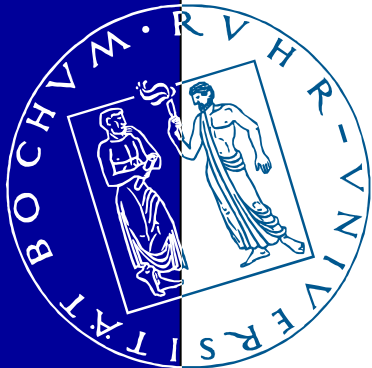


Entwicklungen im Erbrecht



Prof. Dr. Roman Seer
Ruhr-Universität Bochum

BVerfG v. 7.11.2006, BVerfGE 117, 1

1. Stufe:

Bewertungsgleichmaß als folgerichtige
Umsetzung des Belastungsgrundes der ErbSt i.S.
einer **realitätsgerechten Wertrelation**



Allgemeiner Bewertungsmaßstab:
Verkehrswert

2. Stufe:

Zielgenaue Lenkungstatbestände, die gesondert
zu rechtfertigen sind



BVerfGE 107, 1, 33 ff.: zur 1. Stufe

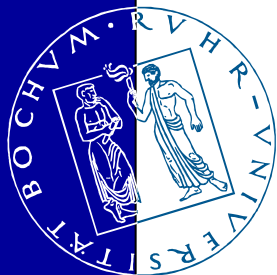
Belastungsgrund = Bereicherung des Erben/Beschenkten
i.S. Steigerung seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit
(Reinvermögenszugangstheorie)



Bereicherung = **Vermögenszuwachs** beim Erben/Beschenkten



Einzig sachgerechter Vergleichsmaßstab:
Einzelveräußerungspreis = gemeiner Wert



BVerfGE 117, 1: zur 2. Stufe

**Aussagen sind unklar und diffus
→ immerhin:**

- **Tatbestand muss Lenkungszweck erkennen lassen
(Gebot der Normenklarheit)**
- **Lenkungszweck muss zielgenau verfolgt werden
(Gebot der Zielgenauigkeit des Lenkungstatbestandes)**



Anforderungen an Lenkungsstatbestand - 2. Stufe



d.h.

- **Sachgerechte Abgrenzung** des Kreises der **Geförderten** (**Gebot der Außengerechtigkeit**)
- **Gleichheitskonforme Ausgestaltung** innerhalb des Kreises der **Geförderten** (**Gebot der Binnengerechtigkeit**)
- **Innerer Zusammenhang** zwischen der Verwirklichung des **Lenkungszwecks** und des **Ausmaßes des Steuervergünstigung/Ungleichbehandlung** (**Gebot der Verhältnismäßigkeit**)



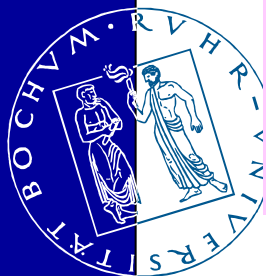
Entwurf ErbStRG, BR-Drucks. 4/08 v. 4.1.08

- **Umsetzung BVerfGE 107, 1 = Gebot der realitätsgerechten Wertrelation**
- **Verschonungssubvention für Familienunternehmen (Koalitionsvertrag v. 11.11.2005)**
- **Stärkung des Familienprinzips durch Freibetragserhöhung bei gleichzeitiger tarifärer Aufkommenssicherung**



Bewertung des Grundvermögens

- Unbebaute Grundstücke: **wie bisher** anknüpfend an Fläche und aktuelle Bodenrichtwerte, aber **ohne typisierenden Unsicherheitsabschlag**
- Bebaute Grundstücke: **Anlehnung an WertV/WertR**
 - Vergleichwertverfahren = Marktwert aus tatsächlich realisierten Kaufpreisen vergleichbarer Grundstücke für Wohnungseigentum, Teileigentum, Ein- u. Zweifamilienhäuser
 - Ertragswertverfahren = Ermittlung des nachhaltig erzielbaren Ertrags für Mietwohngrundstücke, Geschäftsgrdstck. und gemischt-genutzte Grdstck.
 - Sachwertverfahren = Summe Herstellungswert der Anlagen + Bodenwert für Grundstücke, für die andere Verfahren nicht in Betracht kommen.



Grundvermögen - Sonderfälle

- **Erbbaurecht:** Trennung von Boden- und Gebäudewert, Berücksichtigung des Erbbauzinses, der Restlaufzeit sowie der Heimfallentschädigung.
- **Gebäude auf fremdem Grund und Boden:** Trennung von Boden- und Gebäudewert, Berücksichtigung der Höhe des Pachtzinses sowie der Restlaufzeit des Nutzungsrechts.
- **Grundstücke mit Gebäuden im Zustand der Bebauung:** Hinzurechnung des Gebäudes mit den bereits entstandenen Herstellungskosten.



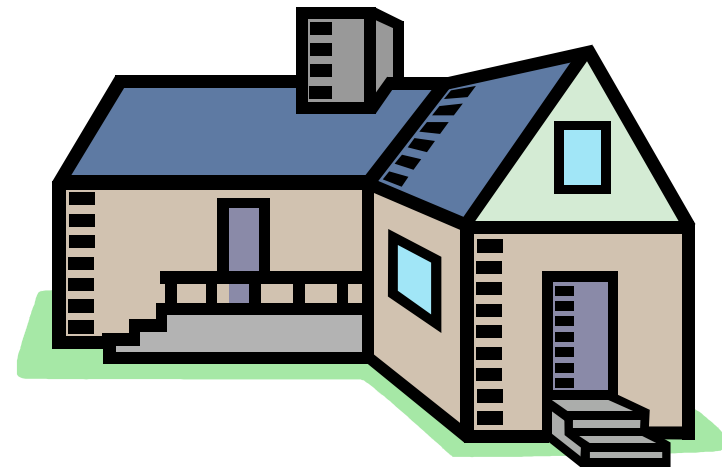
Bewertungsmaßstab Grundvermögen

Unbebautes Grundstück
Bodenrichtwert x qm

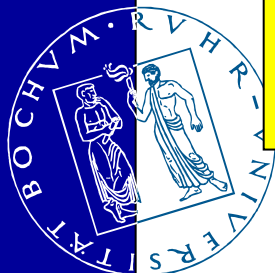
Mietwohngrundstück u.a.
Bodenwert +
Vervielf. x Reinertrag

EFH/ZFH/ETW
Vergleichswerte aus
Verkäufen ableitbar

Sonst. bebaute Grdstck:
Bodenwert + Wert des
Gebäudes nach Normal-
herstellungskosten
(Sachwertverfahren)



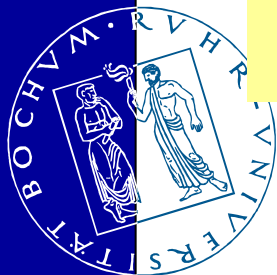
Gegenbeweis durch
Gutachten des Stpfl.
möglich



Bewertung des Betriebsvermögens

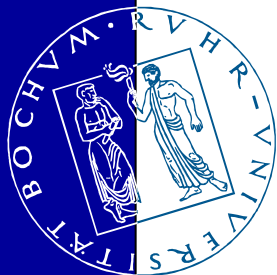
Anknüpfung : nicht notierter Anteile an KapGes'en

- Vergleichwertverfahren: abgeleitet aus Verkäufen unter fremden Dritten, die weniger als ein Jahr zurückliegen
- Ansonsten: **Ertragswertverfahren**
 - aber auch andere **außerhalb des Steuerrechts anerkannte und übliche Methoden**
 - Mindestwert: Liquidationswert
- Einzelheiten in RVO: vereinfachtes Ertragswertverfahren, Kapitalisierungszinssatz + Risikozuschlag 4,5%.



Bewertung von Anteilen an KapGes'en

- **Börsennotierte Kap'Ges': Börsenkurs**
- **Nicht notierte Anteile: Grundsatz:
gemeiner Wert abzuleiten aus Verkäufen
unter fremden Dritten, die weniger als ein
Jahr zurückliegen**
- **Fehlen solche Verkäufe: Schätzung wie bei
Betriebsvermögen**



Bewertung KapGes-Anteile nach dem Stuttgarter Verfahren

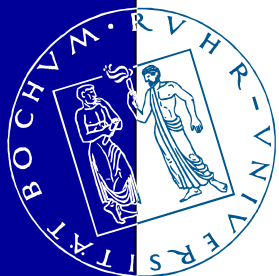
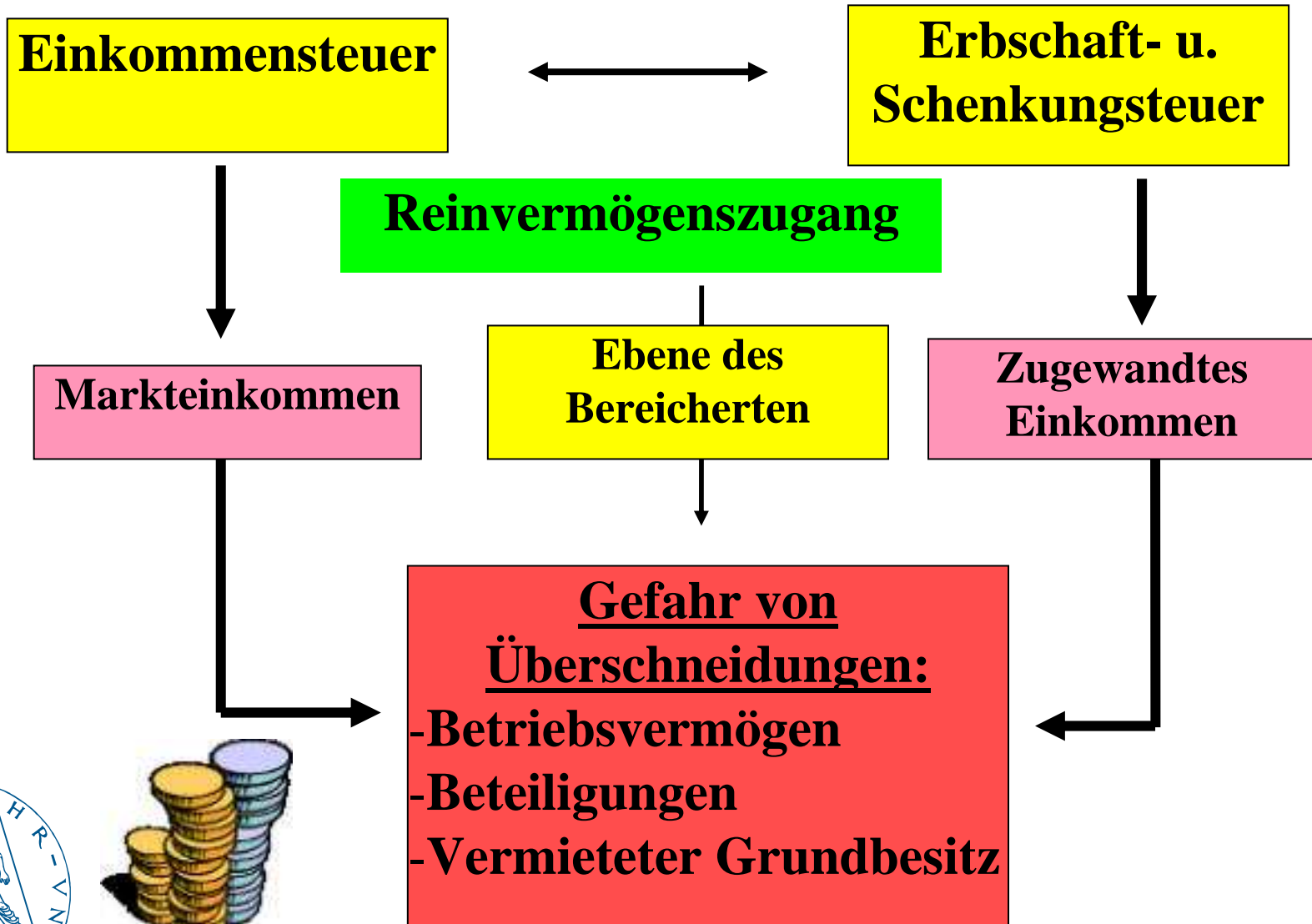
$$\begin{aligned} \text{Gemeiner Wert (G)} &= \\ \text{Vermögenswert (V)} + 5 (E - 9G/100) &= \\ 68/100 (V + 5E) \end{aligned}$$



GmbH-Anteile werden nur dann höher bewertet als KG-Anteile, wenn die Rendite > 9% (bezogen auf den Vermögenswert)



Konkurrenzverhältnis

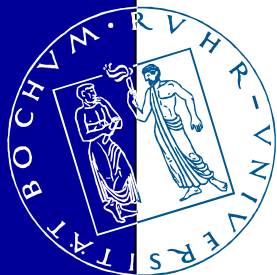


Keine Steuerbilanzwerte mehr!



**Unsicherheit der Unternehmensbewertung
→ Steuerbilanzwert-Grundsatz**

**Rechtfertigung: Gefahr der Doppelbesteuerung
latent stiller Reserven beim Erwerber
(vom BVerfG nicht berücksichtigt)**



Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens

- Vereinfachtes Reinertragsverfahren
- Kapitalisierungszinssatz: 5,5%
- Mindestwert: regional übliche, mit 5,5% kapitalisierte Nettopacht + betriebsformabhängiger Zuschlag
- Bei schädlicher Veräußerung oder Entnahme innerhalb von 20 (!) Jahren:
Liquidationswert
- Einzelheiten in RVO



Bewertung des sonstigen Vermögen

- Wertpapiere: Kurswert / Nennwert
- Kapitalforderungen und Schulden: Nennwert
- Sachleistungsansprüche: Verkehrswert
- Wiederkehrende Nutzungen und Leistungen: Kapitalwert
- Übrige Gegenstände: Gemeiner Wert
- **Änderung bei LV-Ansprüchen: nur noch Rückkaufswerte, keine 2/3-Methode mehr**



Verschonungssubvention für Unternehmensvermögen

Wesentliche Änderungen:

- **Kleinbetriebsregelung:** Freigrenze von 150.000 €
- 15% des Betriebsvermögens werden pauschal als „nicht betriebsnotwendig“ eingestuft → sofort steuerpflichtig
- 85% sind begünstigtes Vermögen → **Abschlag von 100% !**
- **Einbeziehung der EU/EWS-Unternehmen**
- Mögliche Doppelbelastung mit Einkommen- und Erbschaftsteuer wird hingenommen !



Zielgenaue Verwirklichung des Lenkungszwecks: Schädlichkeit von sog. **Verwaltungsvermögen**

Verwaltungsvermögen > 50% des BV →

Ausschluss der Begünstigung:

- **Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke u.ä.**
- **Anteile an Kap´Ges´, wenn Beteiligung < 25%**
- **Beteiligung an Ges´ mit Verwaltungsverm. > 50%**
- **Wertpapiere u.ä.**
- **Kunstgegenstände u.ä.**



Beispiel zur Schädlichkeit von sog. Verwaltungsvermögen

Betriebsvermögen:	10 Mio. €
Davon:	
Vermietetes Betriebsgrundstück	3 Mio. €
Börsennotierte Streubesitzanteile	1 Mio. €
Nicht notierte GmbH-Anteile	1 Mio. €
Kunstgegenstände	0,8 Mio. €
Verwaltungsvermögen insgesamt	5,8 Mio. €

Anteil Verwaltungsvermögen am BV: 58 %



Zielgenaue Verwirklichung des Lenkungszwecks: Arbeitsplatzklausel

2. Verschonungsparameter Lohnsumme

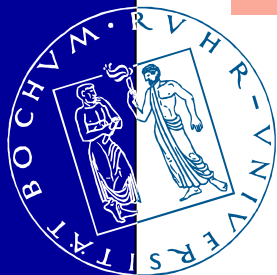
- Lohnsumme < 70% der durchschnittlichen Lohnsumme (EU/EWS-Betriebsstätten) der letzten 5 Jahre →
- pro Jahr der Unterschreitung: **1/10 des Abschlags nachzuersteuern!**
- **Jährliche Dynamisierung der Ausgangslohnsumme** mit Öffnungsklausel für einzelne Branchen
- Ausnahme: **Betriebe mit höchstens 10 Arbeitnehmern**



Zielgenaue Verwirklichung des Lenkungszwecks: Verhaftungsregeln

3. Verschonungsparameter: Verhaftungsregeln

- Wesentliche Geschäftsgrundlagen u.ä. (§ 13a IV ErbStG) **müssen über 15 (!) Jahre im Betrieb erhalten bleiben!**
 - Wegfall der Verschonung im Umfang der (Teil-) Veräußerung / Entnahme = **Nachversteuerung!**
 - Ausnahme: zeitnahe Reinvestition
- **Verwaltungsvermögen $\leq 50\%$ ist nur dann begünstigt, wenn es zum Besteuerungszeitpunkt bereits 2 Jahre dem Betrieb zuzurechnen war**



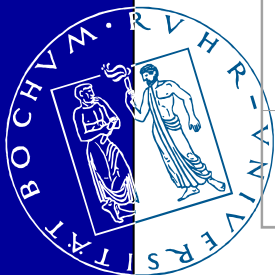
Persönliche Freibeträge

Begünstigte	Bisher	Neu
Ehegatten	307.000 €	500.000 €
Lebenspartner	5.200 €	500.000 €
Kinder/Enkel (bei verstorb. Kindern)	205.000 €	400.000 €
übrige Enkel	51.200 €	200.000 €
Eltern/Erwerb von Todes wegen	51.200 €	100.000 €
Übrige Personen	10.300 € bzw. 5.200 €	20.000 €



Bisheriger Steuertarif

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs (§ 10 ErbStG) bis einschließlich €	% -Satz in der Steuerklasse		
	I	II	III
52.000 €	7	12	17
256.000 €	11	17	23
512.000 €	15	22	29
5.113.000 €	19	27	35
12.783.000 €	23	32	41
25.565.000 €	27	37	47
> 25.565.000 €	30	40	50



Neuer Erbschaftsteuertarif

Steuerpflichtiger Erwerb bis einschl.	Steuerklasse		
	1	2	3
75.000 €	7%	30%	30%
300.000 €	11%	30%	30%
600.000 €	15%	30%	30%
6.000.000 €	19%	30%	30%
13.000.000 €	23%	50%	50%
26.000.000 €	27%	50%	50%
> 26.000.000 €	30%	50%	50%

**Nichteheliche Lebenspartner unterfallen
der Steuerklasse III!**



Inkrafttreten der Erbschaftsteuerreform

Das neue Erbschaftsteuerrecht soll ab Verkündung im BGBl. I in Kraft treten und ist ab diesem Stichtag anzuwenden!

**Antragsgebundenes Wahlrecht für den Zeitraum ab 1.1.2007 bis Inkrafttreten, das neue Recht zu wählen –
Dies gilt aber nur in Erbfällen!**



Beurteilung des Reformentwurfs

Bemessungsgrundlage 1. Stufe: vertretbare Lösungen

- **Verschonungssubvention 2. Stufe: Danaer-Geschenk, technisches Monstrum**, „Wohilverhaltenszeiträume“ sind zu lang, führen zu Fehlsteuerungen
- **Steuertarif (insb. Kl. II/III) deutlich zu hoch**, provoziert Ausweichverhalten und Verlagerungen
- **Problem der Doppelbelastung mit Einkommen- und Erbschaftsteuer** wird weiterhin negiert



Reformalternative

- **Flacher Einheitssteuertarif oder flach-progressiver Teilmengenstaffeltarif ohne Verschonungssubvention**
- **Steuersätze sollte nicht wesentlich über 10% liegen (ErbSt sollte in kurzer Zeit aus den Eigenkapitalrenditen der übernommenen Vermögen bezahlbar sein)**
- **Keine unterschiedlichen Steuerklassen, Differenzierung nach Verwandtschaft nur bei persönlichen Freibeträgen**
- **Verzicht auf Ehegattenbesteuerung**

