

## Das Bundesverfassungsgericht entscheidet zur Erbschaftsteuer – und spielt den Ball zurück zum Gesetzgeber!

Liebe Leserinnen und Leser,

mit Urteil vom 17.12.2014 hat das Bundesverfassungsgericht über das derzeit geltende Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht, genauer gesagt, über die Steuerbefreiung für Unternehmensvermögen entschieden. Das Urteil war u.a. deswegen mit großer Spannung erwartet worden, weil die „große Abrechnung“ des BFH im Vorlagebeschluss vom 27.09.2012 Anlass zu der Befürchtung gab, dass auch das Bundesverfassungsgericht mit der Begünstigung für Unternehmen endgültig Schluss machen wird. Nun liegt das Urteil vor und was bleibt festzustellen? Die Unternehmenserbschaftsteuer ist im Großen und Ganzen verfassungsgemäß. Der Teufel steckt allerdings, wie so oft, im Detail (siehe auch die Analyse von *Holler*, in diesem Heft S. 75 und die Leitsätze der Entscheidung auf S. 112).

Für kleine und mittlere Unternehmen hat das Bundesverfassungsgericht ausdrücklich klargestellt, dass dem Gesetzgeber ein weiter Gestaltungsspielraum zusteht, der es ihm insbesondere auch erlaubt, hohe Steuerbefreiungen, wie die derzeit geltende „Vollverschonung“ (100 %-iger Steuerbefreiungsabschlag vom gemeinen Wert) zu gewähren. Anderes soll allerdings für große Unternehmen gelten, wobei letztlich offen bleibt, was das Bundesverfassungsgericht hierunter versteht. Diese sind nach Ansicht des Bundesverfassungsgerichts durch eine Erbschaftsteuer auf den Anteilerwerb nicht so gefährdet, dass eine solche Steuerbefreiung „ohne Weiteres“ gerechtfertigt erscheint. Bei großen Unternehmen sei eine Kürzung der Verschonung oder eine zusätzliche „Bedürfnisprüfung“ zur Ermittlung der zulässigen Steuerbefreiung angezeigt. Hier ist allerdings schon nicht hinreichend klar, ob es auf die Bedürftigkeit des Unternehmens oder die Bedürftigkeit des Erwerbers ankommt. An dieser Stelle wird es also spannend: Was wird sich der Gesetzgeber einfallen lassen (müssen), um eine verfassungsgemäße Unternehmenserbschaftsteuer auch für große Unternehmen zu regeln? Die Ausführungen aus Karlsruhe hierzu sind nämlich dünn. Fest steht also vorerst nur, dass insbesondere die Erwerber „großer“ Unternehmen anlässlich einer nun anstehenden Neuregelung wohl mit Verschlechterungen rechnen müssen.

Bei den übrigen Erwerbern (also von kleinen und mittleren Unternehmen) werden sich die Änderungen des Gesetzgebers wohl auf die vom Bundesverfassungsgericht ansonsten noch beanstandeten technischen Details beschränken. Zwei Kernpunkte stechen hierbei heraus: Erstens sieht das Bundesverfassungsgericht die 20-Arbeitnehmer-Grenze, unterhalb derer die sog. Lohnsummenkontrolle nicht greift, als verfassungswidrig an und fordert eine deutlich geringere Grenze. Zweitens beanstandet das Bundesverfassungsgericht – durchaus zu Recht – die Technik des sog. Verwaltungsvermögenstest, wonach ab einer starren Grenze von



50 % die Verschonung nicht gewährt wird. Wer darunter liegt, erhält die Verschonung aber für den gesamten Erwerb. Hier wird der Gesetzgeber ein „gleitendes Modell“ finden müssen, bei dem mit zunehmendem Anteil des Verwaltungsvermögens die Steuerbefreiung zunehmend versagt wird.

Brisant wird es dann nochmal am Schluss: Die vom Bundesverfassungsgericht festgestellten Mängel führen dazu, dass das Erbschaftsteuergesetz insgesamt – und nicht wie gelegentlich gemutmaßt isoliert die Begünstigungsregelungen – verfassungswidrig und damit nichtig ist. Vielmehr gibt das Bundesverfassungsgericht, wie beim letzten Mal in 2006 auch, dem Gesetzgeber eine Frist bis zum 30.06.2016 zur Nachbesserung des Gesetzes während der das Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht weiter in Kraft bleibt. Die Einschränkung folgt jedoch auf dem Fuße: Für eine „exzessive Ausnutzung der gerade als gleichheitswidrig befundenen Ausgestaltung“ hält es Karlsruhe auch für zulässig, dass der Gesetzgeber eine Neuregelung mit Rückwirkung auf den Tag der Urteilsverkündung am 17.12.2014 erlässt. Kann man nun also guten Gewissens noch Unternehmensnachfolge betreiben? Ja man kann! Denn nach den Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts liegt die Hürde bei einer rückwirkenden Neuregelung durchaus hoch: Zwei Voraussetzungen müssen zusammenkommen, nämlich, dass die Übertragung sich gerade auf eine der als missbräuchlich bezeichneten Gestaltungen bezieht *und* sie sich überdies als exzessive Ausnutzung dieser Gestaltung darstellt. Vom Damoklesschwert der Rückwirkung betroffen sind also zuvorderst Steuerpflichtige, die vor einer lebzeitigen Übertragung noch Gestaltungsmaßnahmen ergreifen, um die Lohnsummenkontrolle zu vermeiden oder nicht-begünstigtes Vermögen in begünstigtes Vermögen umzuwandeln. Gleichwohl werden natürlich gerade bei der Frage, was denn nun „exzessiv“ ist (wie in allen anderen Lebensbereichen auch) die subjektive Vorstellung weit auseinander gehen. Der einzig anständige Zug des Gesetzgebers wäre daher, nun frühzeitig anzukündigen, auf eine rückwirkende Neuregelung gänzlich verzichten zu wollen. Soweit der fromme Wunsch für das neue Jahr.

Ihre

Dr. Jörg Stalleiken

Dr. Michael Holtz