

FINANZ- UND STEUERRECHT IN DEUTSCHLAND UND EUROPA

Band 11

Marc Schubert

Die Verfassungswidrigkeit der Erbschaft- und Schenkungsteuer und die verfassungsrechtlichen Anforderungen an eine Neuregelung



PETER LANG

Internationaler Verlag der Wissenschaften

Einleitung

Kaum eine andere Steuer ist sowohl in ihrer gesamten Berechtigung als auch in ihrer jeweiligen Ausgestaltung so umstritten wie die Erbschafts- und Schenkungsteuer. Dabei werden nicht selten rein politische oder persönliche Interessen in die rechtliche Diskussion hineingetragen. Bedenklicherweise führen und führen sowohl die enorme Einflussnahme der verschiedenen Interessenverbände¹ sowie die emotional geführten Diskussionen wie die um „Omas kleines Häuschen“, welches schon bald zur „Villa am Starnberger See“ mutierte, dazu, dass die Erbschafts- und Schenkungsteuer von enormen Ungerechtigkeiten geprägt ist. Daher sollen nachfolgend rein politische sowie rein emotionale Aspekte – soweit dies möglich ist – außen vor bleiben und die rechtlichen Fragen und Argumente in den Mittelpunkt der Betrachtungen treten.

Dabei ist jedoch zu betonen, dass emotionalen Aspekten auch eine rechtliche Relevanz zukommen kann. Dies ist bezüglich des Regelungsbereichs der Erbschafts- und Schenkungsteuer etwa im Rahmen des grundrechtlichen Eigentumschutzes², der Erbrechtsgarantie³ sowie des Ehe- und Familienschutzes der Fall. Die emotionale Komponente dieser Grundrechte soll nicht etwa geleugnet werden, doch soll eine ihrerseits möglichst objektive Auseinandersetzung damit erfolgen, welche in weiten Teilen der Reformdiskussion nicht stattfand. Es erscheint nachvollziehbar, dass je nach persönlicher Betroffenheit ein unterschiedliches Vorverständnis bezüglich der Erbschafts- und Schenkungsteuer anzutreffen ist. Der Erbe eines großen Vermögens wird der gesamten Steuerart eher skeptisch gegenüberstehen, während eine Person ohne entsprechende Erberwartungen eine auch höhere Belastung eines Erbgangs unter Umständen als gerecht empfinden

-
- 1 Zum Vorgängerentwurf bereits *Seer*, StuW 2005, 353 (359 f.), der den massiven Einfluss der Interessenverbände kritisiert; dazu auch die Kritikzusammenfassung bei *Tiedtke*, in: *Tiedtke, ErbStG*, 1. Aufl., 2009, Einl. Rn. 30: „Es regiere inzwischen die nackte Willkür zu Lasten derjenigen, die keine genügend große Lobby im politischen Prozess hätten.“; auch *Viskorf*, FR 2007, 624 kritisiert die besondere Einflussnahme der Interessenverbände auf die Erbschafts- und Schenkungsteuer; ähnlich auch *Moench/Albrecht*, Erbschaftsteuerrecht, 2. Aufl., 2009, S. 50: „Der Gesetzgeber hat in der Vergangenheit immer wieder dem Druck einzelner Gruppierungen und Interessenverbände nachgegeben“.
 - 2 Die affektive Komponente des Eigentums betonend etwa *Michael/Morlok*, Grundrechte, 2. Aufl., 2010, § 9 Rn. 372.
 - 3 Die affektive Komponente des Erbrechts betonend etwa *Michael/Morlok*, Grundrechte, 2. Aufl., 2010, § 9 Rn. 375.

wird. Bei der Ausgestaltung einer Steuer sollten jedoch nicht die einen oder die anderen Einzel- oder Gruppeninteressen im Vordergrund stehen, sondern die Steuergerechtigkeit und die verfassungsrechtlichen Grenzen des gesetzgeberischen Gestaltungsspielraums.

Doch selbst unter rechtlichen Aspekten ist die Erbschafts- und Schenkungsteuer hochgradig umstritten. Die Fragen nach ihrer Existenzberechtigung, nach der verfassungsrechtlichen Notwendigkeit einer solchen Steuererhebung sowie nach ihrer verfassungskonformen Ausgestaltung wurden und werden mit ungewöhnlicher Schärfe diskutiert. Von der Behauptung, diese Steuer sei aus Gerechtigkeitsgründen zwingend geboten⁴, da sie eine Besteuerungslücke schließe, bis hin zur Ablehnung der gesamten Steuerart als reine Neidsteuer⁵ finden sich in der Fachliteratur alle nur denkbaren Abstufungen.

Die Erbschaftsteuerreform zum 01.01.2009 ist die Reaktion des Gesetzgebers auf eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts⁶, in welcher erneut⁷ wesentliche Teile der Regelung der Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen für verfassungswidrig erklärt wurden.

Die durch die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts geschaffene Chance zu einer echten Strukturreform, die den verfassungsrechtlichen Anforderungen gerecht geworden wäre, für mehr Gerechtigkeit gesorgt hätte und so auch die Akzeptanz der Steuerpflichtigen deutlich gesteigert hätte, hat der Gesetzgeber erneut nicht genutzt. Vielmehr wurden die Ungerechtigkeiten durch die Reform erheblich verstärkt.

Entsprechend deutlich waren die kritischen Reaktionen in der öffentlichen Diskussion. Beurteilungen wie „steuerpolitischer Murks“⁸, „bürokratisches Monstrum“, „Konjunkturprogramm für die steuerberatenden Berufe“ und „nackte Willkür zulasten derjenigen, die keine genügend große Lobby im politischen Prozess haben“⁹ waren zu lesen¹⁰. Dabei sollte die Kritik, soweit sie auf die enorme Kompliziertheit des neuen Erbschafts- und Schenkungsteuerrechts abzielt, dahingehend präzisiert werden, dass nicht das Steuerrecht, sondern das in dieses

4 Birk, StuW 2005, 346 (347); Meincke, in: Birk, Steuern auf Erbschaft und Vermögen, DStJG 22 (1999), S. 39 (40 f.); dahingehend auch Tipke, Die Steuerrechtsordnung, Bd. 2, 2. Aufl., 2003, S. 877.

5 So Felix, ZEV 1996, 410 (417); Kruse, BB 1996, 717 (718).

6 BVerfGE 117, 1.

7 Bereits BVerfGE 93, 165 verwarf wesentliche Teile der damaligen Normen zur Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen.

8 So etwa Wiegard, Status Recht, Beilage zu DB 12/2008, S. 406 (407).

9 So v. Suntum, Welt am Sonntag vom 04.01.2009, S. 25.

10 Eine Sammlung dieser vernichtenden Beurteilungen findet sich bei Tiedtke, in: Tiedtke, ErbStG, 1. Aufl., 2009, Einleitung Rn. 30.

hineingezwängte Subventionsrecht die problematischsten Verkomplizierungen auslöst¹¹.

In der Fachliteratur wurde die Neuregelung umgehend als verfassungswidrig eingeordnet¹² und eine erneute Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts prognostiziert¹³. Es kann wohl als äußerst ungewöhnlich bezeichnet werden, dass bereits während des Gesetzgebungsverfahrens namhafte Professoren an den Bundespräsidenten appellierten, das Reformgesetz nicht zu unterschreiben¹⁴.

Sowohl vor der Reform zum 01.01.2009 als auch – massiver denn je – nach der aktuellen Rechtslage leidet die Erbschaft- und Schenkungsteuer nicht nur an Schwächen im Detail, sondern an einem Strukturproblem. Die derzeitige Ausgestaltung der Erbschaft- und Schenkungsteuer wird zutreffend als Hochsteuerkonzept bezeichnet¹⁵. Hinzuzufügen ist jedoch, dass dieser hohe Steuertarif auf eine Bemessungsgrundlage erhoben wird, welche – je nach Zusammensetzung des übergehenden Vermögens – von derart weitgehenden Befreiungen und Vergünstigungen durchlöchert ist, dass je nach Schätzung nur etwa 3 % bis 5 % aller Erbfälle überhaupt einer Besteuerung unterworfen werden¹⁶. Anders formuliert werden bis zu 97 % aller Erbschaften und Schenkungen nicht mit Erbschaft- und Schenkungsteuer belastet, einige wenige Ausnahmefälle hingegen werden mit enormen Steuerlasten in Höhe von bis zu 50 % des gesamten Erwerbs belegt. Dabei handelt es sich bei den höher belasteten Fällen in der Regel nicht etwa um die größten Erbschaften oder Schenkungen. Es ist möglich, dass bei entsprechender Gestaltung Vermögensobjekte in unbegrenztem Wert vollständig ohne Steuerbelastung übergehen, andererseits Erwerbe mit einem Eingangssteuersatz von 30 % erfasst werden, soweit sie den Grundfreibetrag von 20.000 Euro nach

11 Zutreffend *Siegel*, FR 2008, 361.

12 So ausdrücklich *Balmes/Felten*, FR 2009, 258 (270); *Hübner*, in: *Hübner, Erbschaftsteuerreform 2009*, 1. Aufl., 2009, Vorwort S. V bezeichnet die Reform als aus verfassungsrechtlicher Sicht höchst zweifelhaft; *Tiedtke*, in: *Tiedtke, ErbStG*, 1. Aufl., 2009, Vorwort S. VI weist darauf hin, dass selten ein Reformvorhaben so massiv kritisiert wurde wie die Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts und nach wie vor in mehrfacher Hinsicht verfassungsrechtliche Bedenken erhoben werden; die erneute Verfassungswidrigkeit für möglich erachtend *Wiese/Lukas*, GmbHR 2009, 57 (65).

13 Laut *Hübner*, in: *Hübner, Erbschaftsteuerreform 2009*, 1. Aufl., 2009, Vorwort S. VI bereitet sich der 2. Senat des BFH dem Vernehmen nach bereits mental auf einen neuen Vorlagebeschluss vor; eine neue Entscheidung des BVerfG prognostizieren auch *Richter/Viskorf/Philipp*, DB 2009, Beilage Nr. 2 zu Heft 6, S. 14; sowie *Schulte/Birnbaum/Hinkers*, BB 2009, 300 (306).

14 Auf diese Besonderheit hinweisend *Wiese/Lukas*, GmbHR 2009, 57 (65); dazu auch *Kamps*, ErbR 2009, 136.

15 *Derlien*, in: *Littmann/Bitz/Pust, EStG*, Bd. 5, Stand November 2009, § 35 b Rn. 14; *Hübner*, in: *Hübner, Erbschaftsteuerreform 2009*, 1. Aufl., 2009, Vorwort S. V.

16 *Crezelius*, ZEV 2009, 1 (2) geht etwa von 3 – 4 % aus.

§ 16 Abs. 1 Nr. 7 ErbStG übersteigen. Ein derartiges Steuerkonzept wirft zwangsläufig Fragen nach Verstößen gegen den allgemeinen Gleichheitssatz auf. Ferner ist zu fragen, in welchem Verhältnis die Erbschafts- und Schenkungsteuer zu den verfassungsrechtlichen Gewährleistungen von Eigentum und Erbrecht durch Art. 14 GG steht, insbesondere ob sich hieraus eine maximale Belastungsgrenze – sei diese allgemein oder erbschafts- und schenkungsteuerspezifisch – herleiten lässt.

Im Ergebnis wird sich zeigen, dass die Erbschafts- und Schenkungsteuer erneut nicht den verfassungsrechtlichen Anforderungen gerecht wird und dies auch so lange nicht werden kann, wie die aufgezeigte Struktur beibehalten wird. Nur durch eine umfassende Neugestaltung mit dem Ziel einer gleichmäßigen und dafür erheblich geringeren Belastung können die verfassungsrechtlichen Schwächen des Erbschafts- und Schenkungsteuerrechts beseitigt werden¹⁷.

I. Bedeutung des Erbschafts- und Schenkungsteueraufkommens

Die Bedeutung des Erbschafts- und Schenkungsteueraufkommens für die Staatsfinanzierung ist, insbesondere gemessen an der Aufmerksamkeit die diese Steuer in Politik und Gesellschaft erfährt, nahezu verschwindend gering¹⁸. Das Erbschafts- und Schenkungsteueraufkommen¹⁹ lag im Jahr 2008 bei etwa 4,8 Mrd. Euro. Dies entspricht etwa 0,86 % des Gesamtsteueraufkommens von 561 Mrd. Euro. Oftmals allenfalls beiläufig beachtete Steuern wie etwa die Versicherungsteuer oder die Kraftfahrzeugsteuer führten in diesem Jahr jeweils zu einem etwa doppelt so hohen Aufkommen²⁰. Die fiskalisch geringe Bedeutung der Erbschafts- und Schenkungsteuer lässt sich besonders eindrucksvoll daran aufzeigen, dass der Wegfall des gesamten Aufkommens theoretisch durch eine Erhöhung der Umsatzsteuer um etwa einen halben Prozentpunkt zu kompensieren wäre. In Anbe tracht dessen erscheint das in der politischen Diskussion stets betonte Argument,

17 Ausführlich zu einem solchen Alternativkonzept Kapitel 9.

18 Die Diskrepanz zwischen Bedeutung für den Staatshaushalt und Wahrnehmung in der öffentlichen Diskussion stellen auch *Wiese/Lukas*, GmbH 2009, 57 heraus; in eine ähnliche Richtung wirft *Seer*, GmbH 2009, 225 die Frage auf, ob vor dem Hintergrund des geringen Aufkommens eine Steuer, die allgemein auf großen Widerstand trifft, einen Sinn hat.

19 Eine Übersicht über das Aufkommen in den Jahren 2000 bis 2008 findet sich bei *Halaczinsky/Riedel*, Das neue Erbschaftsteuerrecht, 1. Aufl., 2009, § 2 Rn. 2. Das Aufkommen schwankte zwischen 3,0 und 4,7 Mrd. €; eine Übersicht über die Aufkommensentwicklung seit 1975 findet sich bei *Völkers/Weinmann/Jordan*, Erbschafts- und Schenkungsteuerrecht, 3. Aufl., 2009, S. 5 Rn. 21 ff.

20 Eine Aufkommensübersicht zu den verschiedenen Steuerarten findet sich bei *Lang*, in: *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 20. Aufl., 2010, § 8 Rn. 19.

die Erbschaft- und Schenkungsteuer sei allein schon wegen ihres Aufkommens unverzichtbar, wenig überzeugend.

II. Die historische Entwicklung

Die Besteuerung von Erbschaften lässt sich bereits im alten Ägypten und in Rom nachweisen²¹. Auch im Mittelalter und in der frühen Neuzeit wurde diese Steuer erhoben. Das heutige deutsche ErbStG hat seine Wurzeln in dem 1906 erlassenen Reichsgesetz. Zwar wurde bereits zuvor in fast allen Einzelstaaten eine Erbschaftsteuer erhoben, die zivilrechtliche Grundlage für eine einheitliche Regelung wurde jedoch erst durch das ab 1900 gültige BGB geschaffen²². Das Gesetz von 1906 entsprach in seiner wesentlichen Ausgestaltung als Erbanfallsteuer sowie der Einbeziehung von Schenkungen bereits dem heutigen ErbStG²³.

Eine weitgehend fiskalisch motivierte Reform erfuhr die Erbschaftsteuer im Jahr 1919. Zum einen wurden Steuersätze von bis zu 90 % eingeführt, zum anderen wurde ein Nebeneinander von Erbanfall- und Nachlasssteuer konstruiert²⁴. Diese konfiskatorische Besteuerung wurde im Laufe der Zeit wieder abgeschwächt, insbesondere wurde die Nachlasssteuerkomponente, also die Besteuerung des Lebensendvermögens, welche neben die erwerbsbezogene Besteuerung des Erben getreten war, vollständig beseitigt²⁵.

Eine weitere größere Reform der Erbschaftsteuer fand 1974 statt. Zentraler Inhalt war die Anpassung der Bewertung von Grundvermögen durch die Anknüpfung an Einheitswerte aus dem Jahr 1964 und die Einführung eines pauschalierten Aufschlags von 40 %²⁶. Zuvor war noch auf die Einheitswerte aus dem Jahr 1935 zurückgegriffen worden. Weitere nennenswerte Veränderungen waren die Einführung der Ersatzerbschaftsteuer für Familienstiftungen und eine Modifikation der Ehegattenbesteuerung²⁷.

21 Ritter, BB 1994, 2285.

22 Preißer, in: Rödl/Preißer, Erbschaft- und Schenkungsteuer, 2009, Einführung Rn. 1.1 bezeichnet das BGB als Wegbereiter des ReichserbschaftsteuerG 1906.

23 Ausführlich Czelius, FR 2007, 613; dazu auch Tiedtke, in: Tiedtke, ErbStG, 1. Aufl., 2009, Einleitung Rn. 1.

24 Czelius, FR 2007, 613 (614); Tiedtke, in: Tiedtke, ErbStG, 1. Aufl., 2009, Einleitung Rn. 2.

25 Birnbaum, Leistungsfähigkeitsprinzip und ErbStG, 2007, S. 32; dazu auch Preißer, in: Rödl/Preißer, Erbschaft- und Schenkungsteuer, 2009, Einführung Rn. 1.1.

26 Zu der Reform von 1974 Tiedtke, in: Tiedtke, ErbStG, 1. Aufl., 2009, Einleitung Rn. 4 ff.; dazu auch Preißer, in: Rödl/Preißer, Erbschaft- und Schenkungsteuer, 2009, Einführung Rn. 1.1.

27 Dazu Czelius, FR 2007, 613 (614 f.).

Mit Wirkung ab 1993 wurde die so genannte verlängerte Maßgeblichkeit²⁸ eingeführt. Das bedeutet, dass die Steuerbilanzwerte – welche in der Regel erheblich unter den Verkehrswerten liegen – auch für Zwecke der Erbschafts- und Schenkungsteuer zur Anwendung gelangten²⁹ und damit in der Regel betriebliche Vermögen deutlich niedriger bewertet wurden als zuvor³⁰. Die verlängerte Maßgeblichkeit wurde erst mit der Reform zum 01.01.2009 wieder aufgegeben.

In seiner Entscheidung aus dem Jahr 1995 erklärte das Bundesverfassungsgericht³¹ weite Teile der damaligen Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen für nicht vereinbar mit dem Grundgesetz. Die gesetzgeberische Reaktion darauf bestand einerseits aus der weitgehenden – jedoch erneut nicht realitätsgerechten – Neuregelung der Bewertung, andererseits aus der Schaffung umfangreicher zusätzlicher Begünstigungen außerhalb der Bewertungsnormen, welche wiederum insbesondere auf die Besserstellung betrieblicher Vermögen abzielten. Neben einer regelmäßig deutlich zu niedrigen Bewertungsgrundlage, welche durch die zunächst noch beibehaltene Verwendung der Steuerbilanzwerte entstand, wurden also weitere Vergünstigungen für betriebliche Vermögensübertragungen eingeräumt.

III. Die Entwicklung seit der Vorlage durch den Bundesfinanzhof im Jahr 2002

Die politische Diskussion um die nunmehr erfolgte Reform zum 01.01.2009 begann bereits kurz nachdem der Bundesfinanzhof weite Teile des Erbschafts- und Schenkungsteuerrechts für verfassungswidrig und eine erneute Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts für geboten hielt³².

Der der Entscheidung des Bundesfinanzhofs zugrunde liegende Fall ist geradezu exemplarisch für die Willkürlichkeit³³ der Besteuerungsergebnisse.

28 Preißer, in: Rödl/Preißer, Erbschafts- und Schenkungsteuer, 2009, Einführung Rn. 1.1.

29 Zur Verwendung von Steuerbilanzwerten für Zwecke der Erbschaftsteuer ausführlich Kapitel 3 II. 2. c).

30 Zu diesem und weiteren ständigen kleinen Vergünstigungsschritten für betriebliche Vermögen in der jüngeren Entwicklung der Erbschaftsteuer Tiedtke, in: Tiedtke, ErbStG, 1. Aufl., 2009, Einleitung Rn. 10 f.

31 BVerfGE 93, 165.

32 BFH BStBl. II 2002, 598.

33 Bezuglich der Bewertung bebauter Grundstücke führt BVerfGE 117, 1 (52) aus, dass „dieser Bewertung Zufälliges und Willkürliches“ anhafte; bezüglich des Steuerbilanzwertansatzes formuliert BVerfGE 117, 1 (42) noch deutlicher, dass die erzielte Begünstigungswirkung „völlig ungleichmäßig und damit willkürlich“ eintritt.

Die spätere Erblasserin hatte eine Wohnung käuflich erworben. Es bestand also der schuldrechtliche Anspruch auf Verschaffung des Eigentums durch Auflösung und Eintragung. Während die Auflösung sowie die Antragstellung auf Eintragung noch zu Lebzeiten erfolgten, verstarb die Erblasserin noch bevor die Eintragung in das Grundbuch vorgenommen werden konnte. Diese erfolgte erst kurz nach ihrem Tod. Die Finanzverwaltung sah als Gegenstand des Erwerbs den Anspruch auf Verschaffung des Eigentums an. Ein solcher Anspruch wurde auch nach bisheriger Rechtslage mit seinem gemeinen Wert, also dem Verkehrswert, angesetzt. Wäre die Eigentumsübertragung bereits abgeschlossen gewesen, wäre eine Bewertung nach den Regeln für Grundbesitz erfolgt, welche regelmäßig zu deutlich niedrigeren Werten führte. Anders formuliert wurde also der ererbte Anspruch auf einen Gegenstand deutlich höher besteuert als ein entsprechender ererbter Gegenstand selbst. Die Erbin begehrte die Anwendung der zu einem niedrigeren Wert führenden Bewertungsregeln für Grundbesitz auch für ihren Erwerb. Dieser Streit zeigt exemplarisch einen der zahllosen Wertungswidersprüche der bisherigen Rechtslage.

Ohne eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts abzuwarten wurden erste Reformkonzepte ausgearbeitet³⁴. Darin kann wohl ein Indiz dafür gesehen werden, wie offensichtlich die Verfassungswidrigkeit der damaligen Regelung war.

Das Bundesverfassungsgericht³⁵ folgte der Auffassung des Bundesfinanzhofes weitgehend und erklärte im Jahr 2006 erneut weite Teile des Bewertungsrechts als unvereinbar mit dem Grundgesetz. Eine konkrete Auseinandersetzung mit den sonstigen Vergünstigungsnormen hielt das Bundesverfassungsgericht entgegen der Vorlageentscheidung des Bundesfinanzhofes³⁶ für nicht geboten³⁷.

Die nunmehr erfolgte Reform mit Wirkung zum 01.01.2009 beinhaltet eine Neuregelung der Bewertung der verschiedenen Vermögensgegenstände. Ferner wurden die Vergünstigungsnormen exzessiv ausgeweitet bis hin zur Ermöglichung der vollständigen Steuerfreiheit des Übergangs von betrieblichen Vermögen.

Auch diese Neuregelung der Besteuerung von Erbschaften und Schenkungen ist von enormen Ungleichheiten geprägt, für welche sich oft keine nachvollzieh-

34 Einen Überblick zur Entstehungsgeschichte der Reform 2009 bietet *Pauli*, in: *Pauli/Maßbaum, Erbschaftsteuerreform 2009*, 1. Aufl., 2009, S. 4 f.

35 BVerfGE 117, 1.

36 BFH BStBl. II 2002, 598 bezieht die zentralen Vergünstigungsnormen § 13 a und § 19 a in der damaligen Fassung ausdrücklich mit ein.

37 BVerfGE 117, 1 (45) für Betriebsvermögen sowie (67 f.) für land- und forstwirtschaftliches Vermögen.

baren Gründe aufzeigen lassen. Als Parallele zu dem beschriebenen Fall nach bisheriger Rechtslage, welcher der Vorlageentscheidung des Bundesfinanzhofes zugrunde lag, ließe sich heute nachfolgende Widersprüchlichkeit aufzeigen: Der Erbe eines Unternehmens kann dieses unter Umständen steuerfrei erwerben, der Erbe eines schuldrechtlichen (z.B. kaufrechtlichen) Anspruchs auf ein entsprechendes Unternehmen hat diesen Anspruch mangels Begünstigungsnorm mit bis zu 50 % des Verkehrswertes zu versteuern.

Zwar haben sich die Problemschwerpunkte verlagert, doch wurde das Erfordernis der Belastungsgleichheit geradezu gezielt ignoriert. Wie bereits der Name des inhaltlich recht ähnlichen Vorgängerentwurfes³⁸ der nunmehr verwirklichten Reform „Entwurf eines Gesetzes zur Erleichterung der Unternehmensnachfolge“ verdeutlicht, stand nicht die Steuergerechtigkeit im Vordergrund, sondern ausschließlich die Wahrnehmung der Interessen einer bestimmten Bevölkerungsgruppe.

Trotz der frühzeitigen und vielfältigen Reformentwürfe und entsprechender Diskussionen verzögerte sich die Neuregelung bis zum letzten Augenblick der vom Bundesverfassungsgericht sehr großzügig gesetzten Frist. Dieses hatte eine Neuregelung bis zum 31.12.2008 gefordert³⁹. Das nunmehr gültige Gesetz wurde erst am 27.11.2008 vom Bundestag beschlossen. Der Bundesrat stimmte am 05.12.2008 zu. Das Gesetz wurde erst am 24.12.2008 ausgefertigt und am 31.12.2008 verkündet⁴⁰. Die Neuregelung gilt ab dem 01.01.2009. Damit wurde gerade noch fristgerecht Klarheit über den Fortbestand der Erbschafts- und Schenkungsteuer geschaffen.

Bereits ein Jahr später, also zum 01.01.2010, wurden durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz zahlreiche „Nachbesserungen“ zur Reform von 2009 vorgenommen⁴¹. Von aller diesbezüglichen Kritik unbeeindruckt setzt der Gesetzgeber darin seinen einzelinteressengeprägten Kurs der immer umfassenderen Steuerfreistellung für Unternehmenserben fort. Die zentralen Änderungen beziehen sich insbesondere auf die Regelungen zur Begünstigung von Erwerbern betrieblichen Vermögens. Zusammengefasst werden die Anforderungen zur Erlangung der Vergünstigungen sowohl in zeitlicher als auch in inhaltlicher Hinsicht deutlich herabgesetzt.

Die vielfältigen Diskussionen um die Erbschafts- und Schenkungsteuer, insbesondere um ihre Vereinbarkeit mit dem Grundgesetz, sind mit der Neuregelung zweifelsfrei nicht beendet, sondern dürften sich heftiger als je zuvor fortsetzen.

38 BR-Drucks. 778/06.

39 BVerfGE 117, 1 (70).

40 BGBl. I v. 31.12.2008, S. 3018 ff.

41 BGBl. I 2009, S. 3950 (3953 f.).

Denn der Widerstand gegen eine Steuer steigt mit der Ungleichheit der Lastenverteilung und der Höhe der auferlegten Belastungen. Die Erbschaft- und Schenkungsteuer in ihrer derzeitigen Ausgestaltung vereint diese beiden Aspekte in bislang konkurrenzlosem Ausmaß.