt. Wir können derzeit nicht erkennen, dass es eine solche Abschmelzungsregelung auch für Nicht-Großerwerbe gibt. Daher halten wir dies für eine Überprivilegierung, die nicht in Einklang mit den verfassungsgerichtlichen Vorgaben stehen dürfte. Der legitime Zweck, Arbeitsplätze zu erhalten, wird mit dieser Abschmelzungsregel ganz erheblich aufgeweicht und sichert einen Anteil am Erbschaftsteuererlass ab. Aus unserer Sicht ist Satz 3 daher zu streichen.

Mit freundlichen Grüßen



Thomas Eigenthaler  
Bundesvorsitzender