

45. Berliner Steuergespräch

Reform der Erbschaftsteuer

12. November 2012

Reform der Erbschaftsteuer

25 Jahre verfassungswidrige Erbschaftsteuer ! ?

BVerfG Beschluss v. 22. 6. 1995 2 BvR 552/91

→ ErbStG seit mind. 1987 verfassungswidrig

→ Auftrag an Gesetzgeber: Neuregelung ab 1. 1. 1997

→ Folge: Anhebung der Freibeträge / Bedarfswertverfahren

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 22. 5. 2002 II R 61/99

→ Verfassungsrechtlich maßgebliche Wechselwirkung von Steuertarif und Steuerbemessungsgrundlage

„Über einheitlichen Tarif wirken sich die vom Gesetzgeber auf der Ebene der Erfassung und Bewertung angeordneten (verfassungswidrigen) Differenzierungen aus und führen zur

gleichheitswidrigen Behandlung solcher Steuerpflichtigen, die kein begünstigtes Vermögen erworben haben.“

Reform der Erbschaftsteuer

BVerfG Beschluss v. 7. 11. 2006 1 BvL 10/02

Grundaussage

- ErbStG i.d.F. durch das JStG 2007 verfassungswidrig
- Auftrag an Gesetzgeber: Neuregelung ab 1. 1. 2009

Reform der Erbschaftsteuer

BVerfG Beschluss v. 7. 11. 2006 1 BvL 10/02:

Begründung

- Das vorliegende Gericht versteht § 19 Abs. 1 ErbStG in verfassungsrechtlich nicht zu beanstandender Weise als "**Klammernorm**", über die Verstöße gegen den Gleichheitssatz, die in den **Bewertungsvorschriften** angelegt sind, erst ihre Wirkung entfalten.
- Verfassungswidrigkeit nicht in Ungleichbehandlungen aufgrund **einzelner Bewertungsvorschriften**.
- Vielmehr weist das **gesamte Bewertungssystem** solche Brüche auf, dass die Anwendung eines einheitlichen Steuersatzes auf den Erwerb sämtlicher Vermögensarten nicht mehr mit **Art. 3 Abs. 1 GG** vereinbar sei.

Reform der Erbschaftsteuer

BVerfG Beschluss v. 7. 11. 2006 1 BvL 10/02:

Auftrag und Vorgabe an Gesetzgeber

- Dem Gesetzgeber stehen **mehrere Möglichkeiten** zur Verfügung, den verfassungswidrigen Zustand zu beseitigen.
- Der Gesetzgeber, ist zwar gehalten, sich auf der Bewertungsebene einheitlich am **gemeinen Wert** als dem maßgeblichen Bewertungsziel zu orientieren.
- In der Wahl der **Wertermittlungsmethoden** ist er jedoch grundsätzlich frei; es muss nur gewährleistet sein, dass alle Vermögensgegenstände in einem Annäherungswert an den gemeinen Wert erfasst werden.

Reform der Erbschaftsteuer

BVerfG Beschluss v. 7. 11. 2006 1 BvL 10/02:

Auftrag und Vorgabe an Gesetzgeber

- Gesetzgeber darf in einem **zweiten Schritt der Bemessungsgrundlagenermittlung** mittels Verschonungsregelungen den Erwerb bestimmter Vermögensgegenstände - **gegebenenfalls auch sehr weitgehend** - begünstigen.
- Kreis der Begünstigten **sachgerecht abgegrenzt** und die Lenkungszwecke gleichheitsgerecht ausgestaltet sein.
- Begünstigungswirkungen müssen **ausreichend zielgenau** und möglichst gleichmäßig eintreten.

Reform der Erbschaftsteuer

BVerfG Beschluss v. 7. 11. 2006 1 BvL 10/02:

Folge

- ErbStG in der derzeit gültigen Fassung durch das
- ErbschaftsteuerreformG
BPräs vorgelegt zur Prüfung am **16. 12. 2008**
unterschrieben vom BPräs am **24. 12. 2008 (!)**
veröffentlicht im BGBl. am **31. 12. 2008 (!)**
 - Änderungen insb. durch das
WachstumsbeschleunigungsgG v. 22. 12. 2009

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Sachverhalt

- Kläger → $\frac{1}{4}$ Erbe seines im **Januar 2009** verst. **Onkels**
- Nachlass besteht aus **Guthaben bei Banken**
- Der Anteil des Klägers beträgt ca. 51.266 €
- Freibetrag (16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG): 20.000 €
- Steuersatz (§ 19 Abs. 1 ErbStG, StKI II) **30 %**
- Steuer: 9.360 € (30 % von 31.200 €)

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Sachverhalt

- Klage auf **Herabsetzung** der Steuer von 9.360 € auf 4.680 €
Begründung: Anwendung des Steuertarif in der Fassung durch das Wachstumsbeschleunigungsg: **15 % in StKI. II**
- **FG Düsseldorf** wies die Klage ab
 - kein verfassungsrechtliches Gebot, Personen der StKI II besser zu stellen, als Personen der StKI III
 - keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die nur kurze Zeit geltenden Regelung

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Grundaussagen

- Gleichstellung von Personen der Steuerklasse II und III 2009 ist **nicht verfassungswidrig** (!)

- § 19 Abs. 1 i.V.m. §§ 13a und 13b ErbStG ist wegen Verstoßes gegen Art. 3 Abs. 1 GG verfassungswidrig, weil
 - die in §§ 13a und 13b ErbStG vorgesehenen Steuervergünstigungen nicht durch ausreichende Sach- und Gemeinwohlgründe gerechtfertigt sind
 - und
 - einen **verfassungswidrigen Begünstigungsüberhang** aufweisen.

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Grundaussagen

- Die Verfassungsverstöße führen teils für sich allein, teils in ihrer Kumulation zu einer **durchgehenden, das gesamte Gesetz erfassenden verfassungswidrigen Fehlbesteuerung**
- Steuerpflichtige, die (wie der Kläger) die Vergünstigungen nicht beanspruchen können, werden **in ihrem Recht auf eine gleichmäßige, der Leistungsfähigkeit entsprechende und folgerichtige Besteuerung verletzt**

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Grundaussagen

- §§ 13a und 13b ErbStG lassen es zu,
- **Vermögen jeder Art und in jeder Höhe**
- ohne Anfall von Erbschaftsteuer oder Schenkungsteuer zu erwerben,
- **ohne dass es auf eine Gemeinwohlverpflichtung und Gemeinwohlbindung** des erworbenen Vermögens ankommt
- Dies widerspricht den verfassungsrechtlichen Vorgaben (gemeint: Vorgaben aus dem Beschluss vom 7. 11. 2006).

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Begründung

- **Überprivilegierung** des Erwerbs von **Betriebsvermögen**,
LuF-Vermögen, Anteilen an Kapitalgesellschaften
- zur historischen Entwicklung seit 1992 im Vorlagebeschluss
vom 22. 5. 2002
- Prämisse, ErbSt gefährde mittelständische Unternehmen,
ist **nicht verifiziert**
- Sozialbindung, geringere Fungibilität, Arbeitsschutz-
bedingungen bilden sich regelmäßig in den **Marktpreisen** ab

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Begründung

- Überprivilegierung des Betriebsvermögens,
LuF, Anteilen an Kapitalgesellschaften
- seit 1. 1. 2009 **zusätzlich**:
vollständige Freistellung + Verkürzung und Entschärfung der
Behaltensfrist
- pauschale Entlastung selbst größter und liquider Vermögen
ohne Rücksicht auf die Leistungsfähigkeit des
Erwerbers

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Begründung

→ „**Mechanismen**“ zur Sicherung des Begünstigungszwecks
sind weder sachgerecht, noch zielgenau

1. sog. Lohnsummenregelung

- ca. 92 % aller Unternehmen haben
weniger als 10 (!) Mitarbeiter
- Betriebsaufspaltung / Holding nicht berücksichtigt

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Begründung

→ „Mechanismen“ zur Sicherung des Begünstigungszwecks
sind weder sachgerecht, noch zielgenau

2. Regelung über sog. **Verwaltungsvermögen**

- 50 % bei Regel- 10 % bei Vollverschonung
unschädlich (warum eigentlich?)
- Holdingstruktur führt zu Verwässerung
- Geldforderungen kein Verwaltungsvermögen
(sog „**Cash-GmbH**“, „Kaufpreisforderung“)

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Kritik am Vorlagebeschluss

→ „**falscher**“ **Sachverhalt**, weil ohne Bezug zum Betriebsvermögen ?

- aber**
- Was wäre der „richtige“ Sachverhalt ?
 - Wann liegen solche Sachverhalte zur Entscheidung vor ?
 - § 19 Abs. 1 ErbStG als Klammernorm !

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Kritik am Vorlagebeschluss

- „Einfangen“ der größten Auswüchse mittels **§ 42 AO** ?
- aber**
- bislang keine Praxis der FinBeh. bekannt, wonach diese Gestaltungen nicht anerkannt werden
 - Gesetzgeber hat ausdrücklich Regelungen zur Missbrauchsabwehr geschaffen, **daneben** dürfte für § 42 AO kein Raum sein
 - in der Regel viele **außersteuerliche Gründe**

Reform der Erbschaftsteuer

BFH Vorlagebeschluss v. 27. 9. 2012 II R 9/11:
(FG Düsseldorf v. 12. 1. 2011 4 K 2574/10, EFG 2011, 1079)

Kritik am Vorlagebeschluss

→ **Verfassungskonforme Auslegung möglich**
z.B. des Begriffs „Verwaltungsvermögen“

- aber**
- hier nicht nur Einzelfragen betroffen, sondern der **Kernbereich** des ErbStG
 - **keine Ausdehnung der Besteuerung** mittels verfassungskonformer Auslegung
 - Verletzung des Grundsatzes der **Gewaltenteilung**

Reform der Erbschaftsteuer

Zusammenfassung (persönliche Einschätzung)

- BVerfG erhält Gelegenheit, das aktuelle ErbStG auf einen **Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz** zu prüfen
- **Hoffnung:** Nicht erst pro futuro Entscheidung in 4 ½ (Mitte 2017) mit Frist für Gesetzgeber bis Ende 2018 dann: 30 Jahre verfassungswidrige Besteuerung!
- **Hoffnung:** Sachliche, nicht politisch aufgeladene Diskussion zugunsten eines reformierten ErbStG mit breiter Bemessungsgrundlage, moderaten Steuersätzen und einer angemessenen Begünstigung des Betriebsvermögens

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit !