

**15.02.08**

## **Stellungnahme**

**des Bundesrates**

---

### **Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz - ErbStRG)**

Der Bundesrat hat in seiner 841. Sitzung am 15. Februar 2008 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zu Artikel 1 Nr. 11 (§ 13a Abs. 1 Satz 4 ErbStG)

In Artikel 1 Nr. 11 ist in § 13a Abs. 1 Satz 4 die Angabe "0 Euro" durch die Wörter "nicht mehr als 100 000 Euro" zu ersetzen.

Begründung:

Die Gewährung des Verschonungsabschlags setzt die Fortführung des Unternehmens durch den Erwerber und damit den Erhalt der Arbeitsplätze voraus. Die Kopplung des Verschonungsabschlags an die Lohnsummenregelung darf jedoch nicht zu einem in keinem Verhältnis zur gewährten Entlastung stehenden bürokratischen Aufwand für den Bürger und die Verwaltung führen. Dem trägt der Verzicht auf die Lohnsumme als Prüfungsmaßstab für Betriebe mit bis zu zehn Beschäftigten Rechnung. Unabhängig von der Anzahl der Beschäftigten sollte die Bindung des Verschonungsabschlags an die Lohnsummenregelung auch bei einer geringen Lohnsumme von bis zu 100.000 Euro unterbleiben. Auf diese Weise können zudem Abgrenzungsprobleme und unbillige Ergebnisse vermieden werden.

2. Zu Artikel 1 Nr. 11 (§ 13a Abs. 1 Satz 4 ErbStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die Regelung in § 13a Abs. 1 Satz 4 ErbStG-E hinsichtlich der Berechnung der Anzahl der Beschäftigten zur Vermeidung rechtlicher Unsicherheiten verbessert werden kann.

Begründung:

§ 13a Abs. 1 Satz 4 ErbStG-E enthält eine Ausnahme für kleinere Unternehmen, bei denen auf die Einhaltung der Lohnsummenregelung verzichtet wird. Voraussetzung soll in diesen Fällen sein, dass "die Ausgangslohnsumme 0 Euro beträgt oder der Betrieb nicht mehr als zehn Beschäftigte hat". In der Gesetzesbegründung wird für die Beschäftigtenzahl auf § 23 Abs. 1 Satz 3 KSchG verwiesen, der eine Regelung für Betriebe enthält, in denen "in der Regel 10 oder weniger Arbeitnehmer ... beschäftigt werden". Zur Vermeidung rechtlicher Unsicherheiten sollte geprüft werden, ob eine gesetzliche Regelung für die Berücksichtigung von Teilzeitbeschäftigten erfolgen kann. Eine solche Regelung könnte sich an § 23 Abs. 1 Satz 4 KSchG anlehnen, der eine pauschalierte Umrechnung der teilzeitbeschäftigten Arbeitnehmer vorsieht.

3. Zu Artikel 1 Nr. 11 (§ 13a Abs. 4 ErbStG)

In Artikel 1 Nr. 11 ist § 13a Abs. 4 wie folgt zu ändern:

a) Satz 1 ist wie folgt zu fassen:

"Die Lohnsumme umfasst alle Vergütungen (Löhne und Gehälter und andere Bezüge und Vorteile), die an Arbeitnehmer des Betriebs gezahlt werden und im maßgebenden Wirtschaftsjahr den ertragsteuerlichen Gewinn gemindert haben; außer Ansatz bleiben Vergütungen an solche Arbeitnehmer, die nicht ausschließlich oder überwiegend in dem Betrieb tätig sind."

b) Satz 2 ist wie folgt zu fassen:

"Der Erblasser oder Schenker sowie der Erwerber gelten nicht als Arbeitnehmer im Sinne des Satzes 1."

c) Die Sätze 3 und 4 sind zu streichen.

Begründung:

Zu a) Änderung von § 13a Abs. 4 S. 1

Die Neuformulierung der Lohnsummendefinition dient der Vereinfachung. Detailfragen zur Auslegung des Lohnsummenbegriffs können unter Berücksichtigung der Gesetzesbegründung in Verwaltungsvorschriften geregelt werden.

Zu b) Änderung von § 13a Abs. 4 S. 2

Bei den Regelungen zur Lohnsumme (Ausgangslohnsumme, jährliche Lohnsumme und Zahl der Arbeitnehmer) sollten aus Gründen der Objektivierung sowohl der Erblasser/Schenker als auch der Erwerber ausgenommen werden.

Ansonsten könnte bei einem Kleinbetrieb in Form einer Personengesellschaft mit z.B. nur wenigen Beschäftigten, von denen einer der potentielle Erwerber war, bereits dessen Vergütungen zu einem Verstoß gegen die 70%-Grenze der Ausgangslohnsumme führen. Ertragsteuerlich wird diesem künftig sein bisheriges Gehalt als Sondervergütung bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb i. S. d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG hinzugerechnet. Umgekehrt könnte bei Kapitalgesellschaften ein kündigungsbedingtes Unterschreiten der Lohnsummengrenze beispielsweise dadurch vermieden werden, dass das Gehalt des als Arbeitnehmer der Kapitalgesellschaft beschäftigten Erwerbers entsprechend erhöht wird.

Zu c) Redaktionelle Folgeänderung zu a).

4. Zu Artikel 1 Nr. 11 und 18 (§ 13a Abs. 5 und § 19a Abs. 5 ErbStG)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

a) In Nummer 11 ist § 13a Abs. 5 wie folgt zu ändern:

aa) Im einleitenden Teil von Satz 1 ist die Zahl "15" durch das Wort "zehn" zu ersetzen.

bb) In Satz 1 Nummer 3 ist das Wort "Fünfzehnjahresfrist" durch das Wort "Zehnjahresfrist" zu ersetzen.

b) In Nummer 18 ist in § 19a Abs. 5 das Wort "fünfzehn" durch das Wort "zehn" zu ersetzen.

Begründung:

## Zu a) aa) § 13a Abs. 5 Satz 1

Es ist unbestritten, dass eine weitgehende Entlastung unternehmerischen Betriebsvermögens von der längerfristigen Fortführung des Betriebs durch den Betriebsnachfolger abhängig gemacht werden muss. In einem schnelllebigen Wirtschaftssystem sind aber bereits zehn Jahre eine lange Zeit und gelten als die äußerste Grenze dessen, was man einem sich am Markt behauptenden Unternehmen als Restriktion für die Steuerverschonung aufbürden kann.

Die im Gesetzentwurf getroffene Regelung ist äußerst rechtsanfällig, komplex und führt im Ergebnis zu einem erheblich erhöhten Verwaltungsaufwand für die betroffenen Betriebe als auch für die Finanzverwaltung. Da auch kein fiskalisches Interesse an der Fünfzehnjahresfrist erkennbar ist, wird die Regelung von vielen als ungerechtfertigt empfunden. Die Behaltensfrist ist daher auf 10 Jahre zu verkürzen.

Ein Gleichklang der Fristen bei den Sanktionsmechanismen Betriebsfortführung und Lohnsumme trägt zudem zur Vereinfachung und zur Transparenz des Steuerrechts bei.

## Zu a) bb) § 13a Abs. 5 Satz 1 Nr. 3

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung an die Änderung zu a) aa).

## Zu b) § 19a Abs. 5

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung an die Änderung zu a) aa).

5. Zu Artikel 1 Nr. 11 (§ 13a Abs. 5 ErbStG)

In Artikel 1 Nr. 11 sind in § 13a Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 Satz 2 die Wörter "oder wenn Vermögen der Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft, eine natürliche Person oder eine andere Körperschaft (§§ 3 bis 16 des Umwandlungssteuergesetzes) übertragen wird" durch die Wörter "; Satz 1 Nr. 1 Satz 2 gilt entsprechend" zu ersetzen.

Begründung:

Bei Anteilen an Kapitalgesellschaften führt bereits die Umwandlung der Gesellschaft in eine Personengesellschaft bzw. ein Einzelunternehmen oder eine andere Körperschaft zu einer schädlichen Verwendung. Werden hingegen ein Einzelunternehmen bzw. Anteile an einer Personengesellschaft in eine Personen- bzw. Kapitalgesellschaft eingebracht, so ist erst die Veräußerung der durch die Umwandlung erworbenen Anteile innerhalb der Behaltefrist schädlich (§ 13a Abs. 5 Nr. 1 Satz 2 ErbStG).

Diese Ungleichbehandlung der Umwandlungsfälle bei Anteilen an Kapitalgesellschaften einerseits und Einzelunternehmen bzw. Personengesellschaften andererseits lässt sich nicht begründen. Der BFH hat zwar in seinem Urteil vom 10.05.2006 (BStBl. II Seite 602) die Schädlichkeit der Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft nach derzeit geltendem Recht bestätigt. Das Gericht bezog sich in seiner Begründung jedoch nur auf den eindeutigen Gesetzeswortlaut.

Auch bei Anteilen an Kapitalgesellschaften sollte nicht bereits die Umwandlung, sondern ebenfalls erst die Veräußerung des durch die Umwandlung entstandenen Vermögens zu einer schädlichen Verwendung führen. Die Gleichstellung aller Umwandlungsfälle trägt dem den Regelungen des Umwandlungssteuergesetzes zugrunde liegenden Fortführungsgedanken Rechnung und verbessert zugleich die Rechtsformneutralität der Besteuerung.

6. Zu Artikel 1 Nr. 11 (§ 13a ErbStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine Formulierung vorzulegen, die einen "Fallbeileffekt" bei der zeitweisen Nichteinhaltung der für die Verschonungsregelung erforderlichen Voraussetzungen vermeidet und einen Gleichklang mit dem Sanktionsmechanismus bei der Lohnsummenkomponente herstellt.

Ohne eine solche Regelung würde etwa bei einem Erben, der den vom Erblasser übernommenen Betrieb nahezu bis zum Ende der Behaltensfrist (nach dem Gesetzentwurf 15 Jahre) fortgeführt hat, der Verschonungsabschlag vollständig entfallen, wenn er den Betrieb im letzten Jahr der Behaltensfrist aufgeben muss, z. B. in Insolvenzfällen oder wenn kein geeigneter Nachfolger gefunden wird.

Erbschaftsteuerlich würde dieser Unternehmer damit einem Erben gleichgestellt, der den Betrieb bereits nach einem Jahr zum Verkehrswert veräußert. Dieses Ergebnis ist wirtschaftlich nicht vertretbar und den Betroffenen nicht vermittelbar. Geboten ist die Beschränkung auf einen lediglich zeitanteiligen Wegfall des Verschonungsabschlags, der die Fortführung des Unternehmens berücksichtigt.

Entsprechendes muss auch bei anderen Verstößen gegen die Fortführungsklausel gelten.

7. Zu Artikel 1 Nr. 11 (§ 13a Abs. 5a - neu - ErbStG)

In Artikel 1 Nr. 11 ist nach § 13a Abs. 5 folgender Absatz 5a einzufügen:

"(5a) Übersteigt der Wert des Vermögens im Sinne des § 13b Abs. 1 insgesamt nicht 150 000 Euro, fallen der Verschonungsabschlag (Absatz 1) und der Abzugsbetrag (Absatz 2) mit Wirkung für die Vergangenheit abweichend von Absatz 5 nur weg, soweit der Erwerber innerhalb von fünf Jahren

1. einen Gewerbebetrieb oder einen Teilbetrieb, einen Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes, einen Anteil eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien oder einen Anteil daran veräußert; als Veräußerung gilt auch die Aufgabe des Gewerbebetriebs. Gleiches gilt, wenn Anteile an einer Kapitalgesellschaft veräußert werden, die der Veräußerer durch eine Sacheinlage (§ 20 Abs. 1 des Umwandlungssteuergesetzes) aus dem Betriebsvermögen im Sinne des § 13b erworben hat oder ein Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes oder ein Anteil daran veräußert wird, den der Veräußerer durch eine Einbringung des Betriebsvermögens im Sinne des § 13b in eine Personengesellschaft (§ 24 Abs. 1 des Umwandlungssteuergesetzes) erworben hat;

2. einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder einen Teilbetrieb, einen Anteil an einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 Abs. 7 in Verbindung mit § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes oder einen Anteil daran veräußert; als Veräußerung gilt auch die Aufgabe des Betriebs;
3. Anteile an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 13b ganz oder teilweise veräußert; eine verdeckte Einlage der Anteile in eine Kapitalgesellschaft steht der Veräußerung der Anteile gleich. Gleiches gilt, wenn die Kapitalgesellschaft innerhalb der Frist aufgelöst oder ihr Nennkapital herabgesetzt wird, wenn diese wesentliche Betriebsgrundlagen veräußert und das Vermögen an die Gesellschafter verteilt wird oder wenn Vermögen der Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft, eine natürliche Person oder eine andere Körperschaft (§§ 3 bis 16 des Umwandlungssteuergesetzes) übertragen wird;
4. im Fall des § 13b Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 die Verfügungsbeschränkung oder die Stimmrechtsbündelung aufgehoben wird.

Satz 1 ist nicht anzuwenden, wenn innerhalb von zehn Jahren von derselben Person nach § 13b Abs. 1 begünstigtes Vermögen erworben wurde."

Begründung:

Durch diese Regelung entsteht bei Kleinstfällen sowohl in zeitlicher als auch in inhaltlicher Hinsicht ein Vereinfachungseffekt. Inhaltlich entfällt die Überwachung von Veräußerungen oder Entnahmen wesentlicher Betriebsgrundlagen (vgl. § 13a Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 ErbStG) und von Überentnahmen (vgl. § 13a Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 ErbStG). Die Veräußerung von Betrieben, Teilbetrieben oder Anteilen an Kapitalgesellschaften und Betriebsaufgaben lösen regelmäßig ertragsteuerliche Folgen aus, so dass die erforderlichen Merkmale ohnehin erklärt werden und keinen unangemessenen Überwachungsaufwand auslösen.

Der vollständige Verzicht auf die Überwachung von Kleinstfällen stünde der Einräumung eines zweiten Freibetrages neben dem persönlichen Freibetrag gleich. Der Verzicht auf die Prüfung, ob überwiegend Verwaltungsvermögen vorliegt, würde zu einer bedingungslosen Verschonung von Betriebsvermögen bis zu einem gemeinen Wert von 150 000 Euro führen. Die Verschonung bliebe selbst dann erhalten, wenn der Erwerber das Betriebsvermögen unverzüglich nach dem Erwerb veräußert. Insbesondere bei der Beteiligung an Publikumsgesellschaften, die einen kapitalähnlichen Charakter haben (Schiffsbeteiligungsfonds, geschlossene Immobilienfonds), wäre hiermit eine verfassungsrechtlich nicht begründbare Besserstellung gegenüber sonstigen Kapitalanlageformen verbunden.

Dass Bewertungsaufwand für Kleinstfälle entsteht, kann und soll nicht ausgeschlossen werden. Hinreichende Rechtsicherheit für die Verschonungsregelungen lässt sich lediglich durch eine vorherige Bewertung erreichen.

8. Zu Artikel 1 Nr. 11 (§ 13a Abs. 6 und 7 ErbStG)

In Artikel 1 Nr.11 ist § 13a wie folgt zu ändern:

a) Absatz 6 ist wie folgt zu fassen:

"(6) Der Erwerber ist verpflichtet, dem zuständigen Erbschaftsteuerfinanzamt innerhalb einer Frist von sechs Monaten nach Ablauf des jeweiligen Wirtschaftsjahres die Unterschreitung der Lohnsummengrenze im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 oder die Verwirklichung eines Tatbestandes des Absatzes 5 anzuzeigen. Die Festsetzungsfrist für die Steuer endet nicht vor dem Ablauf des vierten Jahres, nachdem die Finanzbehörde vom Wegfall der Befreiungsvoraussetzungen Kenntnis erlangt. Die Anzeige ist eine Steuererklärung im Sinne der Abgabenordnung. Sie ist schriftlich abzugeben. Die Anzeige hat auch dann zu erfolgen, wenn das zuständige Finanzamt in anderer Weise von dem Vorgang Kenntnis erlangt haben könnte oder wenn der Vorgang zu keiner Besteuerung führt."

b) Absatz 7 ist zu streichen.

Begründung:

Die Verpflichtung, den eventuell fälligen Steuerbetrag selbst zu berechnen, ist dem Erwerber aufgrund der Komplexität des Erbschaftsteuergesetzes nicht zuzumuten. Es ist daher kein Grund ersichtlich, warum die Anzeigepflicht bei der Verwirklichung eines Veräußerungstatbestandes nach Absatz 5 nicht auch bei einem Verstoß gegen die Lohnsummengrenze ausreichen sollte, um den Steueranspruch durchzusetzen. Zur Vereinfachung wird die Frist für die Anzeige einheitlich auf sechs Monate nach Ablauf des jeweiligen Wirtschaftsjahres festgelegt. Die Sätze 3 und 4 entsprechen der Regelung in § 19 Abs. 3 und 5 Grunderwerbsteuergesetz und stellen sicher, dass eine Anzeige auch zu erfolgen hat, wenn durch den anzuzeigenden Vorgang keine Steuer ausgelöst wird.

9. Zu Artikel 1 Nr. 11 (§ 13a ErbStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob eine Regelung in das Gesetz aufgenommen werden kann, die die Doppelbelastung mit Erbschaft- und Ertragsteuern in den Fällen des § 16 EStG nach Erbanfall beseitigt oder verringert.

Begründung:

Der Gesetzentwurf sieht kein Abschmelzen der auf den Verschonungsabschlag des § 13a Abs. 1 i. V. m. § 13b Abs. 4 ErbStG-E latent entfallenden Erbschaftsteuerschuld vor. Diese Steuerschuld besteht trotz Einhaltung der Fortführungs- und Überentnahmenklausel bis zum Ablauf der 15-jährigen Behaltensfrist des § 13a Abs. 5 Satz 1 ErbStG-E in voller Höhe. Liegen die Voraussetzungen des § 16 EStG vor, wird z. B. ein Betrieb oder Teilbetrieb innerhalb der 15-Jahresfrist veräußert, so ist zunächst die volle Erbschaftsteuer zu entrichten. Zugleich ist der Gewinn nach § 16 EStG mit Ertragsteuern belegt. Dabei ist es sogar völlig unbeachtlich, ob die Veräußerung z. B. ein Jahr oder erst im 14. Jahr nach dem Erbanfall erfolgt. Die Summe von Erbschaft- und Ertragsteuern kann dabei auf deutlich über 50 % steigen.

10. Zu Artikel 1 Nr. 12 (§ 13b Abs. 1 und 2 ErbStG)

Nach geltendem Recht fallen landwirtschaftliche Betriebe, die ihre Flächen an verschiedene Landwirte verpachten unter der Voraussetzung, dass der Betrieb ertragsteuerlich nicht aufgegeben wurde, unter die Begünstigung des Betriebsvermögensfreibetrags bzw. des Bewertungsabschlags. Es bestand von Anfang an allgemeiner Konsens, dass die Neuregelung der Verschonung von Betriebsvermögen für land- und forstwirtschaftliche Betriebe nicht eingeschränkt werden sollte. Im Gegensatz zu gewerblich geprägten Vermögensverwaltungsgesellschaften bestehen im Bereich der Land- und Forstwirtschaft keine Gestaltungsmöglichkeiten, die als missbräuchlich angesehen werden könnten.

Der Bundesrat fordert die Bundesregierung auf, die Verpachtung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe und Flächen umfassend in die vorgesehene Verschonungsvergünstigung einzubeziehen und damit ein wichtiges Sonderproblem der Landwirtschaft angemessen zu lösen. Denn vielfach besteht für landwirtschaftliche Betriebe auch aus tatsächlichen und wirtschaftlichen Gründen die Notwendigkeit, Flächen wegen der Nutzungsfolge an andere Landwirte zu verpachten. Nicht übersehen werden darf, dass die Verpachtung im Ganzen bisweilen aus objektiven (z.B. räumlichen) Gründen nicht möglich ist und deshalb die Flächen an verschiedene Landwirte verpachtet werden. Mit der Forderung des Bundesrates wird auch einem Kernelement für einen sozialverträglichen Strukturwandel in der Landwirtschaft angemessen Rechnung getragen. Außerdem wird den Befürchtungen der Landwirte begegnet, die davon ausgehen, dass durch die bislang vorgesehene Regelung eine wesentliche Erschwernis der Betriebsübergabe eintritt und ein gravierender Eingriff in den landwirtschaftlichen Pachtmarkt erfolgt.

11. Zu Artikel 1 Nr. 12 (§ 13b Abs. 1 und 2 ErbStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, wie durch Änderung des § 13b Abs. 1 und 2 gewährleistet werden kann, dass bei Fortführung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes innerhalb der Familie das Vermögen auch dann begünstigt bleibt, wenn sich die Bewirtschaftungsverhältnisse aus Gründen ändern, die dem der Begünstigung zugrundeliegenden Fortführungsgedanken nicht widersprechen, wie z.B.

- Verrechnung von verpachteten und angepachteten Flächen
- Verpachtung an Hoferben vor der notariellen Hofübergabe
- Verpachtung an Dritte durch den Erblasser und Wiedereintritt von Kindern in den Betrieb nach dem Erbfall.

12. Zu Artikel 1 Nr. 12 (§ 13b Abs. 1 ErbStG)

In Artikel 1 Nr. 12 ist dem § 13b Abs. 1 folgender Satz 2 anzufügen:

"Satz 1 gilt in den Fällen des § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 und 3 sowie § 7 Abs. 7 entsprechend."

Begründung:

Es sollte klargestellt werden, dass die Entlastung für Unternehmensvermögen nach § 13a ErbStG auch in den Fällen des § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 und 3 sowie § 7 Abs. 7 ErbStG zur Anwendung kommt. Anderenfalls könnte es gerade in den Fällen, in denen zur Liquiditätssicherung des Betriebes eine Buchwertabfindung für ausscheidende Gesellschafter vereinbart wurde, zu einer unangemessenen Erbschaftsteuerbelastung für die fortführenden Gesellschafter kommen.

Aufgrund der Bewertung des Unternehmensvermögens mit dem Verkehrswert ist davon auszugehen, dass die steuerbaren Erwerbe nach diesen Vorschriften zunehmen werden. Dies gilt insbesondere, wenn Buchwertabfindungen vereinbart wurden. Nach geltendem Recht werden die Vergünstigungen des § 13a ErbStG in den Fällen des Einzugs der Gesellschaftsanteile nicht gewährt, da auf die verbleibenden Gesellschafter keine Gesellschaftsanteile übergehen (R 7 Abs. 3 Sätze 7 bis 9 ErbStR). Da die übrigen Gesellschafter das Unternehmen fortführen, ist jedoch die Anwendung der künftigen Entlastungen nach § 13a ErbStG gerechtfertigt.

### 13. Zu Artikel 1 Nr. 12 (§ 13b Abs. 2 ErbStG)

In Artikel 1 Nr.12 sind in § 13b Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 nach den Wörtern "übergegangen ist," die Wörter "oder die Nutzungsüberlassung im Rahmen der Verpachtung eines ganzen Betriebs erfolgt, für den die Betriebsaufgabe nicht erklärt wurde," einzufügen.

#### Begründung:

Die Betriebsverpachtung im Ganzen zwingt ertragsteuerlich nur dann zur Aufdeckung der stillen Reserven, wenn der Betriebsverpächter die Betriebsaufgabe ausdrücklich gegenüber seinem Finanzamt erklärt. Mit der ertragsteuerlichen Behandlung, also der Fortführung der Buchwerte, wird gewährleistet, dass der Betrieb jederzeit vom Betriebsverpächter wieder aufgenommen werden kann. Ausgehend von dieser dem Fortführungsgedanken entsprechenden ertragsteuerlichen Behandlung sollen - wie im Gesetzentwurf bereits für die Fälle der Betriebsaufspaltung und das sog. Sonderbetriebsvermögen vorgesehen - auch die in den Fällen der Betriebsverpachtung im Ganzen überlassenen Betriebsgrundstücke nicht dem Verwaltungsvermögen zugerechnet werden.

### 14. Zu Artikel 1 Nr. 12 (§ 13b Abs. 2 Nr. 2 ErbStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine Formulierung aufzunehmen, durch die im Familienbesitz stehende Versicherungen - ähnlich wie dies bereits durch die im Regierungsentwurf enthaltene Ausnahmeregelung für familiengeführte Banken geschehen - keinen existenzgefährdeten Risiken durch die Neuregelung des Reformgesetzes ausgesetzt werden.

Als Formulierung zur Klarstellung bietet sich die nachfolgende Ergänzung in § 13b Abs. 2 Nr. 2 ErbStG-E an:

"Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die unmittelbare Beteiligung am Nennkapital dieser Gesellschaften 25 Prozent oder weniger beträgt, und Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen gehören zum schädlichen Verwaltungsvermögen, wenn diese Vermögensarten (...) nicht dem Hauptzweck des Gewerbebetriebs eines Kreditinstituts oder eines Finanzdienstleistungsinstituts im Sinne der §§ 1 und 1a des Gesetzes über das Kreditwesen (...) oder eines Versicherungsunternehmens i. S. d. §§ 1 Abs. 1, 2 Versicherungsaufsichtsgesetz zuzurechnen sind."

### Begründung

Nach dem vorliegenden Regierungsentwurf würde für in Familienbesitz stehende Versicherungen der steuerbegünstigte Unternehmensübergang in der Familie nicht zum Zuge kommen. Nach der Neuregelung zur Unternehmensnachfolge in §§ 13 a, 13b ErbStG bleiben zwar bei langfristiger Sicherung der Arbeitsplätze und Fortführung des Betriebes über 15 Jahre 85 % des begünstigten Betriebsvermögens bei der Ermittlung der Erbschaft-/Schenkungsteuer außer Ansatz (so genannter "Verschonungsabschlag"), allerdings ist hiervon Betriebsvermögen, wenn es um mehr als 50 % aus so genanntem Verwaltungsvermögen besteht, ausgenommen.

Dies bedeutet für Versicherungen, dass der Verschonungsabschlag in der Regel nicht greift, weil ihr Vermögen im Gegensatz zum produzierenden Gewerbe zu einem großen Anteil aus so genanntem Verwaltungsvermögen besteht.

Es besteht die realistische Gefahr, dass die nach dem derzeitigen Gesetzentwurf zu übernehmende Steuerlast im Erbfall Existenz bedrohend für familiengeführte Versicherungen ausfällt. Den betroffenen Familien wäre eine Weiterführung des Geschäfts nicht mehr oder kaum möglich. Sie müssten die Unternehmen möglicherweise an fremde Investoren verkaufen, um die Steuerforderungen zu begleichen. Der Verlust der Unabhängigkeit und die anschließende Integration von Unternehmen in einem fremden bzw. ausländischen Konzern werden dann zwangsläufig zu Arbeitsplatzverlusten führen und attraktive Versicherungsstandorte in der Bundesrepublik weiter entkernen.

### 15. Zu Artikel 1 Nr. 12 (§ 13b ErbStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine Formulierung vorzulegen, die bei der Verschonungsregelung für das Betriebsvermögen dem Gedanken einer rechtsformunabhängigen Begünstigung besser Rechnung trägt und betriebswirtschaftlich sinnvolle Konzernstrukturen erbschaftssteuerlich nicht benachteiligt. Der Bundesrat ist insbesondere der Auffassung, dass

#### a) bei der Prüfung der 25 %-Klausel

- für im Betriebsvermögen gehaltene Anteile an Kapitalgesellschaften neben unmittelbaren auch mittelbare Beteiligungen einbezogen werden sollten,
- die Beteiligung von gemeinnützigen Körperschaften als Gesellschafter nicht zu erbschaftssteuerlichen Nachteilen für die anderen Gesellschafter führen darf und

- b) die Überlassung von Wirtschaftsgütern an andere Konzerngesellschaften keine generelle Zuordnung dieser Wirtschaftsgüter zum Verwaltungsvermögen nach sich ziehen darf.

#### 16. Zu Artikel 1 Nr. 12 (§ 13b ErbStG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob und wie Gestaltungen vermieden werden können, mit denen durch Gründung von Tochtergesellschaften die in § 13b Abs. 2 Satz 1 ErbStG gezogene Grenze für das Verwaltungsvermögen unterlaufen werden kann.

##### Begründung:

§ 13b Abs. 2 Satz 1 ErbStG nimmt Betriebe und Anteile an Kapitalgesellschaften von der Verschonungsregelung aus, wenn das Betriebsvermögen dieser Gesellschaften jeweils zu mehr als 50 % aus Verwaltungsvermögen besteht. Nach § 13b Abs. 2 Nr. 3 ErbStG gehören zum Verwaltungsvermögen auch Beteiligungen an Personengesellschaften und Anteile an Kapitalgesellschaften mit einer Beteiligungsquote über 25 %, wenn bei diesen Gesellschaften das Verwaltungsvermögen mehr als 50 % beträgt.

Beträgt beispielsweise bei einer Gesellschaft das Verwaltungsvermögen 60 Mio. € und das andere Betriebsvermögen 40 Mio. €, so wären die Anteile an der Gesellschaft nicht begünstigt, da das Verwaltungsvermögen bei einem angenommenen Gesamtwert der Gesellschaft von 100 Mio. € überwiegt. Es könnte bei einer Unternehmensnachfolge keine Verschonung gewährt werden. Dieses Ergebnis lässt sich durch eine relativ einfache Gestaltung vermeiden:

Gründet die Gesellschaft eine Tochtergesellschaft und überträgt sie auf diese 30 Mio. € des Verwaltungsvermögens und das andere Betriebsvermögen von 40 Mio. €, so würde bei der Tochtergesellschaft das Verwaltungsvermögen weniger als 50 % betragen. Folglich würde die Beteiligung an ihr mit einem Wert von 70 Mio. € nach § 13b Abs. 2 Nr. 3 ErbStG nicht zum Verwaltungsvermögen zählen. Auf Ebene der Muttergesellschaft würde das Verwaltungsvermögen (30 Mio. €) nicht mehr überwiegen. Die Unternehmensnachfolge wäre begünstigt.

Nach § 13b Abs. 2 Satz 3 wird solches Verwaltungsvermögen nicht begünstigt, wenn es dem Betrieb weniger als 2 Jahre zuzurechnen war. Daran orientiert ist zur Vermeidung derartiger Gestaltungen im zeitlichen Zusammenhang mit dem Besteuerungszeitpunkt etwa zu erwägen, ob die Beteiligung in Höhe des anteiligen Verwaltungsvermögens nicht zum begünstigten Vermögen gezählt werden soll, wenn die Beteiligung dem Betrieb weniger als 2 Jahre zuzurechnen war.

17. Zu Artikel 1 Nr. 15 und 17 (§§ 16 und 19 Abs. 1 ErbStG),

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren finanziell darstellbare Möglichkeiten für eine Differenzierung der steuerlichen Belastung zwischen den Erwerbern der Steuerklassen II und III aufzuzeigen.

Ohne eine solche Regelung würden nahe Verwandte (z. B. Geschwister) fremden Dritten gleichgestellt. Die Differenzierung der Freibeträge und Steuersätze zwischen den Steuerklassen II und III im geltenden Recht trägt dem familiären Näheverhältnis Rechnung und berücksichtigt auch die erbrechtliche Sonderstellung der nahen Verwandten gegenüber fremden Dritten. Gerade vor dem Hintergrund der demographischen Entwicklung sollte hieran festgehalten werden, indem für Angehörige der Steuerklasse II niedrigere Steuersätze und/oder höhere Freibeträge als für die Personen in Steuerklasse III gewährt werden.

18. Zu Artikel 1 Nr. 27a - neu - (§ 28 ErbStG)

In Artikel 1 ist nach der Nummer 27 folgende Nummer 27a einzufügen:

"27a. In § 28 Abs. 1 wird nach Satz 1 folgender Satz eingefügt:

"Dies gilt auch für zum Erwerb gehörendes Grundvermögen im Sinne des § 176 des Bewertungsgesetzes, wenn der Erwerber die hierauf entfallende Erbschaftsteuer nur durch Veräußerung dieses Vermögens aufbringen kann."

Begründung:

Aufgrund der künftig höheren Wertansätze für das Grundvermögen steigt gegenüber dem bisherigen Recht die Gefahr, dass die auf das erworbene Grundvermögen entfallende Erbschaftsteuer nur durch Veräußerung des Grundvermögens aufgebracht werden kann, weil der Erwerber kein weiteres Vermögen erworben hat und nicht über ausreichendes eigenes Vermögen verfügt. Mit der vorgeschlagenen Ausweitung der zehnjährigen Stundungsregelung nach § 28 auch auf den Bereich des Grundvermögens soll besonderen Härtefällen entgegengekommen werden.

### 19. Zu Artikel 2 Nr. 2 (11 Abs. 2 Satz 4 BewG)

In Artikel 2 Nr. 2 sind in § 11 Abs. 2 Satz 4 die Wörter "den bei Ertragswertermittlungen anzuwendenden Kapitalisierungszinssatz und" zu streichen.

#### Begründung:

Das Bundesverfassungsgericht verpflichtete den Gesetzgeber in seiner Entscheidung vom 07.11.2006 zu einer verkehrswertorientierten Vermögensbewertung für erbschaftsteuerliche Zwecke. Dies erfordert die Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse des Bewertungsobjektes.

Nach dem vorliegenden Gesetzentwurf soll die Bewertung von Anteilen an nichtbörsennotierten Kapitalgesellschaften und Betriebsvermögen nach der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für nichtsteuerliche Zwecke gebräuchlichen Methode unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten erfolgen. Wesentlicher Bestandteil der bei der Unternehmensbewertung einschlägigen Ertragswertverfahren ist der Kapitalisierungszinssatz. Er repräsentiert die Rendite aus einer zur Investition in das zu bewertende Unternehmen adäquaten Alternativanlage. Dabei trägt der Risikozuschlag der Übernahme des unternehmerischen Risikos Rechnung.

In der Praxis der Unternehmensbewertung kommen unternehmensspezifische Risikozuschläge zur Anwendung. Diese berücksichtigen die individuelle Risikoneigung des Unternehmens, die von externen Faktoren (z. B. Branche, Umwelteinflüsse) und internen Faktoren (z. B. Standort, Kapitalstruktur, Produktprogramm) abhängt.

Die gesetzliche Vorgabe eines einheitlichen Kapitalisierungszinssatzes für alle Ertragswertverfahren bei der Unternehmensbewertung für steuerliche Zwecke steht im Widerspruch zu der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts und birgt, mangels Öffnungsklausel, die Gefahr verfassungswidriger Überbewertungen. Die individuellen Merkmale des Unternehmens sowie der jeweiligen Branche würden dadurch nur unzureichend in die Wertermittlung eingehen. Das Bundesverfassungsgericht lehnte in seiner Entscheidung die Anwendung eines einheitlichen Multiplikators bei der Bewertung von Grundvermögen nach dem geltenden Recht mit der Begründung ab, dass dadurch das Bewertungsziel „gemeiner Wert“ von vornherein wegen der Nichtberücksichtigung der individuellen Grundstücksverhältnisse verfehlt wird. Bei einem einheitlichen Kapitalisierungszinssatz für die Unternehmensbewertung würde man ebenso das Bewertungsziel „gemeiner Wert“ verfehlen. Auch der Typisierungsgedanke und die Vereinfachung der Wertermittlung für den Bürger und die Verwaltung können ein solches Vorgehen nicht rechtfertigen.

20. Zu Artikel 2 Nr. 2 und 8 (§ 11 Abs. 3 - neu - und § 109 Abs. 2 BewG)

Artikel 2 ist wie folgt zu ändern:

a) Nummer 2 ist wie folgt zu fassen:

"2. In § 11 werden die Absätze 2 und 3 wie folgt gefasst:

"(2) ... (wie RegE)

(3) Anteile an Kapitalgesellschaften, deren Betrieb sich auf die Land- und Forstwirtschaft beschränkt, sind in entsprechender Anwendung der §§ 158 bis 175 zu bewerten. Dies gilt auch, soweit der land- und forstwirtschaftliche Betrieb der Kapitalgesellschaft als organisatorisch verselbständigter Betriebsteil geführt wird."

b) In Nummer 8 ist in § 109 Abs. 2 Satz 2 nach der Angabe "§ 11 Abs. 2" die Angabe "und 3" einzufügen.

Begründung:

Land- und forstwirtschaftliche Betriebe werden nicht selten auch in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft geführt. Da für land- und forstwirtschaftliche Betriebe – unabhängig von ihrer Rechtsform – kein für außersteuerliche Zwecke anerkanntes Verfahren existiert, ist eine Wertermittlung nach den allgemeinen Vorschriften für Betriebsvermögen (§ 11 Abs. 2 BewG) nicht möglich.

Durch den einzufügenden § 11 Abs. 3 BewG wird sichergestellt, dass auch die Bewertung Land- und Forstwirtschaft betreibender Kapitalgesellschaften im Bundesgebiet einheitlich und unter Wahrung der gebotenen Rechtsformneutralität erfolgen kann. Letztlich kann die Anwendung einer bestimmten Wertermittlungsmethode nicht allein von der Rechtsform des zu bewertenden Unternehmens abhängig sein.

Zur Abgrenzung, ob und in welchem Umfang eine Kapitalgesellschaft einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhält, werden die zur ertragsteuerlichen Beurteilung verwandten Begriffe und Formulierungen herangezogen, um das Steuerrecht weiter zu vereinheitlichen und Streitigkeiten bei der Abgrenzung weitgehend zu vermeiden.

21. Zu Artikel 2 Nr. 14 (§ 158 Abs. 4 Nr. 1 BewG)

In Artikel 2 Nr. 14 ist § 158 Abs. 4 Nr. 1 zu streichen.

Begründung:

In § 158 Abs. 4 Nr. 1 BewG ist aufgeführt, das "Grund und Boden sowie Gebäudeteile, die nicht land- und forstwirtschaftlichen Zweckend zu dienen bestimmt sind" nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören.

Diese Regelung ist entbehrlich, da § 158 Abs. 1 Satz 2 BewG die Zuordnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen bereits regelt.

22. Zu Artikel 2 Nr. 14 (§ 162 Abs. 3 Satz 1 BewG)

In Artikel 2 Nr. 14 sind in § 162 Abs. 3 Satz 1 die Wörter "eines Zeitraums von 20 Jahren" durch die Wörter "des in § 13a Abs. 5 des Erbschaftsteuergesetzes genannten Zeitraums" zu ersetzen.

Begründung:

In einer Zeit der Anpassung und des Strukturwandels in der Landwirtschaft ist eine Behaltensfrist von 20 Jahren entschieden zu lang, insbesondere wenn diese wie hier in Verbindung mit der Ermittlung des Liquidationswertes (§ 166 BewG) steht, dem bei Grund und Boden die Bodenrichtwerte (Kaufwerte) und nicht mehr der Ertragswert zugrunde liegen. Auch die Bewertung der übrigen Wirtschaftsgüter mit dem gemeinen Wert und mit Wirkung für die Vergangenheit, also ggf. über 20 Jahre rückwirkend, überfordert hinsichtlich der Wertermittlung sowohl den Erwerber wie die Finanzverwaltung.

Diese spezielle Regelung für die Land- und Forstwirtschaft ist nicht vermittelbar. Eine Frist von 20 Jahren bindet die Betriebe fast eine ganze Generation und führt zu erheblichen Hemmnissen im Grundstücksverkehr, zu einer Erschwernis notwendiger Anpassungsprozesse in der Landwirtschaft und nicht zuletzt zu einem jahrzehntelangen Überwachungssystem der Finanzverwaltung. Eine Angleichung der Behaltensfrist an die Regelungen im Bereich der Verschonung im Erbschaftsteuerrecht ist aus fachlichen und verwaltungsökonomischen Gründen dringend erforderlich.

23. Zu Artikel 2 Nr. 14 (§ 162 Abs. 3 Satz 1 und 3 BewG)

In Artikel 2 Nr. 14 ist § 162 Abs. 3 wie folgt zu ändern:

- a) In Satz 1 ist nach dem Wort "erfolgt" das Wort "insoweit" einzufügen.
- b) In Satz 3 ist nach den Wörtern "Gleiches gilt, " das Wort "wenn" durch das Wort "soweit" zu ersetzen.

Begründung:

Das Bewertungsverfahren bei der Land- und Forstwirtschaft ist an eine 20jährige Betriebsfortführung geknüpft. Es wäre jedoch unbillig, bei der Veräußerung, Entnahme oder betriebsfremden Nutzung einzelner Teilbetriebe oder einzelner wesentlicher Wirtschaftsgüter das Bewertungsverfahren für den gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb entfallen zu lassen.

Stattdessen wird – in Anlehnung an die vorgesehene Regelung im Bereich des Verschonungsabschlags nach § 13a Abs. 5 ErbStG – lediglich das entnommene bzw. veräußerte Vermögen vom Bewertungsverfahren ausgenommen. Die ausgenommenen Wirtschaftsgüter werden dann nach dem allgemeinen Grundsatz mit dem gemeinen Wert angesetzt und fließen mit diesem in die erbschaft- bzw. schenkungsteuerliche Bemessungsgrundlage ein.

24. Zu Artikel 2 Nr. 14 (§ 162 Abs. 3 Satz 2 in Verbindung mit § 166 BewG)

Der Begriff "Aufgabe des Betriebes" in § 162 Abs. 3 Satz 2 BewG-E ist in Anlehnung an die Regelungen des Einkommensteuergesetzes oder in analoger Weise zu regeln.

Begründung:

Der Begriff "Aufgabe" ist weder im Gesetzentwurf noch in der Gesetzesbegründung hinreichend definiert und sollte sich im Hinblick auf eine einheitliche Rechtsanwendung an das Einkommensteuergesetz anlehnen.

25. Zu Artikel 2 Nr. 14 (§ 162 Abs. 3 Satz 4 - neu - BewG)

In Artikel 2 Nr. 14 ist in § 162 Abs. 3 nach Satz 3 folgender Satz anzufügen:

"Im Falle der Veräußerung von Teilbetrieben oder wesentlichen Betriebsgrundlagen ist von einer Neubewertung abzusehen, wenn sie nicht auf eine Einschränkung des Betriebs abzielt und der Veräußerungserlös im Interesse des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs verwendet wird."

Begründung:

Das Bewertungsverfahren bei der Land- und Forstwirtschaft ist an eine 20jährige Betriebsfortführung geknüpft. Um den Betrieben zur Betriebsfortführung über einen solch langen Zeitraum genügend Raum für betriebswirtschaftlich notwendige Entscheidungen zu belassen, wird – in Anlehnung an die vorgesehene Regelung im Bereich des Verschonungsabschlags nach § 13a Abs. 5 ErbStG – eine Reinvestitionsklausel eingefügt.

Demnach bleibt die Anwendung des Bewertungsverfahrens erhalten, wenn die Veräußerung nicht auf eine Einschränkung des Betriebs abzielt und der Veräußerungserlös im Interesse des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs verwendet wird. So können insbesondere die vorhandenen – auch wesentliche – Wirtschaftsgüter ausgetauscht, erneuert oder durch andere dem fortlaufenden technischen Fortschritt entsprechende Verfahren ersetzt werden. So wird der Erhalt des land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens gegen missbräuchliche Gestaltungen geschützt, ohne dass der Betrieb aufgrund von Veräußerungshindernissen Wettbewerbsnachteile erleidet.

26. Zu Artikel 2 Nr. 14 (§ 163 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 Satz 2, Abs. 5 Satz 1, 2, Abs. 8 BewG)

In Artikel 2 Nr. 14 ist in § 163 Abs. 1 Satz 2, Absatz 2 Satz 2, Absatz 3 Satz 2, Absatz 5 Satz 1 und 2 und Absatz 8 das Wort "Reingewinn" jeweils durch die Wörter "Reinertrag im Sinne des § 36" zu ersetzen.

Begründung:

Der Gesetzentwurf sieht vor, dass bei der Ermittlung des Wirtschaftswertes von der nachhaltigen Ertragsfähigkeit des Betriebes auszugehen ist. Dabei wird die Ertragsfähigkeit in der Weise definiert, dass bei einer ordnungsgemäßen Bewirtschaftung der nachhaltig erzielbare "Reingewinn" zu Grunde zu legen ist. Die Ermittlung des "Reingewinns" soll durch Rechtsverordnung geregelt werden.

In dem Gesetz wird nicht deutlich, was steuerrechtlich i.S.d. Gesetzentwurfes unter dem "Reingewinn" zu verstehen ist. Nach den bisherigen Bewertungsgrundsätzen (§ 36) ist der Ertragswert bei der Bewertung zu Grunde zu legen. Bei der Ermittlung des Ertragswertes ist von der Ertragsfähigkeit des Betriebes auszugehen. Ertragsfähigkeit ist der bei ordnungsgemäßer und schuldenfreier Bewirtschaftung mit entlohnten fremden Arbeitskräften nachhaltig erzielbare Reinertrag.

Der Reinertrag entspricht nicht dem Reingewinn. Der Reingewinn (Bilanzgewinn) hingegen ist der Überschuss der Erträge über die Aufwendungen nach Vornahme von Abschreibungen, Rückstellungen und Rücklagen.

Die unbestimmte Begriffsdefinition des "Reingewinns" im Gesetzentwurf sollte durch den bisher methodisch bewährten Reinertrag als Bewertungsgrundlage des Ertragswertes ersetzt werden. Die zur Bestimmung des Reinertrags notwendige Begriffsdefinition sollte zur Verdeutlichung der methodischen Bewertungsansätze im Gesetz und nicht in einer Rechtsverordnung geregelt werden. Auf der Grundlage dieser Gesetzesdefinition kann in einer Rechtsverordnung die im Einzelnen zu bestimmenden und einzubeziehenden Wertansätzen aufgenommen werden.

27. Zu Artikel 2 Nr. 14 (§ 164 Abs. 2 Satz 1, 2 und 3 - neu - sowie Abs. 5 Satz 2 - neu - BewG)

In Artikel 2 Nr. 14 ist § 164 wie folgt zu ändern:

a) Absatz 2 ist wie folgt zu ändern:

aa) In Satz 1 sind nach den Wörtern "pro Hektar" die Wörter "oder, wenn ein solcher für die Nutzungsart nicht zu ermitteln ist, eines aus den vorhandenen landwirtschaftlichen Pachtpreisen abgeleiteten Pachtwertes" einzufügen.

bb) Satz 2 ist durch folgende Sätze zu ersetzen:

"Bei forstwirtschaftlicher Nutzung beträgt der Mindestwert je Hektar in den Baumartengruppen

Buche und Eiche	200 Euro
Fichte	440 Euro
Kiefer und sonstige Baumarten	100 Euro.

Für Nichtwirtschaftswald, Nichtholzbodenflächen und unbestockte Flächen

beträgt der Mindestwert je Hektar 100 Euro."

b) Absatz 5 ist wie folgt zu ändern:

aa) Die Wörter "den durchschnittlichen Bodenwert" sind durch die Wörter "die Ableitung des Pachtwertes" zu ersetzen.

bb) Folgender Satz ist anzufügen:

"Die in Absatz 2 Satz 2 und 3 festgelegten Mindestwerte können durch Rechtsverordnung abweichend bestimmt werden, soweit sich die ertragsbestimmenden wirtschaftlichen Verhältnisse geändert haben."

Begründung:

Bei der Ermittlung des Mindestwertes nach § 164 Abs. 1 BewG ist ausschließlich die Ertragsfähigkeit der Wirtschaftsgüter zu berücksichtigen. Der Ansatz eines "erzielbaren Bodenwertes" widerspricht grundsätzlich dieser Vorgabe, da der "Bodenwert" auch stark von nicht nutzungsabhängigen oder ertragswertorientierten Faktoren abhängig sein kann.

Da Pachtpreise für unterschiedliche Nutzungsarten erfahrungsgemäß in einer bestimmten Relation zueinander stehen, lassen sich Pachtwerte auch dann gewinnen, wenn für die regionale Ermittlung keine ausreichenden statistischen Daten vorliegen. Damit kann für solche Fälle weiterhin der Ertragswert gebildet werden, ohne auf den systemfremden Bodenwert ausweichen zu müssen.

Bei Forstflächen soll mangels breit verfügbarer Boden- und Pachtwerte ein auf der Basis der Berechnung von modifizierten Ertragswerten und betriebswirtschaftlichen Erfahrungswerten festgelegter Mindestwert angesetzt werden, der auch in der außersteuerlichen Bewertungspraxis anerkannt ist. Lassen sich für die Bewertung relevante Änderungen der zu Grunde gelegten Erfahrungswerten feststellen, können diese durch Änderung der Rechtsverordnung neu bestimmt werden.

28. Zu Artikel 2 Nr. 14 (§ 160 Abs. 2 Satz 2, § 163 Abs. 8, § 164 Abs. 5, § 182 Abs. 5, § 183 Satz 3, § 184 Satz 3 BewG)

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, die im Gesetzentwurf zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung und zur Erleichterung der Bewertung vorgesehenen Rechtsverordnungen schnellstmöglich, spätestens im Zuge der parlamentarischen Beratungen, vorzulegen.

Begründung:

Steuergesetze müssen die Grundlagen der Besteuerung enthalten. Dies entspricht auch der Gesetzgebungskompetenz von Bundestag und Bundesrat. Die vorgesehenen Rechtsverordnungen sind auf der Bewertungsebene in Zweck und Ausmaß sehr weitgehend. Ohne die Kenntnis der Rechtsverordnungen können insbesondere im Bereich der Land- und Forstwirtschaft und bei bebauten Grundstücken (u.a. landwirtschaftliches Wohnhaus) Vermögensbewertungen nicht vorgenommen und die Erbschaftsteuer somit nicht berechnet werden. Dementsprechend kann das neue Bewertungsrecht z. Zt. nicht überblickt und in seinen Auswirkungen z.T. nur ansatzweise beurteilt werden.

Daher ist die Vorlage und Kenntnis der Rechtsverordnungen von besonderer Dringlichkeit.

29. Zu Artikel 2 Nr. 14 (§ 179 BewG)

In Artikel 2 Nr. 14 ist § 179 wie folgt zu fassen:

"§ 179

**Bewertung unbebauter Grundstücke**

Der Wert unbebauter Grundstücke bestimmt sich regelmäßig nach ihrer Fläche und den um 20 Prozent geminderten Bodenrichtwerten (§ 196 des Baugesetzbuchs in der jeweils geltenden Fassung). Die Bodenrichtwerte sind von den Gutachterausschüssen nach dem Baugesetzbuch zu ermitteln und den Finanzämtern mitzuteilen. Bei der Wertermittlung ist stets der Bodenrichtwert anzusetzen, der vom Gutachterausschuss für den letzten der Steuerentstehung vorhergehenden Zeitpunkt zu ermitteln war. Lässt sich von den Gutachterausschüssen kein Bodenrichtwert nach § 196 des Baugesetzbuchs ermitteln, ist der Bodenwert aus den um 20 Prozent geminderten Werten vergleichbarer Flächen abzuleiten."

Begründung:

Um Überbewertungen in einer größeren Zahl von Fällen zu vermeiden, sah das bisherige Bewertungsgesetz in § 145 Abs. 3 BewG bei der Ermittlung des Bodenwerts einen Abschlag von 20 % auf den Bodenrichtwert vor. Dieser Abschlag bewegt sich innerhalb der Bandbreite, die vom Bundesverfassungsgericht in seinem Beschluss vom 07.11.2006 als akzeptabel

angesehen wurde. Aus Gründen der Verwaltungsökonomie soll dieser Abschlag beibehalten werden. So werden aufwendige Wertgutachten beispielsweise in den Fällen entbehrlich, in denen das Grundstück nur mit einem abbruchreifen Gebäude bebaut ist und daher die Abbruchkosten den Grundstückswert vermindern müssten. Steuermindereinnahmen aufgrund dieses Änderungsvorschlags sind nicht zu erwarten.

30. Zu Artikel 4 Nr. 2 (§ 196 Abs. 1 Satz 1a - neu - BauGB)

In Artikel 4 Nr. 2 ist in § 196 Abs. 1 nach Satz 1 folgender Satz einzufügen:

"Bodenrichtwerte für Bauerwartungsland und Rohbauland sind zu ermitteln, soweit geeignete Daten aus der Kaufpreissammlung vorliegen."

Begründung:

Im Bereich des Bauerwartungs- und Rohbaulands ist es häufig kaum möglich, aussagekräftige Bodenrichtwerte zu ermitteln. Dies liegt zum einen daran, dass es in diesen Gebieten oftmals nur sehr wenige Verkaufsfälle gibt. Zum anderen ist es bei werdendem Bauland schwer kalkulierbar, wann und mit welcher Wahrscheinlichkeit das Land tatsächlich Baureife erlangen wird. Infolgedessen können die Preise in diesen Gebieten erheblich streuen und sich sprunghaft verändern. Auf Grund dieser Unwägbarkeiten ist es in der Praxis z. T. unmöglich, gesicherte Bodenrichtwerte für diese Flächen zu erheben. Aus diesem Grund muss die Erhebung von Bodenrichtwerten für Bauerwartungsland und Rohbauland - analog der Musterrichtlinie über Bodenrichtwerte - mit dem Vorbehalt versehen werden, dass geeignete Daten aus der Kaufpreissammlung vorliegen. Im Übrigen wird auf § 179 Satz 4 BewG des Gesetzentwurfs verwiesen.

31. Zu Artikel 4 Nr. 2 (§ 196 Abs. 1 Satz 5 BauGB)

In Artikel 4 Nr. 2 ist § 196 Abs. 1 Satz 5 wie folgt zu fassen:

"Die Bodenrichtwerte sind jeweils zum Ende jedes zweiten Kalenderjahres zu ermitteln."

Begründung:

Eine Bodenrichtwerterhebung in einem Turnus von zwei Jahren ist ausreichend und gewährleistet hinreichend aktuelle Bodenrichtwerte. Eine solche Verfahrensweise entspricht auch der bisherigen Praxis, da die weit überwiegende Zahl der Länder in ihren Verordnungen eine Erhebung in 2-jährigem Turnus vorschreibt. Die Verpflichtung zur jährlichen Ermittlung, die nach dem Gesetzentwurf ohne Abweichungsmöglichkeit der Länder vorgeschrieben werden soll (vgl. § 199 Abs. 2 Nr. 4 BauGB neu), würde zu einem nicht gerechtfertigten erheblichen Mehraufwand für die Gutachterausschüsse führen. Auch die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts an die Bewertung des anfallenden Vermögens verlangen keine jährliche Bodenrichtwertermittlung. Das Bundesverfassungsgericht hat vielmehr in seinem Beschluss vom 07.11.2006 ausdrücklich festgestellt, dass mit dem Rückgriff auf die im Ein- oder Zweijahresturnus ermittelten Bodenrichtwerte eine realitätsgerechte Bewertung sichergestellt werden kann (1 BvL 10/02; BVerfG 117,1). Soweit Gutachterausschüsse freiwillig im Interesse einer noch größeren Grundstücksmarkttransparenz jährliche Erhebungen vornehmen möchten, bleibt ihnen dies unbenommen.

32. Zu Artikel 2 Nr. 14 (§§ 157 bis 187 BewG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob eine gesetzliche Regelung dahingehend getroffen werden sollte, dass ein innerhalb eines Jahres vor dem Bewertungsstichtag unter fremden Dritten erzielter Kaufpreis für das zu bewertende Grundstück im Sinne der §§ 178 und 180 des Bewertungsgesetzes als gemeiner Wert anzusetzen ist, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse zwischen dem Zeitpunkt des Kaufvertrags und dem Bewertungsstichtag nicht geändert haben.

Begründung:

Hatte der Erblasser/Schenker das zu bewertende Grundstück innerhalb eines Jahres vor dem Bewertungsstichtag von einem fremden Dritten erworben, stellt der hierbei gezahlte Kaufpreis den gemeinen Wert des Grundstücks dar, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse (z. B. Bebauungszustand) bis zum Besteuerungszeitpunkt nicht geändert haben. In diesen Fällen ist eine Bewertung des Grundstücks nach den §§ 179 und 182 ff. entbehrlich. Dies vereinfacht das Feststellungsverfahren.

Eine entsprechende Regelung findet sich in § 11 Abs. 2 Satz 2 (Umkehrschluss) für die Anteile an Kapitalgesellschaften und für das Betriebsvermögen (über § 109 Abs. 1 Satz 2). Der Grundgedanke, dass es keinen „besseren“ gemeinen Wert gibt als ein zwischen fremden Dritten zustande gekommener Kaufpreis, wird auf den Bereich des Grundvermögens übertragen. Dies dient auch einer einheitlichen Grundsystematik bei der Bewertung von Grundvermögen, Betriebsvermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften.

### 33. Zu Artikel 3 Abs. 2

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob durch die Regelung in Artikel 3 Abs. 2 hinreichend sichergestellt ist, dass auch in Fällen der vorläufigen Steuerfestsetzung die Option zugunsten des neuen Rechts nur innerhalb der Frist von sechs Monaten ausgeübt werden kann.

#### Begründung:

Derzeit ergehen Festsetzungen der Erbschaftsteuer ausnahmslos vorläufig (vgl. gleich lautende Ländererlasse vom 19.03.2007, BStBl I S. 228). Nach § 165 Abs. 2 AO kann die Steuerfestsetzung, solange sie vorläufig ist, jederzeit geändert werden. Dies schließt ein, dass auch ein entsprechender Änderungsantrag grundsätzlich solange zulässig ist. Ob die Fassung des Artikels 3 Abs. 2 nach dem Regierungsentwurf die Option zugunsten des neuen Rechts auch in den Fällen des § 165 AO zeitlich auf sechs Monate beschränkt, erscheint fraglich. Erforderlichenfalls wäre klarzustellen, dass § 165 Abs. 2 AO keine zeitlich weitergehende Antragsmöglichkeit eröffnet.

34. Zu Artikel 4 Nr. 3 und 5 (§§ 198 und 246 Abs. 6 BauGB)

Artikel 4 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nummer 3 ist zu streichen.
- b) Nummer 5 ist zu streichen.

Begründung:

Zu a)

Es besteht kein Bedürfnis für eine bundesweite Regelung zur verpflichtenden Einrichtung eines Oberen Gutachterausschusses. Es kann vielmehr wie bisher den einzelnen Ländern überlassen werden, ob sie einen oder mehrere Obere Gutachterausschüsse einrichten möchten oder nicht. Der damit einhergehende Eingriff in die Organisationshoheit der Länder wird durch die Neuregelung der steuerlichen Bewertung nicht gerechtfertigt. Gesetzentwurf und Gesetzesbegründung treffen über die künftigen Aufgaben des Oberen Gutachterausschusses widersprüchliche Aussagen. Nach dem Gesetzestext soll der Obere Gutachterausschuss insbesondere überregionale Auswertungen und Analysen des Grundstücksmarktgeschehens erstellen. Hierzu ist festzustellen, dass diese Aufgabe weder als solche für die steuerliche Bewertung notwendig ist, noch durch einen Oberen Gutachterausschuss wahrgenommen werden muss. Übersichten von Bodenrichtwerten o. ä. können auch von anderen - bereits bestehenden - Behörden oder Stellen erstellt werden. Die in der Gesetzesbegründung angeführte Aufgabe der Vereinheitlichung der Richtwertermittlung kann von einem Oberen Gutachterausschuss nicht geleistet werden, weil ihm keinerlei Kontroll- oder Weisungsbefugnisse gegenüber den örtlichen Gutachterausschüssen zustehen. Die örtlichen Gutachterausschüsse sind bei ihren Wertermittlungen nach dem Gesetz selbständig und unabhängig; § 192 BauGB. Auch die in der Gesetzesbegründung vorgesehene Datenableitung "aus regionalen und überregionalen Daten" bei örtlich unzureichender Datengrundlage läuft ins Leere, da die Oberen Gutachterausschüsse über keinerlei eigene Datengrundlagen wie Kaufpreissammlungen o. ä. verfügen und sich diese erst bei den örtlichen Gutachterausschüssen beschaffen müssten. In diesen Fällen kann sich aber der örtlich zuständige Gutachterausschuss das notwendige Vergleichsmaterial auch direkt bei den benachbarten Gutachterausschüssen beschaffen.

Zu b)

Mit dem Wegfall der Verpflichtung zur Einrichtung eines Oberen Gutachterausschusses entfällt auch die Notwendigkeit einer Sonderregelung für die Stadtstaaten.

35. Zu Artikel 4 Nr. 4 Buchstabe b (§ 199 Abs. 2 Nr. 4 BauGB)

Artikel 4 Nr. 4 Buchstabe b ist zu streichen.

Begründung:

Die Länder brauchen nach wie vor eine Ermächtigung, um Regelungen über die Führung und Auswertung der Kaufpreissammlung und die Ermittlung der Bodenrichtwerte treffen zu können. Auch wenn der Bund nach der Neuregelung des § 199 Abs.1 BauGB die Grundsätze für die Ermittlung der Bodenrichtwerte selbst vorgeben will, verbleibt es bei den Ländern, die notwendigen Verfahrensregelungen bzgl. Kaufpreissammlung und Bodenrichtwerterhebung sowie die Detailregelungen bzgl. der Kaufpreissammlung zu erlassen.

Eine weitergehende Verordnungsermächtigung für die Bundesregierung erscheint nicht erforderlich.