

Erstes Kapitel

Notwendigkeit und Zielsetzung der Untersuchung sowie Begriffe und Abgrenzung

1. Notwendigkeit der Erbschaftsteuerplanung

Jährlich stehen in Deutschland über 70.000 kleine und mittlere Unternehmen zur Nachfolge an,¹ von denen viele noch keine Nachfolgeregelung getroffen haben.² Diese Unternehmensübergabe ist unabwendbar. Entweder erfolgt die Übergabe mit Tod des Unternehmensübergabers³ oder aber der Unternehmensübergaber überträgt schon zu Lebzeiten Vermögen. Die Erbschaftsteuer knüpft an diese Tatbestände der Vermögensübertragung an,⁴ so daß der Vermögensübergaber wie auch der Vermögensempfänger die anstehende Übertragung mit möglichst geringer Erbschaftsteuer vornehmen wollen. Denn bei der unentgeltlichen und teilentgeltlichen Übertragung von Betriebsvermögen kann die anfallende Erbschaftsteuer für ein Unternehmen zu erheblichen Belastungen führen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn die Erbschaftsteuer nicht aus dem Privatvermögen des Übernehmers bezahlt oder aus dem Privatvermögen des Übergabers entnommen werden kann oder soll, und somit Liquiditätsprobleme für das Unternehmen entstehen.⁵ Denn der Vermögensempfänger wird die Erbschaftsteuer unabhängig vom Ertrag des Unternehmens als Privatentnahme aus dem Unternehmen nehmen.⁶ Dieser Liquiditätsengpaß kann dazu führen, daß vorzunehmende Investitionen nicht getätigt werden können, der Betrieb hierdurch Wettbewerbsnachteile erleiden kann und sogar der Bestand und die Entwicklung des Unternehmens gefährdet ist,⁷ wenn nicht durch neu zugeführtes Kapital⁸ der Engpaß ausgeglichen werden kann. Weitere

¹ Vgl. Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit: (Unternehmensnachfolge), 2003, S. 4.

² Vgl. Flick, von Oertzen: (Handlungsempfehlungen), FAZ vom 13.4.2004, S. 22; Hennerkes, Brun-Hagen: (Stabwechsel), 2001, S. B4: Rund 40 % aller Familienunternehmen haben bislang ihre Nachfolge nicht geregelt. Koblenzer: (Familienunternehmen), 2004, S. 21: Rund 30 % aller Unternehmer versterben ohne Testament. Wegen nicht geregelter Nachfolge schließen jedes Jahr etwa 6.000 Familienbetriebe.

³ Es wird in dieser Arbeit aus Gründen der Übersichtlichkeit nur die maskuline Bezeichnung im Singular verwendet. Die maskuline und feminine Form sind gegeneinander austauschbar. Ebenso soll in dieser Arbeit nicht unterschieden werden, ob es sich um einen Einzelnen oder eine Personenmehrzahl bzw. eine Gruppe handelt.

⁴ Vgl. § 1 ErbStG i. V. m. § 38 AO.

⁵ Die Bedeutung der Erbschaftsteuer für die Unternehmen ist schon lange bekannt und wird in der Literatur immer wieder dargestellt und diskutiert: Vgl. Seitz: (Bedeutung), 1966; Frank: (Erbschaftsteuer), 1967, S. 212ff; Wacker: (Steuerplanung), 1979, S. 14, 56; Schild: (Erbschaftsteuer), 1980, S. 215f; Schardt; Weiler: (Aspekte), 1980, S. 105; Sudhoff: (Handbuch), 1984; Knobbe-Keuk: (Unternehmenssteuerrecht), 1993, S. 979f.

⁶ Vgl. Wacker: (Schenkungen), 1989, S. 445.

⁷ Vgl. zur Liquiditätsbelastung bei Übertragung eines Betriebes im Rahmen der Schenkung oder des Erbfalls Hecke: (Nachfolgepolitik), 1991, S. 20; Flick: (Erbschaftsteuerplanung), 1993, S. 929f; Bieler: (Unternehmensnachfolge), 1996, S. 70ff; Haas: (Erbschaftsteuerrecht), 1996, S. 2; Sonneborn: (Besteuerung), 1996, S. 7f; Ziegler: (Reform), 1996, S. 455; Bärtels: (Behandlung), 1998, S. 5.

⁸ Aufgrund Basel II (Vgl. Basel Committee on Banking Supervision: (Basel), 2001) werden die Transparenzanforderungen der Banken gerade im mittelständischen Firmenkundengeschäft steigen. Die voraussichtliche Eigenkapitalhinterlegung von Banken für vergebene Kredite wird sich primär nach der Einschätzung des Bonitätsrisikos der jeweiligen Kreditnehmer richten. Die Risikobeurteilung der kreditsuchenden Unternehmen hat folglich Auswirkungen

Liquiditätsabflüsse können durch die Zahlungen von Abstands- und Ausgleichsgeldern sowie die Abfindung von Pflichtteilsberechtigten entstehen. Um Liquidität zu erhalten werden beispielsweise Betriebsvermögensteile aus dem Betrieb heraus veräußert. Hierdurch entsteht in der Regel die zusätzliche Problematik der Versteuerung von stillen Reserven mit Ertragsteuern. In ertragsarmen oder Krisenzeiten könnte durch den Liquiditätsengpaß sogar ein Teil des Betriebsvermögens erheblich aufgezehrt werden, so daß es zu einer Veräußerung des Unternehmens bzw. der Beteiligung für die Begleichung der Steuerschuld kommen kann. Einzelunternehmen, Personengesellschaften und familienorientierte Kapitalgesellschaften sind besonders von der Erbschaftsteuerbelastung der Anteilseigner betroffen. Denn anders als bei Publikumskapitalgesellschaften – deren Anteilseigner unter Umständen einen Anteil zur Finanzierung der Steuerbelastung verkaufen können – müssen sie gegebenenfalls höhere Entnahmen aus ihrem Unternehmen tätigen. Hierdurch wird die Liquidität oder Rentabilität des Einzelunternehmens, der Personengesellschaft bzw. der familienorientierten Kapitalgesellschaft beeinträchtigt, während dieses bei der Publikumskapitalgesellschaft nicht der Fall ist.⁹ Denn ein Verkauf von Anteilen eines Einzelunternehmens, einer Personengesellschaft oder einer familienorientierten Kapitalgesellschaft ist nicht nur sehr problematisch, sondern kann dazu führen, daß der Einfluß der bisherigen Eigentümer abnimmt bzw. sogar ganz aufgegeben werden muß. Wegen dieser engen Beziehung und Bindung des Unternehmers an sein Unternehmen hat die Erbschaftsteuer bei familienorientierten Mittelbetrieben eine besondere Relevanz.¹⁰

Die Unternehmenseigentümer sehen grundsätzlich die Notwendigkeit einer Erbschaftsteuerplanung.¹¹ Denn sie möchten, daß ihr selbst aufgebautes oder jahrelang betreutes Unternehmen weitergeführt wird. Die Fortführung ihres Unternehmens soll nicht an finanziellen Problemen scheitern. Überdies bestehen auch für die deutsche Volkswirtschaft an der frühzeitigen und erfolgreichen Erbschaftsteuerplanung deutscher Familienunternehmen ein großes Interesse. Denn die Mehrzahl der kleinen und mittelgroßen Firmen sind Familienunternehmen, welche als wichtige Stützen unserer Gesellschaft schätzungsweise zwei Drittel der Arbeitnehmer in Deutschland beschäftigen.¹² Auch ist mit dem zum 1.5.1998 in Kraft getretenen Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich¹³ für Unternehmensleitungen von Aktiengesellschaften eine

auf die Fremdkapitalkosten. Schuldner mit positiver Bonitätseinstufung werden künftig tendenziell günstigere Konditionen erhalten als Kreditnehmer mit vergleichsweise schlechteren Ratingergebnissen. Freidank, Paetzmann: (Auswahl), 2002, S. 1785. Die den Banken hierfür zusätzlich zur Verfügung zu stellenden zusätzlichen Informationen verursachen i.d.R. zusätzliche Kosten, da diese überwiegend von externen Beratern wie dem Steuerberater erbracht werden.

⁹ Vgl. Frank: (Erbschaftsteuer), 1967, S. 212-219; Schardt; Weiler: (Aspekte), 1980, S. 105f.

¹⁰ Vgl. Watrin: (Erbschaftsteuerplanung), 1997, S. 7ff.

¹¹ Vgl. Weinländer: (Unternehmensnachfolge), 1998, S. 3.

¹² Vgl. Oetker: (Hürden), 2001, S. B4.

¹³ Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) vom 27.4.1998, BGBl. I 1998, S. 786.

Erweiterung der Pflichten ins Gesetz¹⁴ aufgenommen worden. Hiernach soll ein Überwachungssystem eingerichtet werden, damit die den Fortbestand der Gesellschaft gefährdenden Entwicklungen frühzeitig erkannt werden. Zu den Risiken, die den Fortbestand eines Unternehmens gefährden, gehört auch die Frage der Unternehmensnachfolge, die mit der Erbschaftsteuer eng verbunden ist. Für Unternehmen anderer Rechtsformen wie GmbH, Einzelunternehmen und Personengesellschaften soll diese Vorschrift gemäß der Regierungsbegründung analog gelten.¹⁵

Obwohl in den letzten Jahren im Erbschaftsteuergesetz einige Vergünstigungen für Betriebsvermögen aufgenommen worden sind wie z.B. der Betriebsvermögensfreibetrag und der verminderte Wertansatz für Betriebsvermögen in § 13a ErbStG sowie die Tarifbegrenzung in § 19a ErbStG, wird mit einer gänzlichen Abschaffung der Erbschaftsteuer in absehbarer Zeit nicht zu rechnen sein. Zukünftig ist eher mit einer Erhöhung der Erbschaftsteuer zu rechnen.¹⁶ Darüber hinaus

¹⁴ Vgl. § 91 Abs. 2 AktG.

¹⁵ Vgl. Regierungsbegründung zum § 91 Abs. 2 AktG. Diese Verpflichtung soll auch auf andere Rechtsformen – je nach Größe und Komplexität der Unternehmensstruktur – eine Ausstrahlungswirkung besitzen.

¹⁶ Die Steuerrechtsänderungen ab 1.1.2004 im Bereich der Erbschaftsteuer durch das Haushaltsbegleitgesetz – Senkung des Freibetrages für Betriebsvermögen von 256.000,00 EUR auf 225.000,00 EUR (§ 13a Abs.1 ErbStG), Senkung des Bewertungsabschlags von 40% auf 35% (§ 13a Abs. 2 ErbStG) und Reduzierung des Entlastungsbetrags bei der Übertragung von Betriebsvermögen an Erwerber der Steuerklasse II oder III um 12% (§19a ErbStG) - ist kurzfristig ins Gesetz aufgenommen worden. Vgl. Haushaltsbegleitgesetz 2004 vom 29.12.2003. Diese Änderungen im Erbschaftsteuergesetz führen zu einer höheren Belastung bei Betriebsvermögen. Nach Wachter beträgt bei der Übertragung von Betriebsvermögen mit einem Steuerwert von 1.000.000,00 EUR innerhalb der Familie (Steuerklasse I) die Steuererhöhung ca. 10% und in Einzelfällen sogar fast das Dreifache. Vgl. Wachter: (Erhöhung), 2004, DB vom 9.1.2004, S. 32. Wegen der Kurzfristigkeit der Aufnahme dieser Änderungen ins Gesetz betehen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit. Vgl. Wachter: (Erhöhung), 2004, DB vom 9.1.2004, S.32; Geck, von Elsner: (Entwicklungen), 2004, Stbg 5/2004, S. 214; Daragan: (Verfassungswidrigkeit), 2004, DStR 5/2004.

Außerdem wird über eine Veränderung im Bereich der Immobilienbewertung diskutiert mit dem Ziel der Erhöhung dieser Werte. Diese Bewertungserhöhungen wirken sich dann auch auf die Bewertung von Personengesellschaften aus (§ 12 Abs. 5 S. 2 ErbStG i.V.m. § 99 Abs. 1 Nr. 1, § 138, §§ 145 ff BewG). Vgl. Handelsblatt vom 12.4.2001, S. 5. Zur Zeit wird die Verfassungsmäßigkeit des Erbschaftsteuergesetzes bezüglich der Grundbesitzbewertung, aber auch der Begünstigung des Betriebsvermögens diskutiert. Der BFH hatte sich an das BMF gewandt bezüglich der Frage, ob die Vorschrift des § 19 Abs. 1 ErbStG i. V. m. § 10 Abs. 1 Sätze 1 und 2 ErbStG, § 12 ErbStG i. d. F. des Jahressteuergesetzes 1997 i. V. m. den in dieser Vorschrift in Bezug genommenen Vorschriften des BewG i. d. F. des Jahressteuergesetzes 1997 sowie §§ 13 a , 19 a ErbStG i. d. F. des Jahressteuergesetzes 1997 wegen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verfassungswidrig ist. Vgl. BFH vom 24.10.2001 – II R 61/99, DB 2001, S. XII des Heftes 49. Die Finanzverwaltung hatte inzwischen reagiert. Das Finanzministerium Baden-Württemberg hatte im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der anderen Länder zur Verfassungsmäßigkeit des Erbschaftsteuergesetzes mit Erlaß vom 6.12.2001 Stellung genommen und die Festsetzungen der Erbschaftsteuer in vollem Umfang für vorläufig erklärt. Vgl. Finanzministerium Baden-Württemberg vom 6.12.2001 – S 3700/15. Der BFH hält an der Verfassungswidrigkeit dieser Vorschrift fest und hat einen Vorlagebeschluß beim Bundesverfassungsgericht vorgelegt. Vgl. BFH vom 22.5.2002 – II R 61/99. Das Bundesverfassungsgericht hat hierzu noch nicht geurteilt. Es hatte schon in 1995 die Verfassungsmäßigkeit der unterschiedlichen Bemessung bei der Erbschaftsteuer geprüft und eine entsprechende Änderung gefordert. Vgl. BVerfG vom 22.6.1995 – 2 BvR 552/91. Weiterhin gibt es einen Entwurf zur Neukonzeption der Erbschaftsteuer des Landes Schleswig-Holstein. Dieser aktuelle Gesetzesentwurf bezieht sich auf obigen BFH-Beschlusses vom 22.5.2002 und fordert für alle Vermögensarten eine am gemeinen Wert orientierte Bewertung (wie beispielsweise die Bewertung des Betriebsvermögens mit dem Teilwert, Bewertung der Wertpapiere zum gemeinen Wert, Bewertung der Beteiligung an Personengesellschaften in Anlehnung an die Bewertung nicht notierter Anteile an Kapitalgesellschaften etc.). Der Übergang von Betriebsvermögen und Anteilen an Familienkapitalgesellschaften soll dabei durch einen deutlich höheren Freibetrag (2.000.000,00 EUR statt 256.000,00 EUR bzw. 225.000,00 EUR) sowie mittels stark verbesserter Stundungsmöglichkeiten (statt Bewertungsabschlag 40% bzw. 35%) begünstigt werden. Vgl. FAZ vom 17.3.2004; Eisele: (Vorstoß), NWB 5.4.2004, S. 1053ff. und 13.4.2004, S. 1149ff.

kann das von der Wiederaufbaugeneration geschaffene Vermögen im Gegensatz zu früheren Generationen ungeschmälert durch Krieg oder Inflation übergehen.¹⁷ Es wird geschätzt, daß 2002 Vermögen von jährlich rund 205 Milliarden EUR vererbt oder verschenkt werden.¹⁸ Die Erbschaft- und Schenkungsteuereinnahmen der Länder sind über dreißig Jahre ansteigend:¹⁹

Jahr	Summe der Erbschaftsteuereinnahmen ²⁰ in EUR
1974	217 Millionen
1984	801 Millionen
1991	1.347 Millionen
1995	1.814 Millionen
2000	2.981 Millionen
2002	3.021 Millionen

Die Erbschaftsteuerplanung hat die Aufgabe, die Steuerbelastung des Vermögensempfängers mit Erbschaftsteuer zu ermitteln, zu quantifizieren und bezogen auf die Ziele des Vermögensübergabers sowie des Vermögensempfängers und des Pflichtteilsberechtigten zu optimieren. Hierbei ist zu berücksichtigen, daß bei den zentralen Fragestellungen, welche Person welches Vermögen wann und in welcher Übertragungsform erhalten soll,²¹ nicht nur das komplexe Erbschaftsteuerrecht eine Rolle spielt. Bei der Vermögensübergabe im Rahmen der Erbschaftsteuerplanung sind noch zusätzlich wichtige Überlegungen wie die familiären, betriebswirtschaftlichen, zivilrechtlichen, gesellschaftsrechtlichen, weiteren steuerrechtlichen und psychologischen Aspekte sowie ferner die weiteren individuellen Ziele des Vermögensübergabers als auch des Pflichtteilsberechtigten und des Vermögensempfängers zu integrieren.²² Ebenfalls sind rechtliche einschließlich steuerrechtliche, aber auch familiäre und betriebswirtschaftliche Restriktionen mit in die Erbschaftsteuerplanung einzubeziehen. Somit ist eine auf die individuellen Verhältnisse eingehende Beratung bei der Vermögensübertragung und insbesondere bei der Unternehmensübertragung unumgänglich. Der Steuerberater hat die anspruchsvolle Aufgabe, den Vermögensübergaber un-

¹⁷ Vgl. DATEV eG: (Seminar), 2000; Deutsche Multiple Sklerose Gesellschaft: (Worte), 2000.

¹⁸ Vgl. Deutsche Gesellschaft für Erbrechtskunde: (Vermögen), 2000.

¹⁹ Vgl. Nach telefonischer Auskunft vom 23.10.2003 des Statistischen Bundesamtes Wiesbaden. Für die Erbschaftsteuereinnahmen im Jahr 1974 und 1984, vgl. Moench: (Erbschaftsteuerbelastung), 1987.

²⁰ Der Begriff Erbschaftsteuereinnahmen des Statistischen Bundesamtes Wiesbaden umfaßt auch die Schenkungsteuereinnahmen.

²¹ Vgl. Hübener: (Ansatz), 1993, S. 8.

²² Vgl. Flick: (Erbschaftsteuerplanung), 1993, S. 929; Reinicke, Leibner: (Unternehmensnachfolgeberatung), NWB 16.2.2004, S. 547; Siegwart: (Probleme), 1982, S. 12; Spielmann: (Generationswechsel), 1994, S. 28ff.

ter Hinzuziehung von Rechtsberatern und gegebenenfalls weiteren qualifizierten Beratern bei der Übergabe zu begleiten und zu beraten. Hierbei unterstützt die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre den Steuerberater durch ihre Auseinandersetzung mit betriebswirtschaftlichen und rechtswissenschaftlichen Fragestellungen.²³ Die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre als Bestandteil der Betriebswirtschaftslehre untersucht die Auswirkungen der Steuern auf den Betrieb und die darauf aufbauenden unternehmerischen Entscheidungen.²⁴

Im Rahmen der Erbschaftsteuerplanung sind bereits verschiedene erbschaftsteuermindernde Gestaltungsalternativen untersucht und beschrieben worden, aber für den Einzelfall fehlt die Individualisierung.²⁵ Hübener schlägt hierfür die Abbildung in einer Datenverarbeitungsanlage vor.²⁶ Unterschiedliche Softwareprogramme für die Erbschaftsteuerplanung sind entwickelt worden, um den Steuerberater bei seiner Arbeit zu unterstützen.²⁷ Nichtmonetäre Ziele zur Wahl einer Gestaltungsalternative werden von marktgängigen Programmen jedoch überwiegend nicht bzw. nicht ausreichend strukturiert berücksichtigt. In der Fachliteratur zur Erbschaftsteuerplanung und auch Nachfolgeplanung wird darauf hingewiesen, daß nicht nur erbschaftsteuermindernde Aspekte die Vermögensübertragung prägen, sondern daß noch weitere steuerrechtliche, rechtliche, betriebswirtschaftliche aber auch psychologische Aspekte zu berücksichtigen sind, da die Erbschaftsteuerplanung ein Teilbereich der Vermögensübertragung oder auch Nachfolgeplanung ist.²⁸ Es wird somit nicht die erbschaftsteuerminimierte Gestaltungsalternative, sondern die für den individuellen Einzelfall erbschaftsteueroptimierte Gestaltungsalternative angestrebt.²⁹ Die erbschaftsteueroptimierte Gestaltungsalternative berücksichtigt neben dem Zweck der Steuerminimierung auch die nichtsteuerlichen Komponenten als weitere Ziele des Vermögensübergebers. Die Hinwendung der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, nicht nur die Steuerplanung anhand der monetären Ziele und Einflüsse vorzunehmen, kommt aus den weiteren Gebieten der Be-

²³ Vgl. Wacker: (Rede), 1973, S. 406.

²⁴ Die betriebswirtschaftliche Steuerlehre wurde insbesondere durch Günter Wöhe zu einer gefestigten Wissenschaftsdisziplin und erhielt eine anerkannte Stellung als Teil der Allgemeinen Betriebswirtschaftslehre. Vgl. Wöhe: (Steuerlehre I), 1961, S. 49ff; Wöhe: (Steuerlehre II), Bd. 1, 1988, S. 3ff. Zur Zeit wird hinterfragt was unter Allgemeiner Betriebswirtschaftslehre zu verstehen ist. Die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre wird heute teilweise als eine künstliche Zusammenfassung von Vorlesungsinhalten aus praktischen Gründen gesehen. Vgl. Elschen: (Allgemeine), 1995, S. 205ff. Es bleibt somit nur die Einordnung der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre in die Betriebswirtschaftslehre.

²⁵ Vgl. Hübener: (Ansatz), 1993, S. 3.

²⁶ Vgl. Hübener: (Ansatz), 1993, S. 3f.

²⁷ Vgl. beispielsweise wissenschaftlicher Ansatz zur Erbschaftsteuerpolitik von Hübener und Erbschaftsteuerplanungsprogramme der Datev e.G. und von Haufe. Hübener: (Ansatz), 1993, S. 118ff; Erbex – Programm von der Datev e.G., Nürnberg; Erbschaftsteuerplanungsprogramm von Haufe.

²⁸ Vgl. Hecke: (Nachfolgepolitik), 1991, S. 14; Fasselt: (Nachfolge), 1992, S. 54; Spielmann: (Generationenwechsel), 1994, S. 37. Flick spricht von einem magischen Quadrat der Unternehmensnachfolge bei der Erbschaftsteuerplanung. Vgl. Flick: (Erbschaftsteuerplanung), 1993, S. 929. Hübener geht davon aus, daß die Erbschaftsteuerpolitik nur ein Teil der Vermögensübertragungspolitik ist. Vgl. Hübener: (Ansatz), 1993, S. 9f.

²⁹ Vgl. Wacker: (Steuerplanung), 1979, S. 44; Hauer: (Grundlagen), 1993, S. 5.

triebswirtschaftslehre.³⁰ Die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre hat ebenfalls verstärkt die nicht-monetären Ziele und Einflüsse bei der Steuerplanung eingebunden.³¹ Eine strukturierte Erbschaftsteuerplanung, die alle Aspekte der Übertragung, Nachfolgeplanung aber auch die Ziele des Vermögensübergabers berücksichtigt und dem Vermögensübergabers als Entscheider die für seinen individuellen Verhältnisse in Frage kommenden Gestaltungsalternativen darstellt, ist bisher weder in der Literatur entwickelt worden noch in EDV-Programmen umgesetzt worden. Für dieses Planungsvorgehen sind die Mittel der entscheidungsorientierten Betriebswirtschaftslehre³² in die Erbschaftsteuerplanung zu integrieren. Die entscheidungsorientierte Betriebswirtschaftslehre verwendet auch formalisierte Bewertungsverfahren, um dem Entscheider bei der Auswahl seiner bestmöglichen Gestaltungsalternative zu unterstützen. Der Einsatz formalisierter Bewertungsverfahren innerhalb des Planungsprozesses wird bei der Erbschaftsteuerplanung in der Theorie wie auch in der Praxis wenig vorgenommen. Ein Grund hierfür kann daran liegen, daß der Aufwand als zu hoch angesehen wird. Es muß aber berücksichtigt werden, daß damit weitere Informationen als verbesserte Entscheidungsgrundlage gewonnen werden können. Auch ohne Anwendung formalisierter Bewertungsverfahren wird in der Regel bei der Erbschaftsteuerplanung nicht auf eine Bewertung der Gestaltungsalternativen während der Planung verzichtet. Diese Bewertung erfolgt unbewußt oder auch bewußt im Verlauf des Planungsprozesses, indem z.B. Gestaltungsalternativen – oft ohne ausreichende Untersuchung – frühzeitig verworfen werden und nur eine Gestaltungsalternative weiterverfolgt wird. Die Entscheidung erfolgt dann einseitig aus der Sicht eines Teilziels (wie zum Beispiel der Erbschaftsteuerminimierung). Mögliche Vorteile anderer Zielbereiche werden nicht oder ohne nähere Untersuchung in die Entscheidung miteinbezogen. Somit kann bei einer solchen Vorgehensweise eine Fehlentscheidung im Sinne einer alle Belange angemessen, systematisch und in transparenter Form einbeziehenden Abwägung nicht hinreichend ausgeschlossen werden.

2. Ziele

Im Bereich der Erbschaftsteuerplanung existieren verschiedene Planungsmodelle, in denen unterschiedliche Gestaltungsmodelle dargestellt werden. Hierbei werden je nach Ausgestaltung des

³⁰ Anfang der neunziger Jahre ist von Robert Kaplan und David Norton das Konzept der Balanced Scorecard entwickelt worden. Die Grundidee der Balanced Scorecard ist, die traditionelle und einseitige monetäre Perspektive mit ihren finanziellen Kennzahlen durch weitere Perspektiven wie die Kunden-, die betriebsinterne Prozeß- sowie die Innovations- und Wissensperspektive zu ergänzen. Die Balance Scorecard ist mehr als ein Kennzahlensystem, es ist ein Managementsystem. Hiermit soll der gesamte Planungs-, Steuerungs- und Kontrollprozeß der Organisation gestaltet werden. Vgl. Norton, Kaplan: (Scorecard), 1997, S. VIII und IX.

³¹ Vgl. Eberhard: (Betriebsverpachtung), 1999, S. 10ff; Zirfas de Moròn: (Besteuerung), 1996, S. 45f.

³² Ziel der Entscheidungstheorie ist es, Methoden und Regeln bereitzustellen, mit deren Hilfe aus einer vorgegebenen Menge von Alternativen die Optimale ausgewählt wird. Vgl. Eisenführ: (Wissenschaft), 1978, S. 435f.