



# Editorial

## Vor der Reform ist nach der Reform

Liebe Leserinnen, Liebe Leser,

mit Beschluss vom 27.09.2012 – II R 9/11 (ErbR 2012, 368 ff.) hat der Bundesfinanzhof das zum 01.01.2009 reformierte Erbschaftsteuergesetz erneut dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt. Er hält dieses Gesetz wegen Verstoßes gegen den Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) für verfassungswidrig. Denn die §§ 13a und 13b ErbStG weisen einen verfassungswidrigen Begünstigungsüberhang auf. Sie ermöglichten es den Steuerpflichtigen, durch rechtliche Gestaltungen nicht betriebsnotwendiges Vermögen, das den Begünstigungszweck nicht erfüllt, in unbegrenzter Höhe oder mit nur geringer Steuerbelastung zu erwerben. Dabei komme es auch nicht auf eine Gemeinwohlverpflichtung und Gemeinwohlbindung des erworbenen Vermögens an. Es ist nicht ausgeschlossen, dass das Bundesverfassungsgericht über die Verfassungswidrigkeit des Erbschaftsteuergesetzes noch im Jahr 2013 entscheidet. Zudem ist das Erbschaftsteuerrecht auch Gegenstand des Bundestagswahlkampfes. Die SPD und die Grünen haben sich dazu auf die Fahnen geschrieben, die Erbschaftsteuereinnahmen kräftig zu erhöhen.

Vor diesem Hintergrund geben viele Berater (zum Beispiel *Spiegelberger* in ErbR 2013, 233 ff. – »Letzte Gestaltungschancen vor der Erbschaftsteuerreform«) Hinweise dazu, welche Gestaltungen jetzt noch möglich sind, um die Erbschaftsteuerbelastung bei Vermögenserwerben zu reduzieren oder vollständig zu vermeiden. Der Bundesfinanzhof selbst hat in seinem Beschluss vom 27.09.2012 (ErbR 2012, 368 ff.) verschiedene Gestaltungen dargestellt (z.B. Tz. 117 ff.), die nach seiner Rechtsauffassung durch das Erbschaftsteuergesetz mit Wirkung zum 01.01.2009 gedeckt sind und bei denen auch nicht etwa behauptet werden kann, dass es sich um missbräuchliche Gestaltungen im Sinne des § 42 AO handelt.

Dabei handelt es sich zum einen um die »Cash-GmbH« und zum anderen um die »Forderungs-GmbH«. Bei der Cash-GmbH verfügt die GmbH nur über Geldforderungen, wie etwa Sichteinlagen, Sparanlagen und Festgeldkonten bei Kreditinstituten. Dies stellt kein Verwaltungs-

vermögen i.S.d. § 13b Abs. 2 ErbStG dar. Die Anteile an dieser GmbH können also schenkweise übertragen werden, ohne dass eine Erbschaftsteuer anfällt, wenn die Voraussetzungen des § 13b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG erfüllt sind und der Erwerber gemäß § 13a Abs. 8 ErbStG für die völlige Steuerbefreiung optiert und für sieben Jahre die Behaltensregelungen des § 13a Abs. 5 ErbStG beachtet. Auf die Erreichung bestimmter Lohnsummen und somit den Erhaltung von Arbeitsplätzen nach dem Erwerb kommt es nicht an, weil eine derartige GmbH in aller Regel nicht mehr als zwanzig Beschäftigte hat.

Bei der »Forderungs-GmbH« besteht das Vermögen einer GmbH (GmbH 1) beispielsweise ausschließlich aus Verwaltungsvermögen i.S.d. § 13b Abs. 2 S. 2 ErbStG. Sie verkauft und überträgt dieses Vermögen zum Verkehrswert unter Stundung des Kaufpreises an eine andere GmbH (GmbH 2), die über kein weiteres Vermögen verfügt. In diesem Falle kommt der GmbH 2 bei einer Schenkung kein Wert zu; denn dem auf sie übertragenen Aktivvermögen steht die gleichwertige Kaufpreisverbindlichkeit gegenüber. Der Erwerber des Geschäftsanteils an der GmbH 1, in deren Vermögen sich lediglich die Kaufpreisforderung befindet, kann von der Optionsmöglichkeit nach § 13a Abs. 8 Nr. 4 ErbStG Gebrauch machen mit der Folge, dass keine Schenkungsteuer anfällt, wenn er die Behaltensregelungen des § 13a Abs. 5 i. V. m. Abs. 8 Nr. 2 ErbStG beachtet.

Diesen Gestaltungen hat der Gesetzgeber nun nach langem Ringen mit Wirkung ab dem 07.06.2013 mit dem Amtshilferichtlinien-Umsetzungsgesetz (BGBl. 2013 I S. 1809) einen Riegel vorgeschoben. Die Gestaltungspraxis wird sich darauf und auf eine weitgehende Reform des letzten Erbschaftsteuerreformgesetzes einstellen müssen. Allerdings gilt auch hier: Die Reformen des Erbschaftsteuerrechts in der Vergangenheit haben gezeigt, dass sie genügend Spielraum eröffnen, um die Vermögensnachfolge zum Wohle des Steuerpflichtigen zu gestalten.

Mit besten Grüßen

Ihr

Wolfram Theiss