

Bundesrat fordert Änderungen an der Erbschaftsteuer-Reform

Der Bundesrat hat sich am 25.09.2015 erstmals mit der geplanten Reform der Erbschaftsteuer befasst. Er begrüßt das Bestreben der Bundesregierung, den Fortbestand der Steuer zu sichern und zugleich den Generationswechsel in Unternehmen nicht zu gefährden. Die Neuregelungen müssten im Ergebnis aber das Steueraufkommen der Länderhaushalte sichern, betont der Bundesrat in seiner Stellungnahme.

Inhalt des Reformentwurfs

Mit dem Entwurf, über den wir zuletzt in STX 29/2015 berichtet hatten, soll die Erbschaft- und Schenkungsteuer an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts angepasst werden. Das Bundesverfassungsgericht hatte im Dezember letzten Jahres das Konzept der steuerlichen Verschonung für übertragene Betriebsvermögen teilweise für verfassungswidrig erklärt. Der Entwurf nimmt Einzelanpassungen vor, behält das bisherige Verschonungskonzept im Grundsatz jedoch bei. Wie im bisher geltenden Recht soll das begünstigte Vermögen nach Wahl des Erwerbers zu 85% oder zu 100% von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit werden, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind:

Im Kern sind jedoch folgende Änderungen geplant

- Das bisherige Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht sieht eine Verschonung vor, wenn das Betriebsvermögen einen Verwaltungsvermögenanteil von bis zu 50% erreicht. Das wurde vom Bundesverfassungsgericht als unverhältnismäßig eingestuft. Der Gesetzentwurf sieht vor, dass zukünftig nur das sog. begünstigte Vermögen verschont werden kann. Begünstigt ist solches Vermögen, das überwiegend seinem Hauptzweck nach einer gewerblichen, freiberuflichen oder land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit dient.
- Betriebe mit bis zu 20 Beschäftigten waren bisher von der Lohnsummenregelung (400% in fünf Jahren bei 85% Verschonung, 700% in sieben Jahren bei 100% Verschonung) gänzlich ausgenommen. Diese Grenze ist vom Bundesverfassungsgericht verworfen worden. Der Gesetzentwurf sieht vor, dass die Anforderung an die Lohnsummenregelung stufenweise mit der Zahl der Beschäftigten steigt und nur bei bis zu drei Beschäftigten ausbleibt.
- Nach dem derzeitigen Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht gelten die Verschonungsregeln auch bei der Übertragung von großem Betriebsvermögen, ohne dass geprüft wird, ob es überhaupt einer Verschonung bedarf. Dies sieht das Bundesverfassungsgericht als verfassungswidrig an. Nach dem Entwurf kann sich der Erwerber bei begünstigtem Vermögen von über 26 Mio. € bzw. 52 Mio. € (bei Vorliegen bestimmter gesellschaftsvertraglicher oder satzungsmäßiger Beschränkungen) entweder für eine Verschonungsbedarfsprüfung oder alternativ für ein Verschonungsabschmelzmodell entscheiden. Dabei sinkt die Verschonung schrittweise bis zu einem Wert begünstigten Vermögens von 116 Mio. € bzw. 142 Mio. €.

Forderungen des Bundesrats

Der Bundesrat weist auf offene verfassungsrechtliche Fragen hin. Insbesondere die geplante Verschonung bei sehr hohem Unternehmensvermögen ohne entsprechende Bedürfnisprüfung möge die Bundesregierung noch einmal überprüfen. Ebenfalls zu klären sei, ob bei den sog. Behaltensfristen und der „Durchschüttung“ von Gewinnrücklagen nachgeordneter Kapitalgesellschaften Regelungslücken geschlossen werden können. Die Abgrenzung des begünstigten Unternehmensvermögens müsse rechtssicher für die Firmen, verwaltungsökonomisch für die Steuerpflichtigen als auch die Steuerverwaltungen der Länder ausgestaltet sein und die höchstrichterlichen Vorgaben verfassungsfest umsetzen. Die Länder formulierten zudem mehrere detaillierte Einzeländerungsvorschläge (BR-Drucks. 353/15, Beschluss), die nun der Bundesregierung zugeleitet werden. Anders als im Entwurf der Bundesregierung soll am Konzept des Verwaltungsvermögens festgehalten werden. Die verfassungsrechtlich beanstandete Überwiegensgrenze von 50% soll allerdings ersatzlos gestrichen werden.

Zudem beanstandet der Bundesrat, dass nach dem Gesetzentwurf ohne eine Prüfung des individuellen Verschonungsbedarfs für eine sehr große Zahl von Anwendungsfällen weiterhin eine Verschonung im Rahmen des sog. „Abschmelzmodell“ möglich sei. Die Übergangzone des Abschmelzmodells soll deshalb gekürzt werden und ab einem Erwerb von 34 Mio. € gänzlich entfallen. Für sog. „Familienunternehmen“ erhöht sich das Ende der Übergangzone auf 60 Mio. €. Die Bundesregierung verfasst nun zu den Vorschlägen des Bundesrats ihre Gegenäußerung und legt dann alle Dokumente dem Bundestag zur Entscheidung vor. Nach den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts muss die Reform spätestens bis zum 30.06.2016 stehen.

Zurechnung von kundenspezifischen Werkzeugen beim Hersteller

Kundenspezifische, mit Werkzeugkostenzuschüssen geförderte Werkzeuge sind nicht dem Hersteller, sondern dem Auftraggeber nach § 39 Abs. 2 AO zuzurechnen, wenn eine Nutzung der Werkzeuge für andere Zwecke als die Herstellung der vom jeweiligen Auftraggeber bestellten Serienteile vertraglich ausgeschlossen ist und deshalb die Werkzeuge jeweils auch nur dem betreffenden Auftraggeber wirtschaftlichen Nutzen bringen und darüber hinaus nicht der Hersteller, sondern der Auftraggeber die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Werkzeuge trägt.

*BFH, Urt. v. 28.05.2015 – IV R 3/13, NV

Die Klägerin stellte in den Streitjahren einbaufähige Komponenten und Systembaugruppen überwiegend für Automobil- und Nutzfahrzeughersteller oder deren Lieferanten her. Für die Produktion von Serienteilen fertigte sie die erforderlichen kundenspezifischen Spezialwerkzeuge und Vorrichtungen (Werkzeuge) selbst. Von den Auftraggebern erhielt die Klägerin im Zusammenhang mit der Herstellung der Werkzeuge sog. Werkzeugkostenbeiträge oder –zuschüsse (im Folgenden Werkzeugkostenzuschüsse), die die Herstellungskosten im Regelfall überstiegen. Die Werkzeuge gingen durch Vereinbarung eines Besitzkonstituts (§ 930 BGB) in das zivilrechtliche Eigentum der Auftraggeber über. Bei entsprechenden vertraglichen Regelungen wurde das Eigentum des jeweiligen Auftraggebers auch durch das Anbringen von Markierungen an den Werkzeugen und die Aufnahme in entsprechende Bestandslisten zum Ausdruck gebracht. Im Konkurs- bzw. Insolvenzfall konnte ein Auftraggeber die Herausgabe der Werkzeuge verlangen. Über die Werkzeugkostenzuschüsse stellte die Klägerin den Auftraggebern jeweils nach Fertigstellung bzw. Abnahme eine Schlussrechnung aus. Sie war verpflichtet, die Werkzeuge ausschließlich für die Produktion der von den jeweiligen Auftraggebern bestimmten Serienteile einzusetzen und diese in Abhängigkeit von der Zuschusshöhe verbilligt zu liefern. Die Klägerin aktivierte die Werkzeuge in den Streitjahren mit den angefallenen Herstellungskosten und schrieb diese auf die voraussichtliche Nutzungsdauer ab. In Höhe der erhaltenen Zuschüsse bildete sie einen passiven Rechnungsabgrenzungsposten, den sie über die voraussichtliche Lieferdauer, in der Regel vier bis fünf Jahre, erfolgswirksam auflöste. Anlässlich einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass kein passiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden sei, da die Verträge über die Werkzeugkostenzuschüsse als Kauf- oder Werklieferungsverträge anzusehen seien. Die Auftraggeber seien zivilrechtlich und wirtschaftlich Eigentümer der Werkzeuge geworden. Die Werkzeugkostenzuschüsse hätten in der Regel die Herstellungskosten einschließlich eines Zuschlags von 20% abgedeckt und damit die Herstellungskosten abgegolten. Sie seien nicht als Preisbestandteil der später gelieferten Fahrzeugteile anzusehen. Die Klage hatte keinen Erfolg. Das FG hat seine Würdigung insbesondere darauf gestützt, dass eine Nutzung der Werkzeuge für andere Zwecke als die Herstellung der vom jeweiligen Auftraggeber bestellten Serienteile vertraglich ausgeschlossen war und deshalb die Werkzeuge jeweils auch nur dem betreffenden Auftraggeber wirtschaftlichen Nutzen brachten. Darüber hinaus hat das FG berücksichtigt, dass nicht die Klägerin, sondern die Auftraggeber die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Werkzeuge getragen haben, und dass der Klägerin kein diesbezügliches Amortisationsrisiko verblieben ist. Der BFH folgte dieser Auffassung.

Ihre Steuerberater

Steuertermine November 2015

- 10.11. Umsatzsteuer für Monatszahler u. Vierteljahreszahler (mit Dauerfristverlängerung)
- 10.11. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer
- 16.11. Gewerbesteuer