



Editorial

Erbschaftsteuerreform – Weitere Ungewissheiten

Bis zum Heiligabend 2008 hatte der Bundespräsident das ihm von der Bundesregierung in Urschrift am 16.12.2008 zur Ausfertigung vorgelegte Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG) noch nicht unterschrieben. Es war fraglich, ob dies rechtzeitig bis zum 31.12.2008 geschehen würde (Handelsblatt vom 29.12.2009). Der Bundespräsident sei verärgert, dass ihm das Gesetz erst so spät zur Prüfung vorgelegt wurde (Zustimmung durch den Bundsrat am 05.12.2008). Er hat unterschrieben. Das ErbStRG wurde am 31.12.2008, also am Tag des Ablaufs der vom Bundesverfassungsgericht gesetzten Frist im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Damit hatte der Gesetzgeber dem Steuerbürger und den Beratern jeden zeitlichen Spielraum für eine verlässliche Gestaltung genommen. Selbst für eine »steuerneutrale Rückabwicklung unter dem Weihnachtsbaum« (vgl. Kamps, Editorial in ErbR 7/2008) blieb keine Zeit.

Die vom Bundespräsidialamt verlautbarte Verärgerung über die späte Vorlage des Reformgesetzes ist aus weiteren Gründen verständlich. Zum einen standen dem Gesetzgeber nach dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts zwei Jahre zur Neufassung zur Verfügung. Zum anderen wurden gegen die Verfassungsmäßigkeit des vorgelegten ErbStRG abermals erhebliche Bedenken geäußert. Nach einer Pressemitteilung der »Rheinischen Post« vom 11.12.2008 haben der frühere Verfassungsrichter Prof. Dr. Dr. h. c. Paul Kirchhof, der Vize-Präsident des Bundesfinanzhofs, Hermann-Ulrich Viskorf, der Prof. Dr. Dr. h. c. Ulrich Battis und der Steuerrechtler Prof. Dr. Joachim Lang massive Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Reform. Lang habe das Staatsoberhaupt in einem Brief gebeten, das Gesetz »wegen schwerer und offensichtlicher materieller Verfassungsverstöße nicht auszufertigen«. Kirchhof, der als berichterstattender Verfassungsrichter den Erbschaftsteuerbeschluss von 1995 vorbereitet hat, hält das Gesetz laut Pressemitteilung ebenfalls für verfassungswidrig. Der Vize-Präsident des Bundesfinanzhofs, Hermann-Ulrich Viskorf, habe »erhebliche Zweifel« geäußert. Viskorf ist zudem Vorsitzender Richter des für die Erbschaftsteuer zuständigen II. Senats des Bundesfinanzhofs. Auf ihn geht der Vorlagebeschluss vom 22.05.2002 (BStBl. 2002 II, 598) an das Bundesverfas-

sungsgericht zurück. Der Bundespräsident musste daher bei Ausfertigung des ErbStRG damit rechnen, dass jedenfalls der Bundesfinanzhof das Gesetz dem Verfassungsgericht erneut zur Überprüfung vorlegen wird.

In der Beratungspraxis ist parallel zur Situation nach dem Vorlagebeschluss vom 22.05.2002 darüber nachzudenken, Übertragungen, die zu einer Schenkungsteuerlast führen, unter einen Widerrufsvorbehalt zu stellen (vgl. Kamps, ErbStB 2003, 69 ff.).

Selbst nach Wegfall der Ungewissheit über das rechtzeitige Inkrafttreten des ErbStRG bleiben gravierende Zweifel an der Auslegung einzelner neuer Normen. Auch insofern hat der Gesetzgeber sein Handwerk nicht beherrscht. Dies betrifft zB die in der Praxis bedeutsame Steuerbefreiung der Übertragung eines Familienwohnheims. Neu ist im Wesentlichen, dass der Erwerb eines zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäudes vom Ehegatten nicht nur unter Lebenden, sondern auch von Todes wegen möglich ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 4 b ErbStG nF). Steuerfrei ist zudem die Übertragung eines solchen Gebäudes von Todes wegen auf die Kinder (§ 13 Abs. 1 Nr. 4 c ErbStG nF). In beiden Varianten entfällt die Steuerbefreiung rückwirkend, wenn der Erwerber das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb nicht mehr zu Wohnzwecken selbst nutzt, es sei denn, der Erwerber ist aus zwingenden Gründen daran gehindert. Die spannende und für die Planung entscheidende Frage, was diese zwingenden Hinderungsgründe sind, lässt das Gesetz offen. Die Gesetzesbegründung nennt exemplarisch die Pflegebedürftigkeit und den Tod. Was gilt bei beruflich erforderlichen Ortswechseln? Was bei Behinderungen, die einen Umbau notwendig machen würden? Zudem ist die Steuerfreiheit bei Kindern an die Wohnfläche gebunden. Sie greift nur, »soweit die Wohnfläche 200 Quadratmeter nicht übersteigt«. Entfällt die Befreiung insgesamt oder nur anteilig, wenn die Wohnfläche zB 230 Quadratmeter beträgt? Ersteres ist vom Gesetzgeber wohl gewollt, letzteres mit der Verwendung des Wortes »soweit« Gesetzeswortlaut geworden.

Ihr

Dr. Heinz-Willi Kamps, Köln