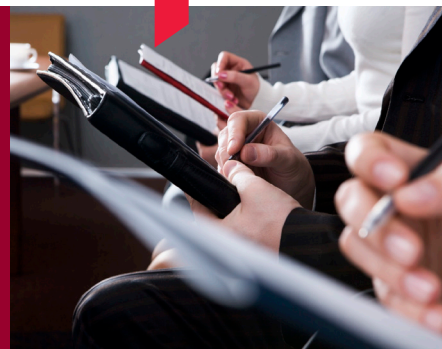


ERBRECHT UND NACHFOLGEPLANUNG**VERFASSUNGSMÄSSIGKEIT DES ERBSTG
VERFAHREN VOR DEM BVERFG****Entscheidung voraussichtlich noch in 2014**

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) wird voraussichtlich im Herbst 2014 seine Entscheidung über die Verfassungsmäßigkeit des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) verkünden. In der mündlichen Verhandlung am 8. Juli 2014 haben die Richter die Verfassungsmäßigkeit der Verschonungsregelungen für Unternehmensvermögen ausdrücklich bezweifelt.

A. Hintergrund

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 27.9.2012 (Az.: II R 9/11) das ErbStG in der ab 1.1.2009 geltenden Fassung dem BVerfG wegen der Ungleichbehandlung von Privat- und Unternehmensvermögen zur Prüfung vorgelegt.

In dieser Beschlussvorlage beanstandet der BFH, dass durch das gezielte Platzieren von Finanzmitteln und Forderungen in einer Gesellschaft, erbschaftsteuerliche Vergünstigungen für „Privatvermögen“ in Form eines Bewertungsabschlags in Höhe von 85 % oder sogar 100 % in Anspruch genommen werden können. Besonders kritisiert wurden Gestaltungen, die unter dem Namen „Cash-GmbH“ bekannt wurden. Dies sind Gesellschaften, bei denen das Vermögen der Gesellschaft ausschließlich aus Barvermögen bestand; die Gesellschaftsanteile an diesen Gesellschaften konnten zu 100 % steuerfrei verschenkt werden. Der Gesetzgeber hat bekanntlich bereits reagiert und durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz (AmtshilfeRLUmsG) versucht, die beanstandeten Gesetzeslücken zu schließen (Stichwort: Finanzmitteltest). Die Neuregelung findet bereits auf alle Erwerbe seit dem 07.06.2013 Anwendung.

B. Besteht Handlungsbedarf?**1. Entscheidung des BVerfG**

Sollte das BVerfG der Auffassung des BFH folgen und das derzeit geltende ErbStG für verfassungswidrig erklären, hängen die steuerlichen Konsequenzen für die Unternehmensnachfolge davon ab, welchen Tenor die Entscheidung des BVerfG konkret haben wird. Grundsätzlich kommen drei Varianten in Betracht:

- a) Das BVerfG befindet das geltende ErbStG als verfassungsgemäß.
- b) Das BVerfG erklärt nur die beanstandeten Normen, oder aber das gesamte ErbStG für nichtig.
- c) Das BVerfG erklärt das geltende ErbStG als mit dem Grundgesetz unvereinbar und gibt (wie bereits 1995 und 2006) dem Gesetzgeber eine Frist, um die Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes herzustellen.

ÜBER BDO Legal

Als deutscher Rechtsberatungspartner von BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft begleiten wir unsere Mandanten mit über 50 Anwälten an 6 Standorten in Deutschland bei der Findung und Umsetzung unternehmerischer Entscheidungen in allen wesentlichen wirtschaftsrechtlichen Disziplinen.

Gemeinsam mit Kollegen von BDO bieten wir unseren Mandanten einen integrativen Beratungsansatz. Eingebunden in das internationale BDO Netzwerk agieren wir in 144 Ländern weltweit mit über 56.000 Mitarbeitern.

www.bdolegal.de

KONTAKT

Katja Immes
Steuerberaterin, Rechtsanwältin
Georg-Glock-Straße 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371 - 316
katja.immes@bdolegal.de

Dr. Hellmut Götz
Steuerberater, Rechtsanwalt
Georg-Glock-Straße 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1365 - 8970
hellmut.goetz@bdolegal.de

a) Das ErbStG ist verfassungsgemäß

In diesem Fall gilt das ErbStG in seiner derzeitigen Rechtsform fort. Jedoch ist nicht auszuschließen, dass der Gesetzgeber in der Zukunft weitere Gesetzesänderungen zuungunsten des Steuerpflichtigen vornehmen wird.

b) Nichtigkeitserklärung

Kommt das BVerfG zu der Überzeugung, dass das gesamte ErbStG gegen das Grundgesetz verstößt, so erklärt es dieses gemäß § 78 S. 1 BVerfGG insgesamt für nichtig. Das ErbStG wäre dann von Anfang an, d.h., rückwirkend auf den Zeitpunkt der Normenkollision, unwirksam. Im Falle der Nichtigkeitserklärung des gesamten ErbStG gäbe es für Übertragungen seit dem 1.1.2009 keine rechtliche Grundlage für eine Besteuerung mehr.

c) Unvereinbarkeitserklärung

Das BVerfG hat des Weiteren die Möglichkeit, die Unvereinbarkeit der gegen das Grundgesetz verstößenden Normen festzustellen. Zwar kommt auch der Unvereinbarkeitserklärung Gesetzeskraft zu und hindert den Vollzug eines Gesetzes oder einer einzelnen Norm. Der Unterschied zur Nichtigkeitserklärung besteht jedoch darin, dass die Unvereinbarkeitserklärung die verfassungswidrige Norm zunächst bestehen lässt und das Gesetz nicht ipso jure beseitigt. Vielmehr muss in diesem Fall der Gesetzgeber tätig werden. Er hat den verfassungswidrigen Zustand dadurch zu beseitigen, dass er die Norm entweder aufhebt oder verfassungsgerecht gestaltet oder ergänzt.

Nach der gängigen Spruchpraxis der vergangenen Jahre gewährt das BVerfG in diesem Fall dem Gesetzgeber eine Frist zur Neuregelung, so dass die verfassungswidrige Rechtslage vorübergehend noch uneingeschränkt anwendbar ist. Sie bewirkt eine „vorübergehende notgeborene Legitimierung verfassungswidrigen Rechts“. Dadurch würde ein schonender Rechtsübergang gewährleistet.

2. Bestandskräftige Bescheide

Ist bereits vor der Entscheidung des BVerfG vererbt oder geschenkt worden und wurde der Steuerbescheid bestandskräftig, können sich für den Steuerpflichtigen aus dem Urteil keine Auswirkungen mehr ergeben. § 79 Abs. 2 S. 1 BVerfGG sieht vor, dass nicht mehr anfechtbare Bescheide, die auf einer für nichtig erklärten Norm beruhen, unberührt bleiben. Dabei steht die Nichtigkeitserklärung der Unvereinbarkeitserklärung gleich. Für bestandskräftige Steuerbescheide besteht somit eine Fortbestandsgarantie.

3. Steuerbescheide mit Vorläufigkeitsvermerk

Derzeit ergehen Steuerbescheide nach den gleichlautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 14.11.2012 hinsichtlich der Frage der Verfassungsmäßigkeit des ErbStG nur noch vorläufig gem. § 165 Abs. 1 S. 2 Nr. 3 AO. Für den Fall, dass bis zur Entscheidung des BVerfG bereits ein Steuerbescheid mit Vorläufigkeitsvermerk erlassen worden ist, bedeutet dies, dass der Steuerbescheid nicht zum Nachteil des Steuerpflichtigen geändert werden kann. § 176 AO bietet den entsprechenden Vertrauensschutz und sichert, dass die angewandten Normen nicht zu Lasten des Steuerpflichtigen abgeändert werden dürfen. Der Vorläufigkeitsvermerk kann somit nur zu einer für den Steuerpflichtigen günstigen Änderung führen.

4. Kein Steuerbescheid zum Zeitpunkt der BVerfG-Entscheidung

Ist vor der Entscheidung des BVerfG geschenkt oder vererbt, aber noch kein Steuerbescheid erlassen worden, greift der Vertrauensschutztatbestand des § 176 AO zwar nicht. Da im Erbschaftsteuerrecht das strenge Stichtagsprinzip gilt, würde es sich allerdings um eine echte Rückwirkung handeln. Eine solche Verböserung wird nach den Rechtsstaatsprinzipien für unzulässig gehalten, da mit dem Vorhandensein eines Vorlagebeschlusses an das BVerfG die Verfassungswidrigkeit gerade noch nicht fest steht. Eine absolute Rechtssicherheit besteht in diesem Fall allerdings nicht.

5. Übertragung erst nach Entscheidung des BVerfG

Ob auch nach der Entscheidung des BVerfG noch auf Basis der alten Rechtslage geschenkt oder vererbt werden kann, hängt von dem Wortlaut des Urteils ab. Würde das Bundesverfassungsgericht entsprechend seiner bisherigen Spruchpraxis die Normen für unvereinbar mit dem Grundgesetz erklären und dem Gesetzgeber eine Frist zur Neuregelung gewähren, so wären jedenfalls bis zur Neuregelung bzw. bis zum Auslaufen der durch das Bundesverfassungsgesetz gesetzten Frist die geltenden Regelungen noch uneingeschränkt anwendbar. Diesen Rechtsfolgenausspruch rechtfertigt das BVerfG in der Regel mit den Erfordernissen einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung, die in Fällen einer großen fiskalischen Auswirkung einer rückwirkenden Neuregelung entgegensteht.

Wir empfehlen bei aktuellen Gestaltungen Widerrufs- und Steuerklauseln aufzunehmen, um auf die Entscheidung des BVerfG entsprechend reagieren zu können. Gerne unterstützen wir Sie bei der Formulierung und stehen für weitere Rückfragen zur Verfügung.