

## **Entwurf eines Gesetzes zur Erleichterung der Unternehmensnachfolge**

Vom ... 2006

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

### **Artikel 1**

#### **Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes**

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), zuletzt geändert durch Artikel ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. Dem Gesetzestext wird folgende Inhaltsübersicht vorangestellt:

„Inhaltsübersicht

#### **I. Steuerpflicht**

- § 1 Steuerpflichtige Vorgänge
- § 2 Persönliche Steuerpflicht
- § 3 Erwerb von Todes wegen
- § 4 Fortgesetzte Gütergemeinschaft
- § 5 Zugewinnngemeinschaft
- § 6 Vor- und Nacherbschaft
- § 7 Schenkungen unter Lebenden
- § 8 Zweckzuwendungen
- § 9 Entstehung der Steuer

#### **II. Wertermittlung**

- § 10 Steuerpflichtiger Erwerb
- § 11 Bewertungsstichtag
- § 12 Bewertung
- § 13 Steuerbefreiungen
- § 13a (weggefallen)

#### **III. Berechnung der Steuer**

- § 14 Berücksichtigung früherer Erwerbe
- § 15 Steuerklassen
- § 16 Freibeträge
- § 17 Besonderer Versorgungsfreibetrag
- § 18 Mitgliederbeiträge
- § 19 Steuersätze
- § 19a (weggefallen)

#### **IV. Steuerfestsetzung und Erhebung**

- § 20 Steuerschuldner
- § 21 Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuer
- § 22 Kleinbetragsgrenze
- § 23 Besteuerung von Renten, Nutzungen und Leistungen
- § 24 Verrentung der Steuerschuld in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 4
- § 25 Besteuerung bei Nutzungs- und Rentenlast
- § 26 Ermäßigung der Steuer bei Aufhebung einer Familienstiftung oder Auflösung eines Vereins
- § 27 Mehrfacher Erwerb desselben Vermögens
- § 28 Stundung und Erlöschen der Steuer beim Erwerb begünstigten Vermögens
- § 28a Begünstigtes Vermögen
- § 29 Erlöschen der Steuer in besonderen Fällen
- § 30 Anzeige des Erwerbs
- § 31 Steuererklärung
- § 32 Bekanntgabe des Steuerbescheides an Vertreter
- § 33 Anzeigepflicht der Vermögensverwahrer, Vermögensverwalter und Versicherungsunternehmen
- § 34 Anzeigepflicht der Gerichte, Behörden, Beamten und Notare
- § 35 Örtliche Zuständigkeit

#### **V. Ermächtigungs- und Schlussvorschriften**

- § 36 Ermächtigungen
- § 37 Anwendung des Gesetzes
- § 37a Sondervorschriften aus Anlass der Herstellung der Einheit Deutschlands
- § 38 (weggefallen)
- § 39 (weggefallen)“.

2. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Nr. 1 wird wie folgt gefasst:

„1. der Erwerb durch Erbanfall (§ 1922 des Bürgerlichen Gesetzbuchs), durch Vermächtnis (§§ 2147 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs) oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs (§§ 2303 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs);“.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 4 wird wie folgt gefasst:

„4. was als Abfindung für einen Verzicht auf den entstandenen Pflichtteilsanspruch oder für die Ausschlagung einer Erbschaft, eines Erbersatzanspruchs oder eines Vermächtnisses oder für die Zurückweisung eines Rechts aus einem Vertrag des Erblassers

zugunsten Dritter oder anstelle eines anderen in Absatz 1 genannten Erwerbs gewährt wird;“.

bb) Nummer 7 wird wie folgt gefasst:

„7. was der Vertragserbe oder der Schlusserbe eines gemeinschaftlichen Testaments wegen beeinträchtigender Schenkungen des Erblassers (§ 2287 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) von dem Beschenkten nach den Vorschriften über die ungerechtfertigte Bereicherung erlangt.“

3. § 6 Abs. 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Nachvermächtnisse und beim Tod des Beschwerten fällige Vermächtnisse oder Auflagen stehen den Nacherbschaften gleich.“

4. § 9 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe b wird wie folgt gefasst:

„b) für den Erwerb eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung,“.

5. § 10 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Als steuerpflichtiger Erwerb gilt die Bereicherung des Erwerbers, soweit sie nicht steuerfrei ist (§§ 5, 13, 16, 17 und 18).“

bb) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Steuererstattungsansprüche des Erblassers sind zu berücksichtigen, wenn sie rechtlich entstanden sind (§ 37 Abs. 2 der Abgabenordnung).“

cc) Der bisherige Satz 3 wird Satz 4 und wie folgt gefasst:

„Der unmittelbare oder mittelbare Erwerb einer Beteiligung an einer Personengesellschaft oder einer anderen Gesamthandsgemeinschaft, die nicht unter § 97 Abs. 1 Nr. 5 des Bewertungsgesetzes fällt, gilt als Erwerb der anteiligen Wirtschaftsgüter; die dabei übergehenden Schulden und Lasten der Gesellschaft sind bei der Ermittlung der Bereicherung des Erwerbers wie eine Gegenleistung zu behandeln.“

dd) Die bisherigen Sätze 4 bis 6 werden Sätze 5 bis 7.

b) In Absatz 5 Nr. 1 wird die Angabe „§ 12 Abs. 5 und 6“ durch die Angabe „§12 Abs. 5 und 7“ ersetzt.

c) In Absatz 6 werden die Sätze 4 und 5 durch folgende Sätze ersetzt:

„Schulden und Lasten, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einer wirtschaftlichen Einheit des inländischen Grundbesitzes stehen, sind nur bis zur Höhe des dafür nach § 12 Abs. 3 anzusetzenden Werts abzugsfähig; ein weitergehender Abzug ist möglich, soweit diese Schulden und Lasten den vom Erwerber nachgewiesenen gemeinen Wert der wirtschaftlichen Einheit übersteigen. Haben sich Nutzungsrechte als Grundstücksbelastungen bei der Ermittlung des niedrigeren gemeinen Werts ausgewirkt, ist deren Abzug bei der Erbschaftsteuer ausgeschlossen.“

6. § 12 wird wie folgt gefasst:

„§ 12  
Bewertung

(1) Die Bewertung richtet sich, soweit nicht in den Absätzen 2 bis 7 etwas anderes bestimmt ist, nach den Vorschriften des Ersten Teils des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

(2) Anteile an Kapitalgesellschaften, für die ein Wert nach § 151 Abs. 1 Nr. 3 des Bewertungsgesetzes festzustellen ist, sind mit dem auf den Bewertungsstichtag (§ 11) festgestellten Wert anzusetzen. Ist der gemeine Wert von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft unter Berücksichtigung des Vermögens und der Ertragsaussichten zu schätzen (§ 11 Abs. 2 Satz 2 des Bewertungsgesetzes), wird das Vermögen mit dem Wert im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer angesetzt. Der Wert ist nach den Grundsätzen der Absätze 5 und 7 zu ermitteln. Dabei sind der Geschäfts- oder Firmenwert und die Werte von firmenwertähnlichen Wirtschaftsgütern nicht in die Ermittlung einzubeziehen.

(3) Grundbesitz (§ 19 des Bewertungsgesetzes) ist mit dem nach § 151 Abs. 1 Nr. 1 des Bewertungsgesetzes auf den Bewertungsstichtag (§ 11) festgestellten Wert anzusetzen.

(4) Bodenschätze, die nicht zum Betriebsvermögen gehören, werden angesetzt, wenn für sie Absetzungen für Substanzverringerung bei der Einkunftsermittlung vorzunehmen sind; sie werden mit ihren ertragsteuerlichen Werten angesetzt.

(5) Inländisches Betriebsvermögen, für das ein Wert nach § 151 Abs. 1 Nr. 2 des Bewertungsgesetzes festzustellen ist, ist mit dem auf den Bewertungsstichtag (§ 11) festgestellten Wert anzusetzen. Für den Bestand und die Bewertung von Betriebsvermögen mit Ausnahme der Bewertung der Betriebsgrundstücke (Absatz 3) sind die Verhältnisse zur Zeit der Entstehung der Steuer maßgebend. Die §§ 95 bis 99, 103, 104 und 109 Abs. 1 und 2 und § 137 des Bewertungsgesetzes sind entsprechend anzuwenden. Zum Betriebsvermögen gehörende Wertpapiere, Anteile und Genussscheine von Kapitalgesellschaften sind vorbehaltlich des Absatzes 2 mit dem nach § 11 oder § 12 des Bewertungsgesetzes ermittelten Wert anzusetzen.

(6) Gehört zum Erwerb ein Anteil an Wirtschaftsgütern und Schulden, für die ein Wert nach § 151 Abs. 1 Nr. 4 des Bewertungsgesetzes festzustellen ist, ist der darauf entfallende Teilbetrag des auf den Bewertungsstichtag (§ 11) festgestellten Werts anzusetzen.

(7) Ausländischer Grundbesitz und ausländisches Betriebsvermögen werden nach § 31 des Bewertungsgesetzes bewertet.“

7. § 13 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb wird die Angabe „in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 224-2, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Anlage I Kapitel II Sachgebiet B Abschnitt II Nr. 4 des Einigungsvertrages vom 31. August 1990 in Verbindung mit Artikel 1 des Gesetzes vom 23. September 1990 (BGBl. 1990 II S. 885, 914)“ durch die Angabe „in der jeweils geltenden Fassung“ ersetzt.

b) Nummer 7 wird wie folgt gefasst:

„7. Ansprüche nach folgenden Gesetzen in der jeweils geltenden Fassung:

- a) Lastenausgleichsgesetz, Altsparengesetz, Flüchtlingshilfegesetz, Reparationsschädengesetz,
- b) Allgemeines Kriegsfolgendesetz, Gesetz zur Regelung der Verbindlichkeiten nationalsozialistischer Einrichtungen und der Rechtsverhältnisse an deren Vermögen,
- c) Häftlingshilfegesetz,
- d) Strafrechtliches Rehabilitierungsgesetz,
- e) Bundesvertriebenengesetz,
- f) Vertriebenenenzuwendungsgesetz,
- g) Verwaltungsrechtliches Rehabilitierungsgesetz und Berufliches Rehabilitierungsgesetz;“.

c) Nummer 8 wird wie folgt gefasst:

„8. Ansprüche auf Entschädigungsleistungen nach dem Bundesgesetz zur Entschädigung für Opfer der nationalsozialistischen Verfolgung und nach dem Gesetz über Entschädigungen für Opfer des Nationalsozialismus im Beitrittsgebiet in der jeweils geltenden Fassung;“.

d) Am Ende der Nummer 18 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 19 angefügt:

„19. der Erwerb von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen, Betriebsvermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 28a Abs. 1, wenn der Wert dieses Vermögens insgesamt 100 000 Euro nicht übersteigt; nicht begünstigtes Vermögen ist hierbei nicht abzuziehen. Die Wertgrenze kann innerhalb von zehn Jahren für von derselben Person anfallende Erwerbe nur einmal berücksichtigt werden.“

8. § 13a wird aufgehoben.

9. In § 14 Abs. 1 wird nach Satz 3 folgender Satz eingefügt:

„Die Steuer, die sich für den letzten Erwerb ohne Zusammenrechnung mit früheren Erwerben ergibt, darf durch den Abzug der Steuer nach Satz 2 oder 3 nicht unterschritten werden.“

10. § 15 Abs. 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Im Falle des § 2269 des Bürgerlichen Gesetzbuchs und soweit der überlebende Ehegatte an die Verfügung gebunden ist, ist auf Antrag der Versteuerung das Verhältnis des Schlusserben oder Vermächtnisnehmers zum zuerst verstorbenen Ehegatten zugrunde zu legen, soweit sein Vermögen beim Tode des überlebenden Ehegatten noch vorhanden ist. § 6 Abs. 2 Satz 3 bis 5 gilt entsprechend.“

11. § 19a wird aufgehoben.

12. § 25 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird nach Satz 3 folgender Satz angefügt:

„Der Antrag auf Ablösung der Steuer gilt als auf den Zeitpunkt der Steuerentstehung unwiderruflich gestellt, wenn die nach Satz 2 zu stundende Steuer nicht mehr als 2 500 Euro beträgt.“

b) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Die Zahlungsverjährung für die nach Absatz 1 gestundete Steuer beginnt nicht, bevor die zuständige Finanzbehörde Kenntnis erlangt hat von dem Erlöschen der Belastung oder der Veräußerung des belasteten Vermögens.“

13. § 28 wird wie folgt gefasst:

#### „§ 28

#### Stundung und Erlöschen der Steuer beim Erwerb begünstigten Vermögens

(1) Gehört zum Erwerb begünstigtes Vermögen im Sinne des § 28a, ist dem Erwerber die darauf entfallende Steuer bis zum Ende des zehnten Jahres seit Entstehung der Steuer zinslos zu stunden. Die auf das begünstigte Vermögen entfallende Steuer ergibt

sich durch Anwendung des für den steuerpflichtigen Erwerb maßgebenden Steuersatzes auf den Wert des begünstigten Vermögens nach Abzug der mit diesem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden abzugsfähigen Schulden und Lasten, die noch nicht bei der Ermittlung des begünstigten Vermögens berücksichtigt worden sind.

(2) Die nach Absatz 1 zu stundende Steuer erlischt vorbehaltlich des Absatzes 4 zum Ende eines jeden Jahres, das dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer folgt (Erlöschenszeitpunkt), in Höhe eines Teilbetrags von einem Zehntel, wenn der Betrieb des begünstigten Vermögens, bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft und Anteilen an einer Kapitalgesellschaft der Betrieb der jeweiligen Gesellschaft, in einem nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse vergleichbaren Umfang fortgeführt werden. Voraussetzung hierfür ist, dass der Betrieb insbesondere nach dem Umsatz, dem Auftragsvolumen, dem Betriebsvermögen und der Anzahl der Arbeitnehmer vergleichbar ist. Wenn Satz 1 nicht erfüllt ist, wird die gestundete Steuer zum Erlöschenszeitpunkt fällig.

(3) Soweit der Erwerber begünstigtes Vermögen oder Teile davon oder Beteiligungen an begünstigtem Vermögen oder Teile davon veräußert (schädliche Verwendung), endet die Stundung mit dem Zeitpunkt der Veräußerung. Als Veräußerung gelten auch die Aufgabe des Betriebs oder eines Teilbetriebs sowie die verdeckte Einlage der Anteile an einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 28a Abs. 1 Nr. 3 in eine Kapitalgesellschaft. Gleiches gilt, wenn

1. Anteile an einer Kapitalgesellschaft veräußert werden, die der Veräußerer durch eine Sacheinlage (§ 20 Abs. 1 des Umwandlungssteuergesetzes) aus dem Betriebsvermögen im Sinne des § 28a Abs. 1 Nr. 1 und 2 erworben hat, oder
2. ein Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 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 § 28a Abs. 1 Nr. 1 und 2 in eine Personengesellschaft (§ 24 Abs. 1 des Umwandlungssteuergesetzes) erworben hat, oder
3. wenn die Kapitalgesellschaft im Sinne des § 28a Abs. 1 Nr. 3 innerhalb der Frist aufgelöst oder ihr Nennkapital herabgesetzt wird oder wenn Vermögen der Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft, eine natürliche Person oder eine andere Körperschaft (§§ 3 bis 16 des Umwandlungssteuergesetzes) übertragen wird.

Wird im Fall des § 28a Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 die Verfügungsbeschränkung oder die Stimmrechtsbündelung aufgehoben, endet die Stundung im Zeitpunkt der Aufhebung.

(4) Ist bis zu einem Erlöschenszeitpunkt die nach Absatz 1 zu stundende Steuer nach Absatz 3 bereits fällig geworden, bestimmt sich der Teilbetrag, der nach Absatz 2 erlischt, zu diesem und den nachfolgenden Erlöschenszeitpunkten, indem die verbleibende Steuer zu gleichen Teilen auf die verbleibenden Erlöschenszeitpunkte verteilt wird. Die verbleibende gestundete Steuer erlischt in voller Höhe, wenn das begünstigte Vermögen durch einen Erwerb von Todes wegen übergeht.

(5) Der Erwerber ist verpflichtet, den nach Absatz 2 Satz 2 und Absatz 3 fälligen Steuerbetrag selbst zu berechnen und dem Finanzamt anzuzeigen; die Vorschriften über die Steueranmeldung (§ 150 Abs. 1 Satz 3, §§ 167 und 168 der Abgabenordnung) gelten für die Feststellung des fälligen Betrags entsprechend. Die Verjährung der Steuer endet nicht vor dem Ablauf des vierten Jahres, nachdem die Finanzbehörde von der schädlichen Verwendung Kenntnis erlangt.

(6) Säumniszuschläge nach § 240 der Abgabenordnung sind für die nach Absatz 2 Satz 2 und Absatz 3 fällig gewordene Steuer erst nach Feststellung der Fälligkeit zu entrichten. Die Steuer ist bis zur Feststellung der Fälligkeit für jeden vollen Monat mit einhalb vom Hundert zu verzinsen. Der Zinslauf beginnt in den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 nach Ablauf des sechsten Monats nach dem Erlöschenszeitpunkt (Absatz 2 Satz 1) und in den Fällen des Absatzes 3 nach Ablauf eines Monats, nachdem der entsprechende Tatbestand verwirklicht wurde.

(7) Die Absätze 1 bis 6 gelten in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 4 entsprechend.“

14. Nach § 28 wird folgender § 28a eingefügt:

„§ 28a  
Begünstigtes Vermögen

(1) Begünstigtes Vermögen sind

1. inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen im Sinne des § 141 Abs. 1 Nr. 1 des Bewertungsgesetzes und selbst bewirtschaftete Grundstücke im Sinne des § 69 des Bewertungsgesetzes beim Erwerb eines ganzen Betriebs der Land- und Forstwirtschaft, eines Teilbetriebs, eines Anteils an einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder eines Anteils daran unter der Voraussetzung, dass es ertragsteuerlich zum Betriebsvermögen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft gehört. Nicht einzubeziehen sind an Dritte zur Nutzung überlassene Flächen, die zum Betriebsteil gehören, Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten;
2. inländisches Betriebsvermögen (§§ 95 bis 97 des Bewertungsgesetzes) beim Erwerb eines ganzen Gewerbebetriebs, eines Teilbetriebs, eines Anteils an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes, eines Anteils eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien oder eines Anteils daran. Nicht einzubeziehen sind folgende Vermögensgegenstände:
  - a) Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten, Seeschiffe, Flugzeuge, Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten. Eine Nutzungsüberlassung an Dritte ist nicht anzunehmen, wenn der Erblasser oder Schenker sowohl im überlassenden Betrieb als auch im nutzenden Betrieb einen einheitlichen

geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen konnte oder als Gesellschafter einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes den Vermögensgegenstand der Gesellschaft zur Nutzung überlassen hatte, und diese Rechtstellung auf den Erwerber übergegangen ist, soweit keine Nutzungsüberlassung an einen weiteren Dritten erfolgt,

- b) Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die unmittelbare Beteiligung am Nennkapital dieser Gesellschaften 25 vom Hundert oder weniger beträgt,
- c) Beteiligungen an Gesellschaften im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes und Anteile an Kapitalgesellschaften, die nicht unter Buchstabe b fallen, soweit zum Vermögen dieser Gesellschaften nicht begünstigtes Vermögen gehört,
- d) Geldbestände, Geldforderungen gegenüber Kreditinstituten sowie vergleichbare Forderungen und Wertpapiere,
- e) Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken und Archive, Münzen, Edelmetalle und Edelsteine,

soweit die Summe ihrer Werte den Wert der Schulden und sonstigen Abzügen nach §§ 103 und 104 des Bewertungsgesetzes übersteigt.

3. Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die Kapitalgesellschaft zur Zeit der Entstehung der Steuer Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat und der Erblasser oder Schenker am Nennkapital dieser Gesellschaft zu mehr als 25 vom Hundert unmittelbar beteiligt war (Mindestbeteiligung). Ob der Erblasser oder Schenker die Mindestbeteiligung erfüllt, ist nach der Summe der dem Erblasser oder Schenker unmittelbar zuzurechnenden Anteile und der Anteile weiterer Gesellschafter zu bestimmen, wenn der Erblasser oder Schenker und die weiteren Gesellschafter unwiderruflich untereinander verpflichtet sind, über die Anteile nur einheitlich zu verfügen oder ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner zu übertragen und das Stimmrecht gegenüber nichtgebundenen Gesellschaftern einheitlich auszuüben. Soweit zum Vermögen der Kapitalgesellschaft Vermögensgegenstände gehören, die nach Nummer 1 Satz 2 und Nummer 2 Satz 2 nicht in das begünstigte Vermögen einzubeziehen sind, ist der Teil des Anteilswerts nicht begünstigt, der dem Verhältnis der Summe der Werte der nicht einzubeziehenden Vermögensgegenstände zum Wert des gesamten Vermögens der Kapitalgesellschaft entspricht.

(2) Überträgt der Erwerber erworbenes begünstigtes Vermögen im Sinne des Absatzes 1 auf Grund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers oder in Folge der Teilung des Nachlasses auf einen Dritten, erhält der Erwerber insoweit nicht die Begünstigung nach § 28. Soweit der Dritte diesem Erwerber im Rahmen der Teilung des Nachlasses nicht begünstigtes Vermögen hingibt, das er vom Erblasser erworben hat, erhöht sich der Wert des

begünstigten Vermögens des Dritten nach Absatz 1 um den Wert des hingegebenen Vermögens, höchstens jedoch um den Wert des übertragenen Vermögens.“

15. § 29 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 3 wird das Semikolon am Satzende durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz angefügt:

„Entsprechendes gilt, wenn unentgeltliche Zuwendungen bei der Berechnung des nach § 5 Abs. 1 steuerfreien Betrags berücksichtigt werden;“.

b) In Nummer 4 Satz 2 werden die Wörter „vom 21. März 1991 (BGBl. I S. 814), zuletzt geändert durch Artikel 13 des Gesetzes vom 20. Dezember 1996 (BGBl. I S. 2049),“ durch die Wörter „vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 15. Dezember 2004 (BGBl. I S. 1653) geändert worden ist,“ ersetzt.

16. § 30 Abs. 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Einer Anzeige bedarf es nicht, wenn der Erwerb auf einer von einem deutschen Gericht, einem deutschen Notar oder einem deutschen Konsul eröffneten Verfügung von Todes wegen beruht und sich aus der Verfügung das Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser unzweifelhaft ergibt; das gilt nicht, wenn zum Erwerb Grundbesitz, Betriebsvermögen, Anteile an Kapitalgesellschaften, die nicht der Anzeigepflicht nach § 33 unterliegen, oder Auslandsvermögen gehört. Einer Anzeige bedarf es auch nicht, wenn eine Schenkung unter Lebenden oder eine Zweckzuwendung gerichtlich oder notariell beurkundet ist.“

17. § 35 Abs. 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Bei Schenkungen und Zweckzuwendungen unter Lebenden von einer Erbengemeinschaft ist das Finanzamt zuständig, das für die Bearbeitung des Erbfalls zuständig ist. Satz 1 gilt auch, wenn eine Erbengemeinschaft aus zwei Erben besteht und der eine Miterbe bei der Auseinandersetzung eine Schenkung an den anderen Miterben ausführt.“

18. § 37 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Dieses Gesetz in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [Einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) findet auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem 31. Dezember 2006 entsteht.“

b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

Referentenwurf  
- 4. Oktober 2006 -

„(3) § 28 ist nicht anzuwenden, wenn das begünstigte Vermögen vor dem 1. Januar 2011 erworben wird, bereits Gegenstand einer vor dem 1. Januar 2007 ausgeführten Schenkung desselben Schenkers an dieselbe Person war und wegen eines vertraglichen Rückforderungsrechts nach dem 11. November 2005 herausgegeben werden musste. Das gilt nicht, wenn das Rückforderungsrecht seine Grundlage darin hat, dass der Beschenkte vor dem Schenker verstorben ist.“

**Artikel 2**

**Inkrafttreten**

Dieses Gesetz tritt am 1. Januar 2007 in Kraft.

## **Begründung:**

### **I. Allgemeiner Teil**

#### **1. Zielsetzung**

Das Gesetz soll die steuerlichen Rahmenbedingungen für Unternehmensnachfolgen verbessern. Das geltende Recht mit den Regelungen des Freibetrags, des Bewertungsabschlags und der Tarifbegrenzung war auf die Übergänge kleiner und mittlerer Unternehmen und damit auf eine bestimmte Personengruppe zugeschnitten und zudem missbrauchsanfällig. Zweck der Neuregelung ist nicht mehr die Begünstigung einer bestimmten Personengruppe, sondern die Erhaltung der Unternehmen als Garanten von Arbeitsplätzen, als Stätten des produktiven Wachstums und in ihrer gesellschaftlichen Funktion als Ort beruflicher und sozialer Qualifikation. Das Gesetz erleichtert die „Generationenbrücke“ auch bei großen Unternehmen. Die Erwerber dieses Vermögens erhalten einen Anreiz, die Unternehmen fortzuführen, statt sie an fremde Dritte - z.B. Finanzinvestoren - zu verkaufen.

Das Gesetz erweitert die „Schere“ zwischen begünstigtem Vermögen (produktiven Vermögen) und dem nicht begünstigten Vermögen (insbesondere Grundvermögen und übriges Vermögen). Deshalb bedarf die Differenzierung einer besonderen Rechtfertigung. Sie besteht hier in der Koppelung der Förderung an die Fortführung des Betriebs in einem Umfang, der nach dem Gesamtbild der Verhältnisse vergleichbar sein muss.

Durch diese Bindung und die Beschränkung auf die produktiven Teile des Unternehmensvermögens wird die Förderung zugleich zielgenauer; Missbrauch und Mitnahmeeffekte werden eingeschränkt.

#### **2. Maßnahmen**

Durch das Gesetz wird die auf begünstigtes Vermögen entfallende Erbschaft- und Schenkungsteuer über einen Zeitraum von zehn Jahren gestundet. Die gestundete Steuer erlischt in zehn Jahresraten unter der Voraussetzung der Betriebsfortführung. Führt der Erwerber den Betrieb über zehn Jahre fort, entfällt die Steuer gänzlich. Die bisherigen Vergünstigungen des Produktivvermögens (land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Betriebsvermögen, Anteile an Kapitalgesellschaften) bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer (Freibetrag und Bewertungsabschlag nach § 13a ErbStG und Tarifiermäßigung für Personen außerhalb der Steuerklasse I nach § 19a ErbStG) sind damit entbehrlich.

Entlastet wird in erster Linie Vermögen, das der Produktion von Waren und der Erbringung von Dienstleistungen und deren Verteilung dient. Die Überlassung von Vermögenswerten wie Kapital, beweglichen und unbeweglichen Sachen und Rechten gegen Entgelt, die auch einkommensteuerrechtlich im Normalfall nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb (oder freiem Beruf), sondern als Einkünfte aus Kapitalvermögen oder Vermietung und Verpachtung angesehen werden, wird hingegen nicht begünstigt. Die Neuregelung erweist sich gegenüber dem bisherigen Recht als zielgenauer. Eine Vergünstigung wird nicht mehr gewährt, soweit Steuerpflichtige Geldanlagen und Grundstücke in gewerblich geprägte Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften einbringen. Vermieden werden auch missbräuchliche Gestaltungen, in denen natürliche und juristische Personen Wirtschaftsgüter an gewerblich geprägte

Personengesellschaften verkauften, um sie danach zurückzumieten (Fälle des „sale-and-lease back“). Die Beteiligten an den Personengesellschaften waren dabei vorrangig an den erbschaftsteuerlichen Vorteilen interessiert.

Die Abgrenzung der begünstigten (produktiven) von den nicht begünstigten (nicht produktiven) Vermögen und Vermögensteilen erfolgt unabhängig von der Rechtsform des Betriebs.

### **3. Berücksichtigung der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts auf den Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs zur Erbschaftsteuer**

Der Ausgang des Verfahrens beim Bundesverfassungsgericht über den Aussetzungs- und Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs zur Erbschaftsteuer vom 22. Mai 2002 ist ungewiss. Sollte die für 2006 erwartete Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts Auswirkungen auf in diesem Gesetz neu geregelte Vorschriften haben, könnte sie - soweit es zeitlich möglich ist - in die Gesetzesberatungen einfließen.

### **4. Preis- und Kostenwirkungen**

Auswirkungen auf die Einzelpreise und das gesamtwirtschaftliche Preisniveau sind nicht zu erwarten.

### **5. Verwaltungs- und Vollzugsaufwand**

Die vorgesehenen Maßnahmen erhöhen den Verwaltungs- und Vollzugsaufwand.

### **6. Kosten für die Wirtschaft**

Die vorgeschlagenen Steuerentlastungen kommen in vollem Umfang der Wirtschaft zu Gute.

### **7. Auswirkungen auf die öffentlichen Haushalte**

Für die Länder als Aufkommensgläubiger der Erbschaft- und Schenkungsteuer wird ein Steuerausfall von ca. Mio. Euro im Jahr geschätzt.

## **II. Besonderer Teil**

### **Zu Artikel 1 (Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz)**

#### **Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)**

Die Inhaltsübersicht erleichtert die Übersicht und Orientierung bei der Gesetzesanwendung.

#### **Zu Nummer 2 (§ 3)**

### **Zu Buchstabe a (Absatz 1 Nr. 1)**

In dem am 1. April 1998 in Kraft getretenen Erbrechtsgleichstellungsgesetz vom 16. Dezember 1997 (BGBl. I S. 2968) wurden die §§ 1934a bis 1934e BGB ersatzlos gestrichen. In Erbfällen ab diesem Datum kann ein Erbersatzanspruch des nichtehelichen Kindes nicht mehr entstehen und der entsprechende Steuertatbestand nicht mehr erfüllt werden.

### **Zu Buchstabe b (Absatz 2)**

#### **Zu Doppelbuchstabe aa (Nummer 4)**

Wenn bei einem Vertrag zugunsten Dritter der Dritte das aus dem Vertrag erworbene Recht zurückweist, gilt das Recht rückwirkend als nicht erworben (§ 333 BGB). Erhält der Dritte dafür eine Abfindung, soll er dieses Vermögen als vom Erblasser kommend versteuern. Damit wird eine Besteuerungslücke geschlossen. Entsprechend sollen auch alle anderen Abfindungen als steuerbar behandelt werden, die einem Erwerber anstelle eines ausgeschlagenen oder zurückgewiesenen nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 oder 3 ErbStG steuerbaren Erwerbs, z.B. einer Schenkung auf den Todesfall, gewährt werden.

#### **Zu Doppelbuchstabe bb (Nummer 7)**

Der Schlusserbe eines gemeinschaftlichen Testaments (Berliner Testament, § 2269 BGB) genießt in analoger Anwendung des § 2287 BGB einen ähnlichen Schutz seiner Rechtsstellung gegen beeinträchtigende Schenkungen des Erblassers wie der Vertragserbe eines Erbvertrags. Die Änderung stellt klar, dass sein gegen den Beschenkten gerichteter Herausgabeanspruch aus ungerechtfertigter Bereicherung als Erwerb von Todes wegen der Besteuerung unterliegt.

#### **Zu Nummer 3 (§ 6 Abs. 4)**

Auf den Erwerb aufgrund der Vollziehung einer Auflage des Erblassers (§ 1940 BGB), die erst beim Tod des Beschwerten fällig werden soll, werden die Regeln der Vor- und Nacherbschaft angewendet. Für sie gilt damit, dass sie, wie bisher schon entsprechende Vermächtnisse, nicht als Erwerb vom Erblasser, sondern vom Beschwerten zu versteuern sind.

#### **Zu Nummer 4 (§ 9 Abs. 1 Nr. 1)**

In Erbfällen ab dem 1. April 1998 kann ein Erbersatzanspruch des nichtehelichen Kindes nicht mehr entstehen und der entsprechende Steuertatbestand nicht mehr erfüllt werden (vgl. Begründung zu Nummer 1 Buchstabe a).

#### **Zu Nummer 5 (§ 10)**

**Zu Buchstabe a (Absatz 1)**

**Zu Doppelbuchstabe aa (Satz 1)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

**Zu Doppelbuchstabe bb (Satz 2)**

Private Steuererstattungsansprüche gehören zum Vermögensanfall. Die Änderung stellt klar, dass ein Steuererstattungsanspruch ungeachtet seiner Festsetzung als Forderungen bereits dann angesetzt werden kann, wenn er im Zeitpunkt der Entstehung der Erbschaftsteuer materiell-rechtlich entstanden war, d.h., wenn eine Leistung des Erblassers den Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis übersteigt.

**Zu Doppelbuchstabe cc (Satz 4)**

Beim Erwerb von Beteiligungen an vermögensverwaltenden - insbesondere grundstücksverwaltenden - Personengesellschaften und anderen Gesamthandsgemeinschaften, z.B. einer ungeteilten Erbengemeinschaft, durch freigebige Zuwendung unter Lebenden soll die Verpflichtung des Beschenkten, gesellschaftsintern die anteiligen Schulden der Gesellschaft gegen sich gelten zu lassen, als Gegenleistung des Beschenkten behandelt werden. Die Ergänzung stellt damit klar, dass die Grundsätze der gemischten Schenkung anzuwenden sind.

**Zu Doppelbuchstabe dd**

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung.

**Zu Buchstabe b (Absatz 5)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

**Zu Buchstabe c (Absatz 6)**

Die bisherigen Sätze 4 und 5 sind aufgrund des Wegfalls des § 13a ErbStG entbehrlich und entfallen.

Der neue Satz 4 beseitigt nicht gerechtfertigte Steuervorteile. Die derzeitigen steuerlichen Bewertungsverfahren beim Grundbesitz führen dazu, dass er nur mit einem Bruchteil seines gemeinen Werts (Verkehrswert) angesetzt wird. Dementsprechend soll auch die Abzugsfähigkeit der Schulden und Lasten entsprechend gekürzt werden. Stehen sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder einem Grundstück, z.B. aus einem Anschaffungsvorgang, können sie grundsätzlich nur bis zur Höhe des Steuerwerts des Betriebs bzw. des Grundstücks abgezogen werden. Ist im Ausnahmefall der vom Erwerber nachgewiesene gemeine Wert der wirtschaftlichen Einheit niedriger als der Wert der Schulden und Lasten, so dass tatsächlich ein Schuldüberhang gegeben ist, kann auch der den gemeinen Wert übersteigende Teil der Schulden und Lasten abgezogen werden.

Der neue Satz 5 verhindert, dass Nutzungsrechte an einem Grundstück, die bereits beim vom Steuerpflichtigen nachgewiesenen Verkehrswert des Grundstücks berücksichtigt wurden (vgl. §§ 138 ff. BewG), zusätzlich als Nachlassverbindlichkeit oder Duldungslast abgezogen können.

### **Zu Nummer 6 (§ 12)**

Die Vorschrift stellt weiter die Verbindung zu den Bewertungsregeln des Bewertungsgesetzes her und entlastet so das ErbStG von Einzelregelungen zur Bewertung. Da nach dem neuen Fünften Abschnitt des Bewertungsgesetzes, der durch das in der parlamentarischen Beratung befindliche Jahressteuergesetz 2007 eingefügt werden soll, umfassender als bisher gesonderte Wertfeststellungen erfolgen, kann auf diese festgestellten Werte zugegriffen werden.

### **Zu Absatz 1**

Absatz 1 verweist grundsätzlich auf die Allgemeinen Bewertungsvorschriften des BewG und damit den gemeinen Wert als Wertmaßstab. Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung.

### **Zu Absatz 2**

Nicht notierte Anteile an einer Kapitalgesellschaft werden mit ihrem nach § 11 Abs. 2 BewG ermittelten und nach § 151 Abs. 1 Nr. 3 BewG gesondert festgestellten gemeinen Wert angesetzt. Die Wertermittlung selbst bleibt unverändert, es erfolgen lediglich redaktionelle Anpassungen.

### **Zu Absatz 3**

Die Wertfeststellung für Grundbesitzwerte wird im neuen § 151 Abs. 1 Nr. 1 BewG geregelt. Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung. Gehört zum Erwerb nur ein Teil einer wirtschaftlichen Einheit, wird im Fall einer Mehrheit von Erben (Erbengemeinschaft) der Wert des Grundstücks insgesamt festgestellt und der Wertanteil des jeweiligen Miterwerbers im Steuerfestsetzungsverfahren ermittelt.

### **Zu Absatz 4**

Die Vorschrift zur Bewertung von Bodenschätzen entspricht dem bisherigen Absatz 4. Ein Bodenschatz im Privatvermögen wird als selbstständig bewertungsfähiges Wirtschaftsgut konkretisiert, wenn mit seiner Verwertung bzw. Aufschließung begonnen wurde. Als Teil eines Erwerbs wird es jedoch nur dann erfasst, wenn der Grundstückseigentümer im Rahmen der Ermittlung seiner Einkünfte Absetzungen für Substanzverringerung (AfS) vornehmen kann. Der Ansatz erfolgt mit dem ertragsteuerlichen Wert (Anschaffungs- oder Herstellungskosten vermindert um die AfS).

### **Zu Absatz 5**

Betriebsvermögen (Einzelunternehmen und Beteiligungen an Personengesellschaften) wird mit dem nach § 151 Abs. 1 Nr. 2 BewG gesondert festgestellten Wert angesetzt. Die Wertermittlung selbst bleibt unverändert, es erfolgen lediglich redaktionelle Anpassungen.

#### **Zu Absatz 6**

Der Wert von Wirtschaftsgütern und von Schulden, die vermögensverwaltenden Personengesellschaften und Gemeinschaften gehören, wird nach § 151 Abs. 1 Nr. 4 BewG gesondert festgestellt. Der Ansatz erfolgt mit dem festgestellten Wert, wobei der Anteil des Erwerbers im Steuerfestsetzungsverfahren ermittelt wird.

#### **Zu Absatz 7**

Die Vorschrift entspricht dem bisherigen Absatz 6. Ausländischer Grundbesitz und ausländisches Betriebsvermögen werden mit dem gemeinen Wert angesetzt.

#### **Zu Nummer 7 (§ 13)**

##### **Zu Buchstabe a bis c**

Es handelt sich um redaktionelle Anpassungen. Ansprüche nach den genannten Entschädigungsgesetzen bleiben weiterhin steuerfrei. Aus Vereinfachungsgründen wird auf die besondere Angabe der jeweils geltenden Fassung verzichtet.

##### **Zu Buchstabe d**

Die Freigrenze von 100 000 Euro steht im Zusammenhang mit der vorgesehenen Stundung mit Erlöschen der Steuer beim Erwerb begünstigten land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und Betriebsvermögens sowie begünstigter Anteile an Kapitalgesellschaften nach § 28 ErbStG (vgl. Nummer 13). Sie soll eine Wertermittlung und aufwändige Überwachung von Klein- und Kleinstfällen (z.B. Kleinhandel, kleinere Handwerker oder auch Betriebe der Land- und Forstwirtschaft) ersparen. Aus Vereinfachungsgründen wird hierbei auf eine Unterscheidung zwischen begünstigtem und nicht begünstigtem Vermögen verzichtet. Für mehrere Erwerbe innerhalb von 10 Jahren von derselben Person soll jedoch der Erwerber die Freigrenze nur einmal beanspruchen können. Dadurch soll verhindert werden, dass durch ein Aufspalten einer größeren Zuwendung in mehrere Zuwendungen unterhalb der Freigrenze ein nicht gerechtfertigter Steuervorteil erwachsen kann.

#### **Zu Nummer 8 (§ 13a)**

Die bisherige Begünstigung betrieblichen Vermögens in § 13a ErbStG (Freibetrag und Bewertungsabschlag) wird durch die neue, weiter gehende Regelung in § 28 ErbStG (vgl. Nummer 13) ersetzt.

#### **Zu Nummer 9 (§ 14 Abs. 1)**

Die Ergänzung verhindert nicht gerechtfertigte Steuervorteile, die sich im Zusammenhang mit der Berücksichtigung früherer Erwerbe bei der Steuerfestsetzung für einen späteren Erwerb ergeben. Wenn die früher für einen Vorerwerb tatsächlich zu entrichtende Steuer höher ist als die fiktiv dafür zu ermittelnde Steuer zur Zeit des Letzterwerbs, kann es dazu kommen, dass die für den Letzterwerb festzusetzende Steuer nur null Euro beträgt, obwohl bei diesem Letzterwerb selbst erhebliche Vermögenswerte übertragen wurden. Der Abzug der Steuer auf den Vorerwerb wird deshalb begrenzt. Die Steuer, die sich nach den geltenden Vorschriften für den Letzterwerb ohne Zusammenrechnung ergibt bildet die Untergrenze der für diesen Erwerb festzusetzenden Steuer. Damit wird der eigentliche Zweck der Vorschrift erreicht, dass durch die Zusammenrechnung der persönliche Freibetrag nur einmal im Zehnjahreszeitraum berücksichtigt werden und Progressionsvorteile durch Aufteilen einer Zuwendung in mehrere kleinere vermieden werden sollen.

### **Zu Nummer 10 (§ 15 Abs. 3)**

Die Änderung des Satzes 1 stellt klar, dass im Fall des gemeinschaftlichen Testaments von Ehegatten der Schlusserbe oder Vermächtnisnehmer nicht im Rechtssinn als Erbe des erstverstorbenen Ehegatten anzusehen ist, selbst wenn von diesem stammendes Vermögen beim Tod des letztversterbenden Ehegatten auf ihn übergeht. Auch insoweit liegt nur ein einheitlicher Erwerb von Todes wegen vom letztversterbenden Ehegatten vor. Unverändert soll er jedoch den Erwerb des vom erstverstorbenen Ehegatten stammenden Vermögens nach der im Verhältnis zu diesem Ehegatten geltenden günstigeren Steuerklasse versteuern können. Die Besteuerung selbst richtet sich weiterhin nach den für Fälle der Vor- und Nacherbschaft getroffenen Regelungen (vgl. § 6 Abs. 2 ErbStG).

### **Zu Nummer 11 (§ 19a)**

Die bisherige Begünstigung betrieblichen Vermögens in § 19a ErbStG (Tarifentlastung für Erwerber der Steuerklassen II und III) wird durch die neue, weiter gehende Regelung in § 28 ErbStG (vgl. Nummer 13) ersetzt.

### **Zu Nummer 12 (§ 25)**

#### **Zu Buchstabe a (Absatz 1)**

Die Überwachung der Stundungsfälle nach § 25 ErbStG verursacht in der Praxis der Erbschaftsteuer-Finanzämter erheblichen Verwaltungsaufwand, der insbesondere bei der Stundung kleinerer Steuerbeträge in einem eklatanten Missverhältnis zu dem erst künftig vereinnahmten Steuerbetrag steht. Nach Untersuchungen machen die zu stundenden Beträge in 70 bis 80 % der Fälle weniger als 2.500 Euro aus. Der Überwachungsaufwand für kleinere Stundungsbeträge soll künftig dadurch vermieden werden, dass der Erwerber die gestundete Steuer immer sofort mit ihrem Barwert nach § 12 Abs. 3 BewG abzulösen hat. Dazu wird gesetzlich fingiert, dass der Erwerber den nach § 25 Abs. 1 Satz 3 ErbStG erforderlichen

Antrag unwiderruflich gestellt hat. Bei einem Stundungsbetrag von 2.500 Euro ergeben sich in Abhängigkeit von der voraussichtlichen Laufzeit der Stundung folgende Ablösebeträge:

Laufzeit 10 Jahre (2.500 Euro x 0,585 =) 1.462 Euro,

Laufzeit 15 Jahre (2.500 Euro x 0,448 =) 1.120 Euro,

Laufzeit 20 Jahre (2.500 Euro x 0,343 =) 857 Euro.

### **Zu Buchstabe b (Absatz 3)**

Die Steuerpflichtigen kommen nicht immer ihrer Pflicht nach, die Erbschaftsteuer-Finanzämter zeitnah über den Wegfall der Stundungsvoraussetzungen zu unterrichten. Es kann dadurch vorkommen, dass diese erst nach Eintritt der regulären Zahlungsverjährung von fünf Jahren Kenntnis von der Beendigung der Stundung erlangen. Die gestundete Steuer ist dann erloschen. Der Beginn der Verjährung wird deshalb hinausgeschoben bis zu dem Zeitpunkt der Kenntniserlangung durch das zuständige Finanzamt.

### **Zu Nummer 13 (§ 28)**

Die Fortführung des Unternehmens durch den Erwerber wird künftig dadurch begünstigt, dass die auf begünstigtes Vermögen entfallende Steuer zunächst von Gesetzes wegen unverzinslich über zehn Jahre gestundet wird und vollständig erlischt, wenn der Erwerber das begünstigte Vermögen zehn Jahre behält und die betrieblichen Einheiten fortführt. Wie bei der bisherigen Begünstigung nach §§ 13a und 19a ErbStG fällt die Begünstigung bei Veräußerung, Aufgabe oder wesentlichem Vermögensentzug - gegebenenfalls anteilig - weg.

### **Zu Absatz 1**

Die Stundung der Steuer ist obligatorisch für alle Arten von begünstigtem Vermögen (Satz 1) und wird auf den gesamten Wert des begünstigten Vermögens ohne Wertbegrenzung gewährt. Die gestundete Steuer ist aus dem Wert des begünstigten Vermögens errechnet, indem auf dessen Nettowert nach Abzug der wirtschaftlich damit zusammenhängenden Schulden und Lasten der für den steuerpflichtigen Erwerb maßgebende Steuersatz angewendet wird. Der persönliche Freibetrag mindert damit vorrangig die Steuer auf das nicht begünstigte Vermögen.

### **Zu Absatz 2**

Die Vorschrift regelt das jahresweise Erlöschen der gestundeten Steuer. Die Steuer erlischt jedes Jahr grundsätzlich in Höhe eines Zehntels des gestundeten Betrags. Der Zeitraum von zehn Jahren bis zum endgültigen Erlöschen erscheint angemessen, da er einerseits zu lange ist, um ein planmäßiges Zurückfahren des Betriebs im Hinblick auf eine künftige Liquidierung zu ermöglichen, andererseits eine darüber hinaus gehende Verlängerung des Zeitraums den Unternehmer wegen den betriebswirtschaftlichen Restriktionen und der latenten Steuerforderung in seinen Entscheidungen behindern würde.

Die Befreiung des begünstigten Vermögens ist nur dann gerechtfertigt, wenn die Betriebe oder Betriebsteile in einem nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse

vergleichbaren Umfang fortgeführt werden. Vorbild dieser Regelung ist die Vorschrift des § 12 Abs. 3 Satz 2 UmwStG. „Orientierungsgrößen“ für die gebotene Fortführung sind insbesondere der Umsatz, das Auftragsvolumen, das Betriebsvermögen (Aktivvermögen) und die Zahl der Arbeitnehmer. Weicht der Betrieb oder der Betriebsteil zum Erlöschenszeitpunkt nach Satz 1 mit seinen Merkmalen in einer Gesamtschau wesentlich von diesen Ausgangsgrößen (nach unten) ab, wird die gestundete Steuer insgesamt fällig.

### **Zu Absatz 3**

Entzieht der Erwerber das begünstigte Vermögen oder Teile hiervon der Zweckbindung in seiner Hand durch dessen Veräußerung oder Aufgabe, ist es angemessen, dass der Erwerber auch für dieses Vermögen die noch nicht erloschene Erbschaftsteuer zahlen muss, zumal hierbei in der Regel auch die Mittel zur Begleichung der Erbschaftsteuer frei werden. Die einzelnen Voraussetzungen für den Wegfall der Begünstigung sind auch in den geltenden Regelungen in § 13a Abs. 5 bzw. 19a Abs. 5 ErbStG enthalten. Bei begünstigten Anteilen an Kapitalgesellschaften soll auch der Wegfall bestehender Verfügungsbeschränkungen oder Stimmrechtsbündelungen, die Voraussetzung dafür waren, dass ein Anteil unterhalb der Mindestbeteiligung begünstigt werden konnte zur Fälligkeit der noch gestundeten Steuer führen.

### **Zu Absatz 4**

Wird der Betrieb über den Behaltenszeitraum von zehn Jahren ohne Verstoß gegen die Fortführungsklausel des Absatzes 2 und die in Absatz 3 geregelten Behaltensregelungen fortgeführt, ist die Steuer nach zehn Jahren vollständig erloschen. Bei einem Verstoß gegen die Behaltensregelung soll die für den verbliebenen Behaltenszeitraum noch zu stundende Steuer zu den folgenden Erlöschenszeitpunkten in gleichen Teilbeträgen erlöschen. Geht das Vermögen innerhalb des Zehnjahreszeitraums ein weiteres Mal durch Erbgang über, beginnt für den weiteren Erwerber die Zehnjahresfrist erneut zu laufen. Um Schwierigkeiten aus der Kumulierung mehrerer Steuertatbestände auf das gleiche Vermögen zu vermeiden, soll die Steuer aus dem Vorerwerb in einem solchen Fall erlöschen. Zur Vermeidung von Rechtsgestaltungen gilt das allerdings nicht für Schenkungen.

### **Zu Absatz 5**

Der Erwerber wird verpflichtet, in der nach § 153 Abs. 2 AO zu erstattenden Anzeige den nach Absatz 2 Satz 2 und 3 und Absatz 3 fälligen Steuerbetrag selbst zu berechnen; die Vorschriften über die Steueranmeldung (§ 150 Abs. 1 Satz 3, §§ 167 und 168 AO) gelten für die Feststellung des fälligen Betrags entsprechend. Die Verjährung der Steuer endet nicht vor dem Ablauf des vierten Jahres, nachdem die Finanzbehörde von der schädlichen Verwendung Kenntnis erlangt.

### **Zu Absatz 6**

Säumniszuschläge fallen erst ab dem Zeitpunkt an, in dem der fällige Betrag durch das Finanzamt oder nach Absatz 5 Satz 1 durch den Steuerpflichtigen festgestellt ist. Damit ein Hinauszögern der Feststellung nicht zu Zinsvorteilen führt, soll der Betrag jedoch verzinst werden. Der Zinslauf beginnt bei Verstoß gegen die Fortführungsklausel ein halbes Jahr nach

dem jeweils vorangegangenen Erlöschenszeitpunkt. Der Zinslauf beginnt bei einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe nach Ablauf eines Monats nach der Bewirkung des entsprechenden Vorgangs, das ist die übliche Zahlungsfrist für fällige Steuern. Die Verzinsung schließt andere Maßnahmen zur rechtzeitigen Festsetzung (Verspätungszuschlag, Zwangsmaßnahmen) nicht aus.

### **Zu Absatz 7**

Das Vermögen einer Familienstiftung unterliegt gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG in Zeitabständen von 30 Jahren der Ersatzerbschaftsteuer. Die Steuerbegünstigung durch Stundung und sukzessiven Erlass über 10 Jahre soll auch bei der Erhebung der Ersatzerbschaftsteuer gewährt werden.

### **Zu Nummer 14 (§ 28a)**

#### **Zu Absatz 1**

##### Nummer 1

Das begünstigte Vermögen bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben entspricht weitgehend dem bereits bisher nach § 13a Abs. 4 Nr. 2 und § 19a Abs. 2 Nr. 2 ErbStG begünstigten Vermögen. Aus Gründen der Gleichbehandlung mit Gewerbebetrieben und Freiberuflern sollen an Dritte vermietete oder verpachtete Flächen, die zum Betriebsteil nach § 141 Abs. 1 Nr. 1 BewG gehören, und Grundstücke nicht zum begünstigten Vermögen gehören.

##### Nummer 2

Durch die nach dem Einkommensteuerrecht geschaffene Möglichkeit, Vermögensgegenstände, die nicht ihrer Natur nach der privaten Lebensführung dienen, zu „gewillkürtem“ Betriebsvermögen zu erklären, können praktisch alle Gegenstände, die üblicher Weise in Form der privaten Vermögensverwaltung gehalten werden (Geld- und Kapitalanlagen, vermietete und verpachtete Grundstücke und Gebäude, Seeschiffe, Flugzeuge, gewerbliche Schutzrechte und andere Rechte) auch in Form eines Gewerbebetriebs gehalten werden. Die derzeitigen Begünstigungen nach §§ 13a und 19a ErbStG führten vermehrt zu solchen Gestaltungen. Vermögen, das in erster Linie der weitgehend risikolosen Renditeerzielung dient und in der Regel weder die Schaffung von Arbeitsplätzen noch zusätzliche volkswirtschaftliche Leistungen bewirkt, soll nach der Zielrichtung dieses Gesetzes nicht einbezogen werden. Zur Abgrenzung des nicht begünstigten Vermögens sind zunächst die Positionen des aktiven Betriebsvermögens zu bestimmen, die ihrer Natur nach in typischer Weise nicht der Herstellung oder dem Vertrieb von Waren und Dienstleistungen dienen (sog. nicht produktives Vermögen). Hierbei wird auf die Definition der Vermögensgegenstände nach den Regeln der Bilanzgliederung (§ 266 Abs. 2 Buchstabe A. und B. Nr. III. und IV. HGB) Bezug genommen, die im Wirtschaftsleben gebräuchlich und hinreichend eindeutig sind.

Fast in jedem Betrieb sind solche Vermögensgegenstände vorhanden, weil sie für operative Zwecke benötigt werden, teils in Form von Kundenforderungen und Geldmitteln zur Abwicklung der täglichen Geschäfte, teils, weil sie als Reserven für langfristig vorbereitete Maßnahmen oder Änderungen im Betriebsablauf eingeplant werden müssen. Nicht produktives Vermögen, das mit Fremdmitteln finanziert wurde, kann für die erbschaftsteuerliche Entlastung außer Betracht bleiben. Aus diesem Grund führt auch die Einlage nicht produktiver Vermögensgegenstände, z.B. eines fremd vermieteten Grundstücks in das Betriebsvermögen, nicht zum Verlust der Vergünstigung, wenn sie z.B. zur Besicherung eines Betriebsmittelkredits eingelegt werden. Nur soweit nicht produktives Vermögen die betrieblichen Schulden und sonstigen Abzüge übersteigt und damit zumindest rechnerisch mit Eigenkapital finanziert ist, ist der Wert des Betriebsvermögens um den übersteigenden Wert zu kürzen, wodurch sich auch der Wert des begünstigten Betriebsvermögens entsprechend verringert.

Vermögensgegenstände, insbesondere Betriebsgrundstücke, die zwar nicht in das Betriebsvermögen eingelegt werden, aber dem Inhaber oder beherrschenden Gesellschafter gehören und von ihm dem Betrieb zur Nutzung überlassen sind, zählen nach den Grundsätzen der „Betriebsaufspaltung“ einkommensteuerrechtlich zum Betriebsvermögen. Soweit sie im nutzenden Betrieb zu eigenbetrieblichen Zwecken genutzt werden und nicht an andere Nutzer weiter überlassen werden, sind sie dem begünstigten Vermögen zuzuordnen. Entsprechendes gilt für solche Vermögensgegenstände, die zum Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters einer Personengesellschaft gehören.

### Nummer 3

Die Erleichterungen für die Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften bei der deutschen Erbschaftsteuer gelten wie bisher nur, wenn die Gesellschaft ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland hat. Als Mindestbeteiligung an einer Kapitalgesellschaft, für die die Vergünstigung gewährt wird, gilt wie nach den bisherigen §§ 13a, 19a ErbStG eine Beteiligung von mehr als 25 % am Nennkapital der Gesellschaft seitens des Erblassers oder Schenkers zum Zeitpunkt der Übertragung. Die Beteiligungsgrenze von 25 % wird als Indiz dafür angesehen, dass der Anteilseigner unternehmerisch in die Gesellschaft eingebunden ist und nicht nur als Kapitalanleger auftritt. Angesichts der Tatsache, dass der Fortbestand einer Kapitalgesellschaft und der mit ihrer Tätigkeit verbundenen Arbeitsplätze ohnehin weitgehend unabhängig vom Gesellschafterbestand ist, gäbe es hierfür keine Rechtfertigung. Zwar ist anzuerkennen, dass auch in einer Familientradition befindliche Unternehmen mit Gesellschaftern, die diese Mindestquote nicht erreichen zum Erhalt von Arbeitsplätzen beitragen. Die erforderlichen Feststellungen belasten jedoch nicht nur die Finanzämter, sondern auch die Gesellschaften. Bei Einbeziehen von Streubesitzbeteiligungen steigt der Aufwand überproportional für die Feststellungen, inwieweit das Vermögen der Gesellschaft zum begünstigten Vermögen gehört. Die Gesellschaft muss bei ihren Dispositionen stets auch mögliche steuerschädliche Folgen für ihre Gesellschafter berücksichtigen. Es erscheint daher sinnvoll, eine Mindestbeteiligungsquote einzuführen, die Nutzen und Aufwand in einem vernünftigen Maß hält.

In sog. Familien-Kapitalgesellschaften, deren Anteile über mehrere Generationen hinweg weitergeben wurden, erreichen die Anteile der einzelnen Familiengesellschafter häufig nicht mehr die Mindestbeteiligungsquote. Die Unternehmensgründer oder die Nachfolger haben

aber häufig dafür gesorgt, dass die Anteile nicht beliebig veräußert werden können und der bestimmende Einfluss der Familie erhalten bleibt. Deren Unternehmensgrundsätze und unternehmerische Praxis bilden ein deutliches Gegengewicht zu Publikumsgesellschaften und erzielen weit mehr Beschäftigungswirkung. Daher erscheint es angebracht, solche Anteile in die Stundungsregelung einzubeziehen.

Eine einheitliche Stimmrechtsausübung bedeutet, dass die Einflussnahme einzelner Anteilseigner zum Zwecke einer einheitlichen Willenbildung zurücktreten muss. Dies ist in unterschiedlicher Weise geregelt. Neben der Möglichkeit zur gemeinsamen Bestimmung eines Sprechers oder eines Aufsichts- oder Leitungsgremium kann die einheitliche Stimmrechtsausübung auch dadurch erreicht werden, dass einzelne Anteilseigner auf ihr Stimmrecht verzichten oder die Anteile von vornherein stimmrechtslos sind. Voraussetzung für die Einbeziehung der Anteile in die Entlastung ist daher nicht, dass der konkrete Anteil ein Stimmrecht einräumt. Ferner ist nicht erforderlich, dass die Einflussnahme auf die Geschicke der Gesellschaft ausschließlich durch Anteilseigner (Familienmitglieder) erfolgt. Aufgrund früherer Verfügungen werden häufig andere Personen mit unternehmerischem Sachverstand und Vertreter der Arbeitnehmer einbezogen.

Zur Abgrenzung des nicht zum begünstigten Vermögen gehörenden Anteilswerts sind zunächst auf der Ebene der Kapitalgesellschaft die Positionen des aktiven Betriebsvermögens zu bestimmen, die nicht zum produktiven Vermögen gehören (vgl. Begründung zu Nummer 2). In dem Verhältnis, in dem der Wert des nicht begünstigten Vermögens der Kapitalgesellschaft zum Wert ihres gesamten Vermögens steht, ist der gemeine Wert des Anteils i.S. des § 11 BewG aufzuteilen und der sich ergebende Teilbetrag vom Wert des Anteils abzuziehen. Der verbleibende Teilbetrag des Anteilswerts ist begünstigtes Vermögen.

### **Zu Absatz 2**

Müssen Erben begünstigtes Betriebsvermögen aufgrund eines Vermächtnisses oder einer Auflage des Erblassers auf einen Dritten übertragen, muss dieser Dritte den Fortbestand des Betriebes gewährleisten. Insoweit entfällt der Grund, die Erben, die das Betriebsvermögen übergeben haben, weiterhin zu entlasten. Umkehrt soll der Dritte, der für den Erwerb des Betriebsvermögens anderes aus demselben Nachlass stammendes Vermögen hingibt, so gestellt werden, als habe er von Anfang an begünstigtes Betriebsvermögen erhalten. Dem trägt bisher § 13a Abs. 3 ErbStG Rechnung, der aber nur für Übertragungen aufgrund von Vermächtnissen (auch Vorausvermächtnissen), Schenkungen auf den Todesfall und Auflagen begünstigt. Die selbe Interessenlage, die dieser Regelung zugrunde liegt, ergibt sich jedoch auch dann, wenn der Dritte aufgrund einer qualifizierten Nachfolgeklausel im Gesellschaftsvertrag das begünstigte Vermögen erhält, wenn dies aufgrund einer vom Erblasser vorgesehenen Teilungsanordnung auf einen von mehreren Erben übertragen wird oder die Erben sich in entsprechender Weise auseinandersetzen. Die Vorschrift reicht deshalb weiter als die bisherige Regelung und trägt dem Umstand Rechnung, dass derjenige, der die Unternehmensfortführung tatsächlich gewährleistet und nicht derjenige, der aufgrund zivilrechtlicher Universalsukzession zunächst Miteigentümer geworden war, entlastet werden soll.

### **Zu Nummer 15 (§29)**

**Zu Buchstabe a (Nummer 3)**

Unentgeltliche Zuwendungen eines Ehegatten werden auch berücksichtigt, wenn für den überlebenden Ehegatten die fiktive steuerfreie Ausgleichsforderung nach § 5 Abs. 1 zu ermitteln ist. Deshalb wird klargestellt, dass eine eventuell für diese Zuwendungen früher festgesetzte Schenkungsteuer rückwirkend erlischt.

**Zu Buchstabe b (Nummer 4)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung wegen der zwischenzeitlichen Neufassung und Änderung des Gewerbesteuergesetzes.

**Zu Nummer 16 (§ 30 Abs. 3)**

Der Anwendungsbereich der allgemeinen Anzeigepflicht der Erwerber in Erbfällen (vgl. § 30 Abs. 1) wird erweitert, um eine bessere Erfassung der steuerpflichtigen Fälle sicherzustellen. Die Erbschaftsteuer-Finanzämter sollen in Erbfällen unmittelbar von den Erwerbern Angaben insbesondere zur Zusammensetzung des Nachlasses und seines Werts erhalten (Einzelheiten § 30 Abs. 4), wenn zum Erwerb Vermögen gehört, für das keine Anzeigepflichten Dritter, z.B. der Banken und anderer Vermögensverwahrer, bestehen. Die Nachlassgerichte und Notare können in ihren Anzeigen nach § 34 vielfach keine Angaben zur Zusammensetzung und zum Wert des Nachlasses machen, weil sie ihnen nicht bekannt sind.

**Zu Nummer 17 (§ 35 Abs. 3)**

Die Vorschrift trifft eine Zuständigkeitsregelung für Schenkungen der noch ungeteilten Erbengemeinschaft. Aus Zweckmäßigkeitsgründen soll das Finanzamt, das den Erbfall bearbeitet und dabei Kenntnisse über den Wert der Nachlassgegenstände erlangt, auch für solche Schenkungen zuständig sein, die ein Miterbe bei der Erbauseinandersetzung dadurch ausführt, dass er seinem anderen Miterben mehr aus dem Nachlassvermögen überlässt als diesem nach seinem Erbanteil zusteht.

**Zu Nummer 18 (§ 37)**

**Zu Buchstabe a (Absatz 1)**

Die Vorschrift bestimmt den Anwendungszeitpunkt.

**Zu Buchstabe b Absatz 3)**

Der bisherige Absatz 3 ist entbehrlich und kann entfallen.

Der neue Absatz 3 soll verhindern, dass Zuwendungen, die vor dem 1. Januar 2007 ausgeführt und nach §§ 13a, 19a ErbStG entlastet werden, aufgrund vertraglicher Widerrufs- und

Rücktrittsklauseln zurück abgewickelt werden verbunden mit einer Erstattung der bereits entrichteten Steuer gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, um die günstigeren neuen Bestimmungen auszunutzen. Die bisherigen §§ 13a, 19a ErbStG sind über den 31. Dezember 2006 hinaus nicht anwendbar. Der Ausschluss der neuen Begünstigungen soll für Zuwendungen gelten, für die innerhalb eines Zeitraums von 5 Jahren seit dem 1. Januar 2007 die Steuer entsteht. Am 11. November 2005 haben die Koalitionsparteien in ihrer Vereinbarung angekündigt, die Unternehmensnachfolge durch die hier geregelten Begünstigungen zu erleichtern. Rückabwicklungen ab diesem Datum führen deshalb dazu, dass die neuen Begünstigungen für eine nachfolgende Zuwendung nicht in Anspruch genommen werden können. Ausgenommen bleiben solche Rückabwicklungen, die auf einem Vorversterben des Beschenkten beruhen. Insoweit kann nicht von einem missbräuchlichen Vorgehen ausgegangen werden.

### **Zu Artikel 2 (Inkrafttreten)**

Der Artikel bestimmt den Inkrafttretenszeitpunkt.