

# QUO VADIS, ERBSCHAFTSTEUER?

## VERSCHONUNGSREGELUNGEN FÜR BETRIEBSVERMÖGEN ERNEUT IN DISKUSSION

VON DR. BERTRAM LAYER

### I. Einleitung

Die Diskussion über die Zukunft der Erbschaftsteuer und deren Reformierung ist zurück. Nachdem zunächst die zu Beginn des Jahres erfolgte Änderung der Bewertungsvorschriften für Immobilienvermögen für Diskussionen gesorgt hat, ist es nunmehr ein aktuell anhängiges Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht (1 BvR 804/22), in dem es erneut um die Frage der Verfassungswidrigkeit der erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen (§§ 13a, 13b, 13c, 28a ErbStG) geht. Auch eine Fachkommission der CDU hat sich im Zuge der Diskussion über das neue Grundsatzprogramm der Partei dafür eingesetzt, das bestehende Erbschaftsteuersystem grundlegend zu reformieren, und hat eine Flat Tax mit einem einheitlichen Steuersatz von 10% für alle der Erbschaft- und Schenkungsteuer unterliegende Vorgänge erwogen. Das bisherige Verschonungssystem soll demnach abgeschafft werden. Für Betriebsvermögen soll die Möglichkeit einer zinslosen Steuerstundung geschaffen werden, begrenzt auf zehn Jahre.<sup>1</sup> Die folgenden Ausführungen geben einen kurzen Überblick über das nunmehr beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anhängige Verfahren (s. nachfolgend II.), nehmen mit einigen grundsätzlichen Anmerkungen zum Flat-Tax-Modell Stellung (s. III.), bringen vor diesem Hintergrund die Entscheidung des BVerfG vom 17. Dezember 2014 in Erinnerung, in dem ausführlich zu Verschonungsregelungen Stellung genommen wurde (IV.), und zeigen darüber hinaus auf, welche Argumente für die

Beibehaltung der Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen sprechen (V.).

### II. Anstehende Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts

Aus verschiedenen Quellen war zu erfahren, dass aktuell beim BVerfG das eingangs genannte Verfahren anhängig ist. Das BVerfG hat angekündigt, noch in diesem Jahr über den vorgelegten Fall zu entscheiden.<sup>2</sup> Den beim BVerfG anhängigen Verfahren liegt ein Fall zugrunde, bei dem ein Alleinerbe ausschließlich Privatvermögen (u.a. Aktien und ein Steuerguthaben) von seiner Tante geerbt hat. Darauf wurde Erbschaftsteuer festgesetzt. Der Kläger legte hiergegen Einspruch ein, der abgelehnt wurde und erhob anschließend Klage vor dem Finanzgericht Münster. Der Kläger vertrat die Auffassung, dass das geerbte Aktiendepot nicht der Erbschaftsteuer unterliegt, da die erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen verfassungswidrig seien. Das Finanzgericht Münster hat die Klage abgewiesen und auch keine Revision zugelassen. Der Kläger erhob sodann Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH. Der BFH wies die Nichtzulassungsbeschwerde ab, da weder eine klärungsbedürftige Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung noch eine Zulassung der Revision zur Fortbildung des Rechts erforderlich sei.

Der BFH verwies auf seine aktuelle Rechtsprechung, die die grundsätzlichen Neuregelungen zur Erbschaftsteuer im Jahre 2016 als verfassungsgemäß erachtet. Im Einzelnen wird zur Begründung auf das BFH-Urteil vom 17. Januar 2022 verwiesen.<sup>3</sup>

Auch die vom Kläger aufgeworfene Rechtsfrage, ob ein Verstoß der erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen gegen unionsrechtliche Beihilferegeln vorliegt, wurde vom BFH als nicht entscheidungserheblich gewertet. Aus diesen Gründen hat der BFH die Revision abgelehnt.

Sodann hat sich der Kläger mit einer Verfassungsbeschwerde an das BVerfG gewandt zu der Frage, ob die erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen beim Übergang

1 S. u.a. FAZ-Bericht vom 26.04.2023, „Kippt Karlsruhe Privilegien von Unternehmenserben?“.

### INHALT

- I. Einleitung
- II. Anstehende Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts
- III. Grundsätzliche Anmerkungen zur Diskussion über die Erbschaftsteuer
- IV. Aussagen des Bundesverfassungsgerichts zu Verschonungsregelungen
- V. Argumente für die Beibehaltung des derzeitigen Verschonungssystems
- VI. Fazit

2 S. u.a. [www.Bundesverfassungsgericht.de](http://www.Bundesverfassungsgericht.de); Übersicht zu den im Jahre 2023 anstehenden Entscheidungen des BVerfG, dort unter 4.

3 Vgl. BFH-Beschluss vom 17.01.2022, Az. II B 49/21.

betrieblichen Vermögens mit dem Grundgesetz vereinbar seien oder ob sie Erwerberinnen und Erwerber, für die die genannten Verschonungsregelungen keine Anwendung finden, in verfassungsrechtlich zu beanstandender Weise benachteiligen.<sup>4</sup> Das BVerfG muss nun über die Nichtzulassung der Revision durch den BFH entscheiden. Ob das BVerfG auch inhaltlich Stellung zu der Verfassungsmäßigkeit der erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen Stellung nimmt, bleibt abzuwarten.<sup>5</sup> Hierzu werden unterschiedlichste Auffassungen vertreten. Jedenfalls müsste das BVerfG auch im Falle einer Bejahung der Zulässigkeit der Verfassungsbeschwerde die Verfassungswidrigkeit der erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen in einem gesonderten Verfahren prüfen. Daher wird das beim BVerfG anhängige Verfahren die Anwendung von Verschonungsregelungen bei der Erbschaftsteuer zunächst nicht infrage stellen.

Allerdings hat u.a. das anhängige Verfahren beim BVerfG dazu geführt, dass sich die Politik wieder mit der Reformierung der Erbschaftsteuer beschäftigt, wie sich aus den nachfolgenden Ausführungen ergibt.

### III. Grundsätzliche Anmerkungen zur Diskussion über die Erbschaftsteuer

Wie eingangs dargestellt, hat die Fachkommission Wohlstand der CDU im Zuge der Diskussion über ein neues Grundsatzprogramm auch zum Steuersystem Stellung genommen. Es wird ein gerechtes und einfaches Steuersystem eingefordert. Neben Entlastungen bei der Einkommensteuer (Abflachung des Einkommensteuertarifs), Abschaffung des Solidaritätszuschlags und einer Erhöhung des Spitzensteuersatzes wird eine Reduktion der Ausnahmetatbestände u.a. bei der Erbschaftsteuer eingefordert. Es wird ausgeführt, dass das bestehende System der Erbschaftsteuer in Deutschland zu kompliziert, bürokratisch und anfällig für missbräuchliche Steuergestaltungen ist. Vor diesem Hintergrund steht ein Erbschaftsteuersatz von 10% auf das zu übertragende Vermögen zur Diskussion. Zum Erhalt von Betriebsvermögen soll eine zinslose Stundung der Erbschaftsteuer auf maximal zehn Jahre beitragen.

Der Vorschlag dieser Fachkommission hat bereits zu erheblichen Diskussionen geführt. Es gab hierzu sowohl Zustimmung als auch warnende Worte.<sup>6</sup>

Über den Diskussionsvorschlag der Fachkommission wird auch innerhalb der CDU noch kräftig diskutiert.

So einfach es klingen mag, eine Flat Tax auf alles im Rahmen einer Schenkung oder Erbschaft zu übertragende Vermögen zu erheben, so stellen sich doch eine Fülle von Fragen, die vor einer Empfehlung zu einer so grundsätzlichen Änderung diskutiert werden sollten, z.B.:

- Welche Einnahmenerwartungen sind mit einem 10%igen Steuersatz verbunden und welche Freibeträge sind vorgesehen?

- Wie soll ein Stundungsmodell konkret ausgestaltet werden? Welches Vermögen soll durch Stundungen begünstigt werden, soll es Sicherheitsleistungen für die Stundung geben, wie ist der Verfahrensablauf im Hinblick auf die Stundung größerer Steuerbeträge etc.?
- Gilt der Steuersatz für alle Übertragungen, auch z.B. auf inländische und ausländische Stiftungen, oder werden weiterhin Steuerklassen gebildet, die dann ggf. zu höheren Steuersätzen führen?
- In Verbindung mit dem Übergang auf ein Flat-Tax-System bedarf es detaillierter Übergangsbestimmungen, die eine Fülle von Fragen mit sich bringen. Wurde beispielsweise unter Inanspruchnahme der derzeit gültigen Verschonungsregelungen oder aber auch der Verschonungsbedarfsprüfung Vermögen übertragen und kommt es nunmehr nach neuem Recht zu weiteren Übertragungen, würde das dann ggf. bedeuten, dass auf diese nach derzeitig gültigem Recht erfolgten Übertragungen Steuer nacherhoben wird?
- Die Diskussion über eine Flat Tax ist eingebunden in eine Diskussion über die Reformierung des Steuerrechts insgesamt. Es wird dabei auch über eine Erhöhung des Spitzensteuersatzes diskutiert. Da die Erbschaftsteuer auf Betriebsvermögen vom Unternehmer „oder Gesellschafter“ privat zu tragen ist, wird eine Erhöhung des Spitzensteuersatzes auch zu einer Erhöhung des Entnahmebedarfs für aus dem Privatvermögen zu leistenden Steuerzahlungen führen.

Bevor man vorschnell auf grundlegende systematische Veränderungen bei der Erbschaftsteuer hinarbeitet, sollte man sich zunächst über die mit der Veränderung der Erbschaftsteuer verfolgten Ziele Gedanken machen. Mögliche Ziele könnten sein:

- Erhöhung von Steuereinnahmen; dann stellt sich aber die Frage, ob eine Flat Tax von 10% überhaupt ausreichend ist;
- Gerechtigkeitsüberlegungen; dann sollte man sich auch die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahre 2014 nochmals in Erinnerung rufen (s. nachfolgend unter IV.);
- Vereinfachung des Erbschaftsteuergesetzes; es gäbe sicherlich Möglichkeiten, die komplexen Vorschriften des derzeit gültigen Erbschaftsteuergesetzes durch einige Anpassungen deutlich zu vereinfachen, z.B. durch die Abschaffung des auch verfassungsrechtlich umstrittenen 90%-Tests, durch Zulassung der Konzernbilanz als Grundlage für die Verbundvermögensaufstellung und die Beseitigung einiger anderer Unschärfen, die mit dem bisherigen Recht verbunden sind.<sup>7</sup>

Es sollte also sehr gründlich überlegt und diskutiert werden, ob eine Flat Tax tatsächlich die mit ihr verbundenen Erwartungen erfüllen kann. Ohne Not das bestehende Verschonungsregime abzuschaffen bringt eine Vielzahl weiterer Fragen mit sich. »

4 Vgl. die in Fn. 2 genannte Übersicht unter [www. Bundesverfassungsgericht.de](http://www.Bundesverfassungsgericht.de), Verfahren 1 BvR 904/22.

5 S. auch Schmitt, Onlineportal von Der Betrieb, [www.der-betrieb.de](http://www.der-betrieb.de), Meldung vom 10.05.2023, „Droht eine erneute Reform der erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen?“.

6 S. FAZ-Bericht vom 26.04.2023, „Kippt Karlsruhe Privilegien von Unternehmenserben?“.

7 Vgl. z.B. die Überlegungen von Saecker, NWB 2023, 990 ff.

## IV. Aussagen des Bundesverfassungsgerichts zu Verschonungsregelungen

In dem Urteil vom 17. Dezember 2014<sup>8</sup> hat sich das BVerfG ausführlich mit den Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen beschäftigt. Die Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen nach dem damals noch gültigen ErbStG (§§ 13a, 13b ErbStG a.F. in Verbindung mit der Tarifnorm des § 19 Abs. 1 ErbStG a.F.) wurden für verfassungswidrig erklärt.

Im Kern hat aber das BVerfG die Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen einschließlich der vollständigen Freistellung von der Erbschaftsteuer als mit der Verfassung vereinbar akzeptiert. Das BVerfG hat ausgeführt, dass der Gleichheitssatz dem Gesetzgeber im Steuerrecht einen weitreichenden Entscheidungsspielraum sowohl bei der Auswahl des Steuergegenstands als auch bei der Bestimmung des Steuersatzes belässt. Das BVerfG hat in seiner damaligen Entscheidung Änderungsbedarf bei der konkreten Ausgestaltung der Verschonungsregelungen geltend gemacht. Unter anderem hat es dem Gesetzgeber folgende Leitplanken für die Ausgestaltung der Verschonungsregelungen an die Hand gegeben:<sup>9</sup>

- Die Privilegierung des unentgeltlichen Erwerbs betrieblichen Vermögens ist unverhältnismäßig, soweit die Verschonung über den Bereich kleiner und mittlerer Unternehmen hinausgreift, ohne eine Bedürfnisprüfung vorzusehen.
- Die Regelung über das Verwaltungsvermögen (nicht „produktives“ Vermögen, z.B. Wertpapiere und fremdvermietete Immobilien), die dazu führt, dass Verwaltungsvermögen bei einer Quote von bis zu 50% in vollem Umfang von der steuerlichen Privilegierung erfasst ist, und bei einer darüber hinausgehenden Quote dazu führt, dass auch das produktive Vermögen von der Vergünstigung in vollem Umfang ausgenommen wird, ist nicht mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar.
- Das ErbStG ist verfassungswidrig, wenn und soweit es Gestaltungen zulässt, mit denen Steuerentlastungen erzielt werden können, die es nicht bezweckt und die gleichheitsrechtlich nicht zu rechtfertigen sind.

Auf all diese vom BVerfG angeforderten Veränderungen hat der Gesetzgeber reagiert, u.a. durch Einführung der Verschonungsbedarfsprüfung, durch die Verbundbetrachtung bei der Ermittlung des Verwaltungsvermögens in Gestalt der Verbundvermögensaufstellung und darüber hinaus durch Schließung zahlreicher Gesetzeslücken, z.B. bezüglich der Cash-GmbH.

Der BFH hat wiederholt entschieden, dass die gesetzlichen Regelungen im Erbschaftsteuerrecht den verfassungsmäßigen Anforderungen genügen und hat auch ausdrücklich die Regelungen zur Missbrauchsvermeidung durch Umwidmung von Privatvermögen in begünstigtes Vermögen als geeignet angesehen, um missbräuchliche Gestaltungen zu vermeiden.<sup>10</sup> Nun gibt es nichts, was man nicht noch verbessern kann. Vorschläge hierzu liegen auf dem Tisch.<sup>11</sup> Allein aus den vom BVerfG in seiner Entscheidung aus dem Jahre 2014 eingeforderten Anfor-

derungen lässt sich der Umstieg auf ein neues Erbschaftsteuersystem nicht rechtfertigen.

## V. Argumente für die Beibehaltung des derzeitigen Verschonungssystems

Vorstehende Ausführungen zeigen, dass die aufgekommenen Überlegungen zur Reformierung des ErbStG einer kritischen Betrachtung unterzogen werden müssen. Deshalb sollen an dieser Stelle die Kernelemente, die für das heutige Verschonungsmodell sprechen, zusammengefasst dargestellt werden, um für anstehende Diskussionen deutlich zu machen, welche Folgewirkungen sich aus einer Abschaffung des heutigen Verschonungssystems ergeben können:<sup>12</sup>

- Verschonungsregelungen verhindern oder mildern eine Schwächung der Familienunternehmen beim Generationenübergang, also in einer Unternehmensphase, die ohnehin besonders kritisch ist. Dies belegt eine im Jahre 2014 durchgeführte Untersuchung des ifo Instituts im Auftrag der Stiftung Familienunternehmen.<sup>13</sup>
- Eine frühere Studie des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen zeigt, dass zur Erhaltung des Steueraufkommens in der Erbschaftsteuer eigentlich wesentlich höhere Steuersätze benötigt werden. Im Gespräch war in dieser Studie ein Steuersatz von 12,5%.<sup>14</sup>
- Eine einfache Beispielrechnung zeigt, dass eine Flat Tax von 10% (oder ggf. mehr) gegenüber den bisherigen Verschonungsregelungen zu einer deutlichen Mehrbelastung von Familienunternehmen führen wird. Wird beispielsweise ein Unternehmensvermögen von 100 mit der Regelverschonung von 85% begünstigt, unterliegen die verbleibenden 15% in der Steuerklasse I einem maximalen Steuersatz von 30%, die Erbschaftsteuerbelastung auf den Unternehmenswert von 100 beträgt somit 4,5%. Entfällt der Verschonungsabschlag bei gleichzeitiger Absenkung des Erbschaftsteuersatzes auf 10%, so würde sich die Erbschaftsteuer mehr als verdreifachen.
- Berücksichtigt man zusätzlich, dass die Erbschaftsteuer von den Gesellschaftern eines Familienunternehmens aus versteuerten Gewinnen aufgebracht werden muss, so wird bei einem an die 50% heranreichenden Spitzensteuersatz (inkl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) die doppelte Summe an Erträgen benötigt, um die Erbschaftsteuerlast aufbringen zu können. Bezogen auf einen Unternehmenswert von 100 entspricht das auch bei einem auf 10% abgesenkten Steuersatz annähernd einem notwendigen Bruttogewinn von 20% des Unternehmenswerts, der für Erbschaftsteuerzwecke benötigt wird. Es würden somit über die erbschaftsteuerbedingten Entnahmen Gewinne vieler Jahre abgeschöpft, die nicht in das Unternehmen und dessen Zukunft investiert werden könnten.
- Es kommt hinzu, dass in vielen Gesellschaftsverträgen von Familienunternehmen Entnahmebeschränkungen oder Aus-

8 Vgl. BVerfG vom 17.12.2014 – 1 BvL 21/12, BStBl. Teil II 2015, 50 ff.

9 Vgl. auch Kirchdörfer/Layer, DB 2015, 451, 452.

10 S. BFH-Beschluss vom 17.01.2022, II B 49/21, ZEV 2022, 301 mit Verweis auf BFH-Urteil vom 06.05.2021, II R 1/19, DStR 2021, 2632, 2634 f.

11 S. z.B. die Ausführungen von Saecker, NWB 2023, 990 ff.

12 Siehe hierzu auch Layer/Seemann im Praxisleitfaden Familienunternehmen und die Erbschaftsteuer, 2. Auflage, herausgegeben von der WIFU-Stiftung, S. 7f., online abrufbar unter [www.wifu.de](http://www.wifu.de)

13 Vgl. Stiftung Familienunternehmen, die Auswirkungen der Erbschaftsteuer auf Familienunternehmen, München, 2014, S. 16 ff.

14 Vgl. Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen „Die Begünstigung des Unternehmensvermögens in der Erbschaftsteuer“, November 2011.

schüttungsrestriktionen verankert sind, sodass ein mit Erbschaftsteuer belasteter Gesellschafter möglicherweise Übergangsfinanzierungen benötigt, um die Erbschaftsteuerlast sukzessive aus erwartbaren Gewinnausschüttungen tilgen zu können. Sollte der heute gültige Spitzensteuersatz im privaten Bereich erhöht werden, so bringt das eine weitere Verschärfung bei der Erbschaftsteuerbelastung mit sich, da brutto mehr verdient werden muss, um die Erbschaftsteuer aus dem Netto bezahlen zu können.

- Für Verschonungsregelungen beim Betriebsvermögen und für Familienunternehmen im Speziellen spricht auch, dass Familienunternehmen als einzige Unternehmensform von der Erbschaftsteuer betroffen sind. Inländische Unternehmen in öffentlicher/kommunaler/kirchlicher Hand oder Kapitalgesellschaften im Streubesitz sind nicht oder nicht im vergleichbaren Umfang durch die Erbschaftsteuer belastet. Auch gegenüber ausländischen Konkurrenten sind inländische Familienunternehmen benachteiligt, soweit für diese keine Erbschaftsteuer erhoben oder eine (teilweise) Befreiung eingeräumt wird. Eine Erbschaftsteuerregelung ohne Verschonungsabschläge für betriebliches Vermögen würde daher Familienunternehmen erheblich belasten und eine Verschärfung von Markt- und Wettbewerbsbedingungen zur Folge haben.<sup>15</sup>
- In Verbindung mit der Einführung einer Flat Tax wird vorgeschlagen, dass großzügige Stundungsregelungen für unternehmerisch gebundenes Vermögen oder für Familienunternehmen eingeführt werden sollen. Wenn es somit wieder zu einer Differenzierung von Vermögensarten kommt, die einer Stundung unterliegen oder nicht unterliegen, dann bedarf es wiederum einer Definition von begünstigtem bzw. nicht begünstigtem Vermögen. Es werden also auch dann Abgrenzungsprobleme bestehen. Sicherlich kann man auf dem jetzt vorliegenden Konzept der Trennung von Vermögen aufbauen. Es stellt sich aber dann die Frage, wo der Vereinfachungseffekt liegt, wenn wiederum zwischen verschiedenen Vermögensarten zu unterscheiden ist. Auch dann ergeben sich Abgrenzungsprobleme und Gestaltungsmöglichkeiten zur Schaffung von begünstigtem Vermögen.
- Hinzu kommt, dass es neuer und wohldurchdachter Regelungen im Hinblick auf die Stundung eines doch oft größeren Steuerbetrags bedarf. Bisherige Erfahrungen in Verbindung mit Stundungsregelungen zeigen, dass komplexe Abstimmungsprozesse mit der Finanzverwaltung (ggf. auch unter Einbindung von Oberbehörden: OFD oder gar Finanzministerium) notwendig sind, um Stundungen zu erreichen. Es stellt sich dann auch die Frage, ob gestundete Beträge wiederum einer Sicherheitsleistung bedürfen. Aktuell kennen wir die Diskussionen in Verbindung mit § 6 AStG (Wegzugsbesteuerung), die leider tendenziell dahin gehend ausgelegt werden, dass eine Sicherheitsleistung der Normalfall ist. Wenn aber für Stundungsregelungen wiederum Sicherheitsleistungen erbracht werden müssen, dann verschlechtert sich die Finanzierungsbonität entweder auf Unternehmensebene oder aber auch auf Gesellschafterebene. Jedenfalls wird die Finan-

zierung für ein Unternehmen, das in den Jahren nach einer schenkweisen oder erbfallbedingten Anteilsübertragung angehalten ist, Teile seiner Gewinne an Gesellschafter auszuschütten, negativ tangiert. Um also ein Stundungsmodell praxistauglich auszugestalten, müssten Ansprechpartner bei der Finanzverwaltung inkl. entscheidungsbefugter Anlaufstellen geschaffen werden, die schnell und unbürokratisch über Stundungsregelungen entscheiden können.

- Es steht auch zu befürchten, dass im Falle eines heute als „angemessen“ geltenden Erbschaftsteuersatzes von 10% zukünftige Regierungen je nach Haushaltslage angehalten werden, die Erbschaftsteuerbelastung sukzessive zu erhöhen. Die Grunderwerbsteuer ist das beste Beispiel dafür, dass es bei dieser Steuerart leider nur die Entwicklung nach oben gibt, nicht aber ein konstantes Beibehalten von Steuersätzen (Ausnahme Bayern). Die im Zuge der Erbschaftsteuerreform diskutierte Idee, ggf. den Bundesländern die Festsetzung des Steuersatzes zu überlassen, führt ebenfalls zu weiteren komplexen Abgrenzungsproblemen im Hinblick auf die Belegenheit des dem Erbschaftsteuerrecht zu unterwerfenden Vermögens.
- Wir sind in Deutschland insgesamt ein Hochsteuerland. Das haben die jüngsten Untersuchungen der Stiftung Familienunternehmen (z.B. Länderindex) ergeben.<sup>16</sup> Mit einer nunmehr angedachten Erhöhung des Erbschaftsteuersatzes gerade für Familienunternehmen wird der Steuerstandort Deutschland für unternehmerisch gebundenes Vermögen noch stärker belastet.

## VI. Fazit

Vor diesem Hintergrund gilt es, in den anstehenden Diskussionen die Argumente für die Beibehaltung der im ErbStG verankerten Verschonungsregelungen in Erinnerung zu rufen. Sollte dennoch der Gesetzgeber zur Überzeugung gelangen, dass es einer Veränderung des Erbschaftsteuersystems bedarf, so müssen zunächst zahlreiche weitere Fragen beantwortet werden (s. die Ausführungen unter III.), ehe vorschnell ein Vereinfachungseffekt durch eine Flat-Tax-Regelung erwartet wird. ♦

<sup>16</sup> S. auch Kirchdörfer im Editorial der Zeitschrift RFaM, 2023, 45.



**Dr. Bertram Layer** ist Partner bei Hennerkes, Kirchdörfer & Lorz.

### KEYWORDS

Erbschaftsteuer • ErbStG • Verschonungsregelungen • Betriebsvermögen

<sup>15</sup> Vgl. Stiftung Familienunternehmen, die steuerliche Belastung von Familienunternehmen beim Generationswechsel, München 2014, S. 39.