

Ländererlasse zum neuen Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht

Liebe Leserinnen und Leser,

am 04.11.2016 sind rückwirkend ab dem 01.07.2016 die neuen Regelungen zur Verschonung von Betriebsvermögen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer in Kraft getreten. Dem Inkrafttreten ging eine lange politische Auseinandersetzung im Bundesrat voraus. Der Gesetzgeber hatte nicht die Kraft, ein umfassend reformiertes Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz auf den Weg zu bringen. Stattdessen müssen Berater und Mandanten sich mit Vorschriften auseinandersetzen, die an Komplexität und Unstimmigkeiten kaum zu überbieten sind.

Nicht zuletzt deshalb wurden die Erlasse der Finanzverwaltung, die eine Richtschnur für den Umgang mit den Neuregelungen geben sollen, mit Spannung erwartet. Etwa ein Jahr nach Inkrafttreten des neuen Gesetzes liegen diese zwischen den Ländern abgestimmten Erlasse nun vor. Die Besonderheit liegt darin, dass es sich nur um sog. „koordinierte“ und nicht um gleichlautende Ländererlasse handelt. Tatsächlich hat nämlich Bayern sich der Auffassung der anderen Bundesländer nicht angeschlossen. Den bayerischen Finanzbeamten, Beratern und Bürgern stehen daher keine Handreichungen zur Auslegung der neuen Vorschriften beiseite. Dies ist ein steuerpolitisches Novum. Es zeigt zum einen, wie brüchig der im Gesetzgebungsverfahren gefundene Kompromiss ist. So brüchig, dass bereits bei der Anwendung des Gesetzes davon abgewichen wird. Zum anderen wird deutlich, wie kompliziert und zugleich handwerklich unvollkommen die Neuregelungen sind, dass sie an grundlegenden Weichenstellungen sogar innerhalb der Finanzverwaltung unterschiedliche Rechtsauffassungen zulassen.

Die unterschiedliche Handhabung des Rechts hat jedoch auch ganz praktische Auswirkungen, z.B. bei der Behandlung der sog. „jungen Finanzmittel“. Während nämlich nach § 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen (Finanzmittel) steuerbegünstigt sind, soweit sie nicht mehr als 15 % des Betriebsvermögens betragen, werden Finanzmittel, die dem Betrieb im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer weniger als zwei Jahre zuzurechnen waren (junge Finanzmittel) überhaupt nicht begünstigt. Wird nun eine Tochtergesellschaft von ihrer Muttergesellschaft mit frischem Kapital versorgt, stellt sich in einem Erb- oder Schenkungsfall innerhalb von zwei Jahren die Frage, ob die Finanzmittel der Tochtergesellschaft auch dann als junge Finanzmittel zu behandeln sind, wenn sie bei der Muttergesellschaft schon länger als zwei Jahre zum Betriebsvermögen gehörten. Werden also nur durch bloße Umschichtungen innerhalb eines Unternehmensverbundes „gute“ Finanzmittel zu „schlechten“ jungen

Finanzmitteln? Diese Frage wird in Bayern dem Vernehmen nach anders beantwortet als in den anderen Bundesländern. Nach Auffassung der bayerischen Finanzverwaltung führen Umschichtungen von Finanzmitteln im Unternehmensverbund nicht zu jungen Finanzmitteln. Die anderen Bundesländer sahen sich an einer solchen Auffassung durch den Gesetzeswortlaut gehindert. Unter anderem an dieser Rechtsfrage sind die gleich lautenden Ländererlasse offenbar gescheitert.

Wie sich diese unterschiedlichen Auffassungen in der Praxis auswirken, bleibt abzuwarten. Tatsächlich sind Berater und Finanzbeamte in Bayern mit der Auslegung des Gesetzes allein gelassen, denn Bayern hat auch keinen „Alternativerlass“ veröffentlicht. In verbundenen Unternehmen müssen die Finanzämter am Sitz der jeweiligen Unternehmen jeweils gesonderte Feststellungen über das begünstigte Betriebsvermögen, den Anteil der Finanzmittel und den Anteil an jungen Finanzmitteln treffen. Diese gesonderten Feststellungen sind für die Finanzämter, die die Erbschaft- oder Schenkungsteuer festsetzen, bindend. Es kann demnach vorkommen, dass bayerische Finanzämter Feststellungen treffen, die in dieser Form z.B. in Nordrhein-Westfalen nicht getroffen würden und umgekehrt. Gleichwohl wären die Finanzämter jeweils an die Feststellungen des jeweils anderen Finanzamtes gebunden. Das Chaos ist vorprogrammiert.

Es ist Aufgabe des Gesetzgebers Gesetze zu schaffen, deren Anwendungsbereich sich dem Rechtsanwender – zumindest unter Zuhilfenahme fachkundlicher Berater – ohne großen Aufwand erschließen. An dieser Aufgabe ist der Gesetzgeber bei der Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes ersichtlich gescheitert. Das Gesetz ist komplizierter als je zuvor und praktisch kaum anwendbar. Vor diesem Hintergrund hoffte man auf Klarheit durch die Ländererlasse, wengleich natürlich der Auslegung des Gesetzes durch die Finanzverwaltung keine Rechtsbindung zukommt. Am Ende werden die Gerichte alle Streitfragen klären müssen. Für den Berater, der seinen Mandanten bei der vorweggenommenen Erbfolge oder in einem Erbfall zur Seite steht, ist dies ein sehr unbefriedigender Rechtszustand.

Ihr



Prof. Dr. Matthias Loose
Richter am BFH

