

Herrn Dr. Wolfgang Schäuble
Bundesminister für Finanzen
Bundesministerium der Finanzen
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Kürzel
EI - S 05/15

Telefon
+49 30 27876-2

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
elster@dstv.de

Datum
16.03.2015

BMF-Eckpunkte zur Reform des Erbschaftsteuergesetzes

Sehr geehrter Herr Bundesfinanzminister Dr. Schäuble,

mit Blick auf die vorgelegten Eckpunkte zur Reform des Erbschaftsteuergesetzes sowie die dem Vernehmen nach Mitte Mai anstehenden Erörterungen der Arbeitsgruppe von Bund und Ländern erlaubt sich der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) erste praxisrelevante Überlegungen in fachlicher Hinsicht einzubringen.

Ihr Anliegen, das Erbschaftsteuerrecht lediglich „minimalinvasiv“ und verfassungsfest zu reformieren, unterstützt der DStV außerordentlich. Die bisher verlautbarten Eckpunkte bilden insoweit eine gute Grundlage. Mit einer erneuten Gratwanderung an der Schwelle zur Verfassungswidrigkeit sowie den damit einhergehenden Rechts- und Planungsunsicherheiten wäre weder den Steuerpflichtigen noch den Steuerberatern geholfen.

Darüber hinaus möchte der DStV die nachfolgenden Überlegungen ausdrücklich nicht als eine die Eckpunkte grundlegend kritisierende sowie abschließende Positionierung verstanden wissen. Vielmehr würde er sich freuen, wenn sie als fachliche Denkanstöße in die weiteren Gespräche aufgenommen werden. Von besonderer Relevanz für die Beratungspraxis erscheinen dem DStV dabei die Eckpunkte „Abgrenzung begünstigtes Vermögen vom Verwaltungsvermögen“ sowie bewertungsrechtliche Problemfelder, die im engen Zusammenhang mit der Bestimmung der Obergrenze stehen.

I. Abgrenzung begünstigtes Vermögen vom Verwaltungsvermögen

Nach den Eckpunkten soll der Begriff des begünstigten Vermögens neu definiert werden und der bisherige Verwaltungsvermögenskatalog entfallen. Das nicht betriebsnotwendige Vermögen soll künftig voll besteuert werden. Die Überlegungen sehen zudem vor, dass die betrieblichen Schulden im Sinne einer konsolidierten Nettobetrachtung anteilig dem nicht betriebsnotwendigen Vermögen zugeordnet und von diesem abgezogen werden. Beträgt der Anteil des nicht betriebsnotwendigen Vermögens 10 % oder weniger, soll dies unschädlich sein.

Für die Bestimmung des begünstigten betriebsnotwendigen Vermögens soll künftig der Hauptzweck der land- und forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit maßgeblich sein. Dienen Wirtschaftsgüter zu mehr als 50 % dem Hauptzweck, zählen sie zum begünstigten Vermögen. Dienen sie hingegen nur bis zu 50 % dem Hauptzweck oder losgelöst vom Betrieb der Vermögensverwaltung, unterliegen sie der Besteuerung.

Aus Sicht des DStV sind die folgenden Überlegungen in tatsächlicher sowie rechtlicher Hinsicht von besonderer Bedeutung.

1. Erweiterung des Steuersubstrats (auch) für KMU und tatsächliche Praxisfolgen

Der Eckpunkt, nicht betriebsnotwendiges Vermögen aus dem erbschaftsteuerlichen Verschonungskonzept herauszulösen und vollständig zu besteuern, bewegt sich zweifellos im Rahmen der vom Bundesverfassungsgericht (BVerfG) aufgezeigten Lösungsmöglichkeit, den Missbrauch von Gestaltungen zu vermeiden (vgl.: BVerfG-Urteil v. 17.12.2014, Az.: 1 BvL 21/12, Rz.: 244). Er ist insofern konsequent.

Die Überlegungen betreffen jedoch nicht nur Erwerber von Großunternehmen sondern in ebensolchem Maße solche von kleinen und mittleren Unternehmen (KMU). Im Vergleich zur geltenden Rechtslage steigern sich zwangsläufig das Steuersubstrat und damit die Steuereinnahmen, so dass auch die Erwerber von KMU von einer bisher nicht abschätzbaren Steuermehrbelastung betroffen sein können. Ebenso wenig abschätzbar ist, ob Erwerber von KMU künftig zur Begleichung der Mehrbelastung - mangels ausreichendem Privatvermögen - Kapital aus dem Unternehmen ziehen und sich daraus eine Gefährdung der Arbeitsplätze ergibt. Im Rahmen der fachlichen sowie politischen Gespräche sollten solche negativen Wechselwirkungen zunächst sorgfältig geprüft und die Ergebnisse Eingang in die Reform finden.

Darüber hinaus birgt eine Neufassung des Begriffs des betriebsnotwendigen bzw. nicht betriebsnotwendigen Vermögens streitanfällige Abgrenzungsschwierigkeiten im tatsächlichen Bereich. Bereits die genaue Bestimmung des Hauptzwecks der unternehmerischen Tätigkeit dürfte schwierig sein. Es stellt sich beispielsweise die Frage, ob dafür auf die Regelungen im Gesellschaftsvertrag oder aber auf die tatsächliche Geschäftstätigkeit abgestellt werden soll.

Darüber hinaus wird künftig zur Ermittlung der Steuer im Einzelfall die genaue Zuordnung der Wirtschaftsgüter zu den unterschiedlichen Vermögensbereichen erforderlich. Diese Vorgehensweise dürfte die Steuerberatung erschweren, personelle Kapazitäten bündeln und die endgültige Steuerfestsetzung in die Länge ziehen. Zwar ist bereits gegenwärtig die Abgrenzung zwischen betriebsnotwendigem und nicht betriebsnotwendigem Vermögen auf der erbschaftsteuerlichen Bewertungsebene vorgesehen. Allerdings kommen die sich dabei ergebenden Detailfragen in der Praxis regelmäßig nicht zum Tragen, da das nicht betriebsnotwendige Vermögen durch seine Einbeziehung in das Verschonungskonzept sowie durch die Freibeträge selten der Steuer unterliegt. Angesichts der zwischen der Finanzverwaltung und den Steuerpflichtigen zu erwartenden zuwider laufenden Interessen bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage erachtet der DStV praxistaugliche Abgrenzungsmerkmale für zwingend erforderlich (vgl. weitere rechtliche Überlegungen unter Abschnitt I.3.).

2. Konsolidierte Nettobetrachtung

Der DStV begrüßt ausdrücklich, dass der Vorschlag den Abzug der betrieblichen, konsolidierten Schulden vorsieht. Unter Berücksichtigung der vom BVerfG monierten Gestaltungsanfälligkeit im Bereich der bisherigen Verwaltungsvermögensregelung erscheint es grundsätzlich zielführend, nur die Schulden zum Abzug zu zulassen, die dem nicht betriebsnotwendigen Vermögen zugehören. Da eine konkrete Zuordnung einzelner Schulden zu bestimmten Wirtschaftsgütern die anteilige Ermittlung des Abzugsvolumens in der Praxis erschweren würde, erachtet der DStV aus Vereinfachungsgründen eine Quotelung grundsätzlich für sinnvoll.

3. Konkretisierung der Abgrenzungskriterien

Gegenwärtig ist die systematische Einordnung der in den Eckpunkten angedachten Begriffsbestimmungen in das geltende Recht noch sehr unbestimmt. Die Vorgaben decken sich weder mit den gegenwärtig geltenden bewertungsrechtlichen noch mit den ertragsteuerlichen Begriffsbestimmungen. Um künftige Irritationen sowie systematische Verwerfungen zu

vermeiden, sollte insoweit eine Einordnung genau geprüft sowie für künftige Fragen klargestellt werden. Erste Anregungen können insofern die folgenden Ausführungen sein.

Zudem sollte bei den bevorstehenden Präzisierungen insbesondere darauf geachtet werden, dass keine Wirtschaftsgüter besteuert werden, die aus originär wirtschaftlichen Gründen – und gerade nicht aus gestalterischen Gründen – dem Unternehmen zugehören. Die Berücksichtigung dieses Aspekts stünde im Einklang mit der Entscheidung des BVerfG, da es keine Aussage über die Ausgestaltung des nicht als förderungswürdig geltenden Vermögens getroffen hat. Hauptanknüpfungspunkte für die zur Verfassungswidrigkeit führende Ungleichbehandlung sind allein die Unangemessenheit der 50 %-Grenze sowie dessen Fallbeiwirkung im Rahmen der geltenden Vermögensverwaltungsregelung (vgl.: BVerfG-Urteil v. 17.12.2014, Az.: 1 BvL 21/12, Rz.: 243 ff.).

a) Präzisierung durch die bewertungsrechtlichen Abgrenzungskriterien

Sowohl das vereinfachte Ertragswertverfahren als auch beispielsweise die Bewertung nach dem IDW Standard „Grundsätze zur Durchführung von Unternehmensbewertungen“ (IDW S 1 i.d.F. 2008) sehen für die Bewertung des Betriebsvermögens vor, dass das nicht betriebsnotwendige Vermögen abzüglich der dazugehörigen Schulden gesondert (neben dem betriebsnotwendigen Vermögen) bewertet wird und anschließend mit dem Ertragswert zur Ermittlung des Unternehmenswerts addiert wird (vgl.: § 200 Abs. 2 BewG; IDW S 1 i.d.F. 2008, Abschn. 4.5, S. 14). Die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Umsetzung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts geben für die Abgrenzung folgende Hinweise vor:

„... Zum nicht betriebsnotwendigen Vermögen gehören diejenigen Wirtschaftsgüter, die sich ohne Beeinträchtigung der eigentlichen Unternehmenstätigkeit aus dem Unternehmen herauslösen lassen, ohne dass die operative Geschäftstätigkeit eingeschränkt wird. Dies können - je nach Unternehmenszweck - z. B. Grundstücke, Gebäude, Kunstgegenstände, Beteiligungen, Wertpapiere oder auch Geldbestände sein. Es liegt durch die Betriebsbezogenheit keine zwingende Deckungsgleichheit mit dem ertragsteuerlich gewillkürten Betriebsvermögen bzw. mit Verwaltungsvermögen im Sinne des § 13b Abs. 2 ErbStG vor. ...“
(vgl.: ErbStR zu § 200 BewG R B 200 Abs. 2)

Das Abstellen auf die Beeinträchtigung der eigentlichen Geschäftstätigkeit bzw. auf die Einschränkungen der operativen Geschäftstätigkeit begrenzt den Begriff des betriebsnotwendigen Vermögens in hohem Maße. Dieses Kriterium reduziert das betriebsnotwendige Vermögen dem Wortlaut nach auf den Kern der Unternehmenstätigkeit.

Würde dieses eng gefasste Begriffsverständnis künftig zu Grunde gelegt werden, dürfte eine Reihe von Wirtschaftsgütern der vollen Besteuerung unterliegen, die gerade nicht zur Steuervermeidung in das Betriebsvermögen eingelegt wurden, sondern dem Unternehmen aus rein wirtschaftlichen Gründen zugehören. Dies mögen die folgenden zwei Beispiele verdeutlichen:

1. Beispiel:

Der Einzelunternehmer A erwirbt zu günstigen Konditionen ein unbebautes Grundstück und ordnet es seinem Betrieb zu. Da ihm das weitere nötige Kapital fehlt, plant er, es erst in den kommenden zwei Jahren mit einer Produktionshalle zu bebauen, und lässt es brach liegen. Er verstirbt vor der Bebauung. Mangels aktiver betrieblicher Nutzung am Todestag würde sich künftig die Frage nach der Betriebsnotwendigkeit stellen. Es spräche einiges dafür, dass sich das unbebaute Grundstück herauslösen ließe, ohne dass die operative Geschäftstätigkeit des Unternehmens eingeschränkt würde. Dementsprechend würde es mit dem gemeinen Wert voll besteuert werden.

2. Beispiel:

Im Eigentum des Einzelunternehmers B stehen Wohnungen. Er vermietet sie aus betrieblichen Gründen an seine Arbeitnehmer. B verstirbt. Würde bei der Bestimmung des nicht betriebsnotwendigen Vermögens auf die Notwendigkeit für die operative Geschäftstätigkeit abgestellt, stünde künftig die Eigenschaft dieser Wirtschaftsgüter als Betriebsvermögen in Frage. Sollten die Wohnungen vollständig der Erbschaftsteuer unterworfen werden, könnten Unternehmer beispielsweise von entsprechenden sozialen Einrichtungen absehen. Dies hätte auch eine Verschlechterung für die betroffenen Arbeitnehmer zur Folge.

Darüber hinaus gehen die geltenden, eng gefassten bewertungsrechtlichen Kriterien deutlich über den mit der Schaffung des Verwaltungsvermögens ehemals verfolgten Zweck hinaus. Dies kommt insbesondere durch den abgrenzenden Hinweis zum Ausdruck, dass durch die Betriebsbezogenheit keine zwingende Deckungsgleichheit mit dem ertragsteuerlich gewillkürten Betriebsvermögen bzw. mit Verwaltungsvermögen im Sinne des § 13b Abs. 2 ErbStG vorliegt.

Mit der Regelung über das Verwaltungsvermögen wollte der Gesetzgeber hingegen lediglich Wirtschaftsgüter aus der Begünstigung herausnehmen, die im Ertragsteuerrecht zwar als gewillkürtes Betriebsvermögen dem Unternehmen zugeordnet werden können, die aber praktisch sonst überwiegend in der privaten Vermögensverwaltung gehalten werden (wie vermietete und verpachtete Grundstücke sowie Gebäude, Minderbeteiligungen an Kapitalgesellschaften, Wertpapiere; vgl.: BT-Drs. 16/7918, S. 35 f.). Auch vermögensverwaltende Betriebe sollen nicht begünstigt werden, da entsprechendes Vermögen in erster Linie der weitgehend risikolosen Renditeerzielung dient und in der Regel weder Arbeitsplätze schafft noch zusätzliche volkswirtschaftliche Leistungen bewirkt (vgl.: BT-Drs. 16/7918, S. 35 f.).

b) Präzisierung durch die ertragsteuerlichen Abgrenzungskriterien

Die Formulierung des Eckpunkts legt zwar durch das zahlenmäßige Abstellen auf die 50 %-Grenze für das überwiegende Dienen des Hauptzwecks nahe, dass künftig die ertragsteuerliche Abgrenzung zwischen notwendigem und gewillkürtem Betriebsvermögen als Maßstab herangezogen werden soll. Aber auch die ertragsteuerlichen Begriffsbestimmungen bildet der Eckpunkt weitestgehend nicht ab.

Nach den Richtlinien zum EStG gilt Folgendes zur Bestimmung des Betriebsvermögens (vgl.: EStR 4.2 Abs. 1):

„Wirtschaftsgüter, die ausschließlich und unmittelbar für eigenbetriebliche Zwecke des Steuerpflichtigen genutzt werden oder dazu bestimmt sind, sind notwendiges Betriebsvermögen. ... Wirtschaftsgüter, die in einem gewissen objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb stehen und ihn zu fördern bestimmt und geeignet sind, können als gewillkürtes Betriebsvermögen behandelt werden. Wirtschaftsgüter, die nicht Grundstücke oder Grundstücksteile sind und die zu mehr als 50 % eigenbetrieblich genutzt werden, sind in vollem Umfang notwendiges Betriebsvermögen. Werden sie zu mehr als 90 % privat genutzt, gehören sie in vollem Umfang zum notwendigen Privatvermögen. Bei einer betrieblichen Nutzung von mindestens 10 % bis zu 50 % ist eine Zuordnung dieser Wirtschaftsgüter zum gewillkürten Betriebsvermögen in vollem Umfang möglich. ...“

Darüber hinaus hat der Bundesfinanzhof den ertragsteuerlichen Begriff des notwendigen Betriebsvermögens nach ständiger Rechtsprechung wie folgt ergänzend ausgefüllt (vgl.: BFH v. 26.04.2001, Az.: IV R 14/00, Rz.: 24 mit weiteren Nachweisen; BFH v. 14.04.1988, Az.: IV R 160/84, Rz.: 23; BFH v. 01.12.1976, Az.: I R 73/74, Rz.: 22):

„... Zum notwendigen Betriebsvermögen rechnen nicht nur die dem technischen und verwaltungsmäßigen Ablauf des eigentlichen Betriebsprozesses gewidmeten Einrichtungen, sondern auch alle diejenigen, die sich sonst wie unmittelbar auf den Betriebsablauf beziehen und ihm zu dienen bestimmt sind. Es ist nicht erforderlich, dass die Wirtschaftsgüter für den Betrieb notwendig (im Sinne von erforderlich) sind. ...“

Würde künftig für die erbschaftsteuerliche Bestimmung des betriebsnotwendigen Vermögens an die ertragsteuerlichen Grundsätze zum betriebsnotwendigen Vermögen angeknüpft, würde die ehemalige Intention des Gesetzgebers mit der Schaffung des Verwaltungsvermögens nach § 13b Abs. 2 ErbStG (s.o.) erreicht.

Danach könnte beispielsweise das obige unbebaute Grundstück in Beispiel 1 dem betriebsnotwendigen Vermögen zugehören (vgl.: BFH v. 06.03.1991, Az.: X R 57/88, Rz.: 21). Auch die in obigem Beispiel 2 an Arbeitnehmer vermieteten Wohnungen, welche als soziale Einrichtungen gelten, würden zum notwendigen Betriebsvermögen zählen (vgl.: BFH v. 14.04.1988, Az.: IV R 160/84, Rz.: 23; BFH v. 01.12.1976, Az.: I R 73/74, Rz.: 22; BFH v. 23.07.1975, Az.: I R 6/73, Rz.: 10).

4. Bewertung des betriebsnotwendigen und nicht betriebsnotwendigen Vermögens

Um das Quotelungsverhältnis für den Abzug der Schulden zu ermitteln, bedarf es im Einzelfall der konkreten Bewertung der betriebsnotwendigen sowie der nicht betriebsnotwendigen Wirtschaftsgüter. Da der Eckpunkt noch keine weiteren Vorgaben vorsieht, bedarf es auch insoweit einer gesetzlichen Konkretisierung.

5. Anregungen des DStV zur künftigen Ausgestaltung

Vor diesem Hintergrund spricht sich der DStV in fachlicher Hinsicht wie folgt aus:

- Da durch die vorgesehene vollständige Besteuerung des nicht betriebsnotwendigen Vermögens auch KMU von einer Steuer Mehrbelastung betroffen sein dürften, für die das BVerfG dem Grunde nach eine weitgehende Verschonung als verfassungsgemäß erachtet hat, sollten die betroffenen Einzelsachverhalte im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens sorgfältig geprüft und eine rechtliche Lösung mit Augenmaß gefunden werden.
- Die **Abschaffung des abschließenden Katalogs des Verwaltungsvermögens** im Sinne des § 13b Abs. 2 ErbStG sollte überdacht werden. Gegen die Abschaffung spricht, dass

das insoweit definierte Verwaltungsvermögen inzwischen geübte Praxis ist. Allerdings dürfte die vollständige Besteuerung der von dem Katalog umfassten Wirtschaftsgüter vielfach den wirtschaftlichen Gegebenheiten von Unternehmen nicht gerecht werden. Beispielsweise würden im Betriebsvermögen befindliche Wertpapiere generell besteuert, obwohl sie im Einzelfall den Zwecken des Unternehmens dienen und damit als betriebsnotwendiges Vermögen anzusehen sind. Soweit ein Festhalten am bisher geltenden Verwaltungsvermögen erwogen würde, müsste ein angemessener Abschlag für vorgenannte Verzerrungen vorgesehen sein.

- Sollte der Katalog des Verwaltungsvermögens nicht beibehalten werden, sollte zwingend auf die durch den BFH und die Finanzverwaltung herausgebildeten **ertragsteuerlichen Abgrenzungskriterien** abgestellt werden. Nur so kann eine ansatzweise **praxistaugliche Abgrenzung** zwischen betriebsnotwendigem und nicht betriebsnotwendigem Vermögen erreicht werden, die auch den wirtschaftlichen Gegebenheiten von Unternehmen flexibel Rechnung trägt. Trotz weiterhin bestehender Abgrenzungsschwierigkeiten im Einzelfall würde dadurch ein gewisses Maß an Rechtssicherheit geschaffen werden, insbesondere da sich über Jahrzehnte eine ausgeprägte Begriffsbestimmung durch die Rechtsprechung entwickelt hat. Darüber hinaus entspricht diese ertragsteuerliche Anknüpfung dem Ziel des Gesetzgebers bei Einführung des Verwaltungsvermögenskatalogs. Schließlich wäre eine solche Anknüpfung ein Beitrag zur Vereinheitlichung der Rechtsordnung, dem keine erbschaftsteuerrechtlichen Grundlagen entgegenstehen dürften.
- Ein Abstellen auf den bisherigen **bewertungsrechtlichen, eng gefassten Ansatz** zur Bestimmung des betriebsnotwendigen Vermögens lehnt der DStV ab, da er den wirtschaftlichen Verhältnissen von Unternehmen nicht gerecht wird.
- Die Schaffung **zusätzlicher rechtlicher Abgrenzungskriterien** (neben den bewertungs- und ertragsteuerlichen Vorgaben) lehnt der DStV ebenfalls ab, da sie die Beratungspraxis in hohem Maße belasten würden.
- Der DStV spricht sich schließlich deutlich gegen eine **gesetzliche Positiv- sowie Negativliste** aus, wie sie nach dem geltenden Recht für die Bestimmung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens vorgesehen ist (§ 158 Abs. 3, 4 BewG). Zwar mag diese Vorgehensweise für die land- und forstwirtschaftliche Branche praxistauglich sein. Allgemein gehaltene Kataloge zur Bestimmung des Betriebsvermögens würden aber die vielfältigen Branchenspezifika nicht ausreichend berücksichtigen.

- Die Neuerungen zur **Bewertung des betriebsnotwendigen Vermögens** müssen gewährleisten, dass keine Einzelbewertung der Wirtschaftsgüter erforderlich wird. Andernfalls würden die Streitanzahl der einzelnen Sachverhalte sowie der praktische Aufwand für die Bearbeitung von Erbschaft- und Schenkungsteuer-Fällen weiter erhöht. Um eine Einzelbewertung zu vermeiden, könnte für den Wert des betriebsnotwendigen Vermögens beispielsweise auf den im Wege des vereinfachten Ertragswertverfahrens ermittelten Wert nach § 200 Abs. 1 BewG abgestellt werden.

II. Obergrenze: Bewertungsrechtliche Problemfelder

Das Eckpunktepapier sieht für die Verschonung des begünstigten Vermögens eine erwerbsbezogene Obergrenze von 20 Mio. Euro vor. Grundsätzlich befürwortet der DStV die Festlegung eines bestimmten, betragsmäßigen Höchstwertes, da ein solches Kriterium relativ präzise und handhabbar ist. Auch die erwerbsbezogene Betrachtung begrüßt der DStV.

Die gewählte Höhe der Obergrenze erachtet der DStV hingegen als sehr niedrig, insbesondere da durch die bewertungsrechtlichen Vorschriften das Betriebsvermögen regelmäßig überbewertet ist. Im Zuge der anstehenden Erbschaftsteuerreform sollten deshalb dringend die seit Jahren von der Wirtschaft, der Beratungspraxis sowie der Fachliteratur an den Gesetzgeber adressierten Problemfelder bei der realitätsgerechten Bewertung von Familienunternehmen behoben werden.

1. Wertmindernde Verfügungsbeschränkungen

Nach der Praxiserfahrung der Steuerberater ergibt sich ein bewertungsrechtlicher Handlungsbedarf aufgrund der regelmäßig in den Gesellschaftsverträgen vorgesehenen Verfügungsbeschränkungen. Die Verträge sind insbesondere durch folgende einschränkende Merkmale gekennzeichnet:

- Abfindungsregelungen, die für das Ausscheiden eines Gesellschafters einen weit unter dem Verkehrswert liegenden Ausgleich vorsehen,
- Entnahme- oder Ausschüttungsbeschränkungen zu Lasten der Gesellschafter, um die Eigenkapitalausstattung und damit den Erhalt des Unternehmens sowie dessen Unabhängigkeit vom Kapitalmarkt zu stärken,
- Verbote, Gesellschaftsanteile an außerfamiliäre Erwerber zu veräußern.

Gerade diese Merkmale mindern den Verkehrswert des Unternehmensanteils im Vergleich zu den klassischen Anteilen an börsennotierten Kapitalgesellschaften, die frei handelbar sind, erheblich. Nach weit überwiegender Ansicht werden solche Einschränkungen hingegen im Rahmen der steuerlichen Bewertung gem. § 9 Abs. 3 BewG nicht wertmindernd berücksichtigt.

Da die Ermittlung der Steuer künftig maßgeblich von der Obergrenze, damit von der zutreffenden Bewertung des Betriebsvermögens abhängt und die Fehlerhaftigkeit dieser Werte nicht – wie bisher - durch das Verschönungskonzept verschleiert wird, bedarf es nach Ansicht des DStV zwingend einer gesetzlichen Anpassung in diesem Bereich.

2. Verwerfungen durch niedriges Zinsniveau

Darüber hinaus entspricht eine Bewertung auf der Grundlage des anhaltenden niedrigen Zinsniveaus in keiner Weise den Marktgegebenheiten und damit einer realitätsgerechten Bewertung. Beispielsweise liegt der Vervielfältiger im Rahmen des vereinfachten Ertragswertverfahrens aufgrund der niedrigen Zinsen für das Jahr 2015 bei rund 18. Der Wert des Unternehmens erfährt dadurch eine Höhe, die fern jeder Realität liegt.

In der Praxis werden Unternehmen hingegen je nach Ertragsstärke mit dem vier bis achtfachen ihres bereinigten Ertrages zum Verkauf angeboten. Der hohe achtfache Wert wird jedoch nur dann ausnahmsweise erzielt, wenn beispielsweise innovative Produktentwicklungen erworben werden, die eine positive Entwicklung in der Zukunft und damit eine Absicherung des erworbenen Unternehmens deutlich erwarten lassen. Die Bereinigung des Ertrages ist notwendig, um Einmaleffekte, wie beispielsweise erhöhte Instandhaltungsaufwendungen, eigene Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen herauszurechnen bzw. bei Familienunternehmen einen branchenüblichen Unternehmerlohn, kalkulatorische Mieten für im Eigentum befindliche Immobilien etc. zu berücksichtigen.

Zwar kann durch Gutachten ein entsprechend geringerer Verkehrswert gegenüber dem Finanzamt belegt werden. Diese Vorgehensweise wälzt jedoch im Ergebnis die Bestimmung einer zutreffenden Steuer auf die Schultern des Steuerpflichtigen sowie der Beraterschaft ab, kostet den Steuerpflichtigen Zeit sowie Geld und führt regelmäßig zu langwierigen Erörterungen mit dem Finanzamt.

Der DStV sieht insoweit den Gesetzgeber in der Pflicht, den die Bewertung verzerrenden Umständen, wie das durch die EZB forcierte Niedrigzinsniveau, zu begegnen. Gerade, weil diese Umstände außerhalb des Einflussbereichs des Steuerpflichtigen liegen, obliegt es dem Gesetzgeber, entsprechende Wechselwirkungen abzumildern und die rechtlichen Grundlagen für eine realitätsgerechte sowie weniger streitanfällige Bewertung zu schaffen. Auch insoweit spricht sich der DStV nachdrücklich für eine gesetzliche Nachjustierung der Bewertungsvorschriften im Rahmen der laufenden Erbschaftsteuerreform aus.

Für ergänzende Erörterungen zu vorstehenden Überlegungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
StB/WP Harald Elster

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen. Er vertritt ihre Interessen im Berufsrecht, im Steuerrecht, der Rechnungslegung und dem Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften, in den uns angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.
