RKP WOLFGANG KÄUFFER
Rechtsanwalt Fachanwalt für Steuerrecht

RKP IMPULS

Unternehmens- und Vermögensnachfolge

Oktober 2015

Nachfolgeplanung nach den ersten Sitzungen im Gesetzgebungsverfahren zur Anpassung des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichtes

Sehr geehrte Damen und Herren,

nachdem der RKP-IMPULS im Juni zur Verschärfung der bisherigen Betriebsvermögensvergünstigungsregelungen für die Nachfolge von steuerlichem Betriebsvermögen berichtete, geht es nun mit diesem Thema in die „Schlussphase“. Mit dem **am 24./25. September 2015 begonnenen Gesetzgebungsverfahren** in Bundestag und Bundesrat, ist nach dem bisher bekannten Gesetzgebungsverlauf sogar eine Veröffentlichung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt und damit ein **Inkrafttreten des Gesetzes Anfang Dezember 2015 möglich**.

In der hier beigefügten Anlage geben wir einen kurzen Überblick über die anstehenden Regelungen, die in jedem Fall zu einer Einschränkung der Betriebsvermögensvergünstigungen bei Schenkungen und Erbfällen von Betriebsvermögen führen. Wer ohnehin überlegt, die vorweggenommene Erbfolge von steuerlichem Betriebsvermögen/Unternehmensvermögen vorzunehmen und noch von den aktuellen Vergünstigungen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes profitieren möchte, sollte zeitnah in die Phase der Umsetzung eintreten. Denn auch wenn es in der Praxis häufig der Schenkungsvertrag ist, der mit dem Datum der Unterzeichnung als maßgebender Schenkungszeitpunkt den Tag der Entstehung der Schenkungsteuer bezeichnet, sagt das Gesetz dazu etwas anderes. Danach kommt es auf den Zeitpunkt der „Ausführung“ der Schenkung an und dieser kann bei der Schenkung von Grundstücken, Anteilen an Personen- oder Kapitalgesellschaften und/oder genehmigungspflichtigen oder bedingten Übertragungsgeschäften von dem Tag der Unterzeichnung des Schenkungsvertrages deutlich abweichen.

Für ergänzende Rückfragen mit Blick auf die für Sie konkreten Auswirkungen des Gesetzesentwurfes zur Anpassung des Erbschafts- und Schenkungssteuerrechts stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Wolfgang Käuffer
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Steuerrecht

Der Bundestag hat am 24. September 2015 in erster Lesung über den von der Bundesregierung am 8. Juli 2015 vorgelegten Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts beraten. Ebenso hat der Bundesrat am 25. September 2015 über seine Stellungnahme zu dem Gesetzentwurf, in der er zahlreiche wesentliche Änderungen an der bisherigen Vorlage fordert, entschieden.

Mit dem Gesetzgebungsentwurf reagiert der Gesetzgeber auf das Urteil des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 17. Dezember 2014 (Az. 1 BvL 21/12), wonach die derzeit geltenden Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen zwar grundsätzlich geeignet und erforderlich sind, jedoch angesichts ihres Übermaßes an Verschonung gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verstoßen. Das Bundesverfassungsgericht hatte deshalb die Erhebung der derzeitigen Erbschaft- und Schenkungsteuer insgesamt für mit der Verfassung unvereinbar erklärt.

Geplant ist nun, die Verschonungsregelungen in ihrer Grundstruktur zu erhalten und die beanstandeten Regelungen anzupassen. Im Einzelnen geht es um

- die Abgrenzung des begünstigten von dem nicht begünstigten Vermögen,
- die Freistellung von Kleinstbetrieben von den Lohnsummenregelungen,
- die Einführung einer Verschonungsbedarfsprüfung für den Erwerb großer Betriebsvermögen sowie
- die Einführung eines Abschmelzmodells als Wahlrecht für den Erwerb großer Betriebsvermögen.

Abstellen auf den Hauptzweck des begünstigten Vermögens

Das BVerfG hatte es für unverhältnismäßig angesehen, dass die Verschonung auch eintritt, obwohl das betriebliche Vermögen bis zu 50% aus Verwaltungsvermögen besteht. Künftig soll nicht verschonungswürdiges Vermögen grundsätzlich besteuert werden.

Zur genauen Abgrenzung des begünstigten (verschonungswürdigen) Vermögens vom nicht begünstigen Vermögen wird eine Neudefinition des begünstigten Vermögens vorgenommen - in Abkehr von der Negativdefinition des bisher geltenden Verwaltungsvermögenskatalogs.

Begünstigt ist danach das Vermögen, das seinem Hauptzweck nach überwiegend einer originär land- und forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit dient. Mit dem Abstellen auf den „Hauptzweck" sollen missbräuchliche Gestaltungen, wie dies mit der Cash-GmbH möglich war, auch zukünftig unterbunden werden. In der bisherigen Diskussion des Gesetzgebungsentwurfes wird diese Abgrenzung nach dem „Hauptzweck" des Vermögens berechtigt als problematisch angesehen –und vom Bundesrat deswegen auch kritisiert-. Denn wo ist beispielsweise die Grenze des Hauptzwecks zu ziehen, wenn Festgeld im Vermögen des Unternehmens belassen –oder angespart- wird, um in einem Jahr oder einem halben Jahr oder gar nur im nächsten Monat nach einem plötzlichen Erbfall oder einer Schenkung in eine neue Maschine zu investieren? Die Maschine ist eindeutig begünstigtes Betriebsvermögen, weil sie offensichtlich dem Hauptzweck des (Produktions-)Unternehmens dient. Das Festgeld zur Finanzierung der Maschine aber ist zwar nach den heutigen Regelungen sog. nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen, wird aber gleichwohl steuerlich begünstigt, wenn der Wert zusammen mit anderem Verwaltungsvermögen nicht über max. 50% des Gesamtvermögens des Unternehmens steigt. Zukünftig würde das Festgeld anteilig nur dann in das Betriebsvermögensvergünstigung fallen, wenn es dem „Hauptzweck" des Unternehmens dient.

Freistellung von Kleinstbetrieben von den Lohnsummenregelungen

Die Anzahl der Arbeitnehmer, bei der Betriebe von der Einhaltung der Lohnsummenregelung im Rahmen der Nachversteuerung von Betriebsvermögen innerhalb von fünf Jahren nach der Schenkung oder dem Erbfall ausgenommen werden, wird auf drei abgesenkt.

Bei Betrieben mit vier bis zehn Arbeitnehmern soll dem besonderen Bedürfnis für eine Flexibilisierung der Lohnsummenregelung Rechnung getragen werden. Dazu wird die Mindestlohnsumme bei einer Lohnsummenfrist von fünf Jahren auf 250 Prozent bzw. bei

einer Lohnsummenfrist von sieben Jahren auf 500 Prozent herabgesenkt. Im Gesetzentwurf ist eine weitere Erleichterung für Betriebe mit elf bis fünfzehn Arbeitnehmern vorgesehen. Diese sollen innerhalb von fünf Jahren eine Mindestlohnsumme von 300 Prozent und bei der für die Optionsverschonung maßgeblichen Frist von sieben Jahren von 565 Prozent zu erfüllen haben.

Missbräuchlichen Gestaltungen durch Betriebsaufspaltungen und Übertragungen in mehreren Schritten soll durch Zusammenrechnung der Beschäftigtenzahl und der Lohnsummen entgegengewirkt werden.

Verschonungsbedarfsprüfung für den Erwerb großer Betriebsvermögen

Wird jeweils von einem Erwerber großes begünstigtes Vermögen von über 26 Mio. Euro erworben, wird eine Verschonungsbedarfsprüfung eingeführt.

Unterhalb dieser Prüfschwelle verbleibt es bei der bisherigen Steuerbefreiung, wobei die Lohnsummenregelung und die Behaltensfristen einzuhalten sind und das Thema des oben erwähnten „Hauptzwecks" die steuerliche Vergünstigung von Verwaltungsvermögen deutlich einschränkt.

Die Prüfschwelle erhöht sich auf 52 Mio. Euro bei bestimmten qualitativen Merkmalen in den Gesellschaftsverträgen oder Satzungen (insbesondere bei Familienunternehmen).

Oberhalb der Prüfschwelle von 26 Mio. bzw. 52 Mio. Euro wird auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Verschonungsbedarfsprüfung durchgeführt. Sofern dem Erwerber genügend übrige Mittel zur Verfügung stehen, um die auf das begünstigte Vermögen entfallende Steuerlast zu tragen, scheidet eine Verschonung aus.

Reichen dagegen 50 Prozent des mitübertragenen und des bereits vorhandenen nicht begünstigten Nettovermögens nicht zur vollen Entrichtung der Steuer aus, ist ein Bedarf für eine Verschonung gegeben. Dann wird die Steuer in entsprechendem Umfang erlassen, vorausgesetzt, der Erwerber hält die Lohnsummen- und Behaltensregelungen ein.

Einführung eines Abschmelzmodells

Wahlweise kann der Steuerpflichtige unwiderruflich einen Antrag auf Gewährung eines Verschonungsabschlags stellen. Dann schmilzt bei begünstigtem Vermögen in einem Korridor von 26 Mio. bis 116 Mio. Euro der Verschonungsabschlag um einen Prozentpunkt je 1,5 Mio. Euro, die der Erwerb des begünstigten Vermögens über der Grenze von 26 Mio. Euro liegt, ab. Ab einem begünstigten Vermögen von 116 Mio. Euro gilt ein einheitlicher Verschonungsabschlag von 20 Prozent im Falle der Regelverschonung bzw. von 35 Prozent im Falle der Optionsverschonung.

Für familiengeführte Unternehmen ist ein entsprechendes Abschmelzen innerhalb eines Korridors von 52 Mio. Euro bis 142 Mio. Euro vorgesehen.