

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
12 — 52203 — 3973/58

Bonn, den 29. Oktober 1958

An den Herrn
Präsidenten des Deutschen Bundestages

Anbei übersende ich den

**Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des
Erbschaftsteuergesetzes**

nebst Begründung mit der Bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

Der Bundesrat hat in seiner Sitzung am 24. Oktober 1958 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes beschlossen, gegen den Entwurf keine Einwendungen zu erheben. Er ist der Ansicht, daß das Gesetz seiner Zustimmung bedürfe.

Für den Bundeskanzler:

Der Bundesminister der Justiz
Schäffer

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Das Erbschaftsteuergesetz in der Fassung vom 30. Juni 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 764), des Gesetzes zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes vom 16. Januar 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 20), des § 369 des Lastenausgleichsgesetzes vom 14. August 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 446), des § 49 des Bundesvertriebenengesetzes vom 19. Mai 1953 (Bundesgesetzbl. I S. 201), des Gesetzes zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes vom 23. Juli 1953 (Bundesgesetzbl. I S. 687), des Gesetzes zur Neuordnung von Steuern vom 16. Dezember 1954 (Bundesgesetzbl. I S. 373) und des Gesetzes zur Änderung steuerrechtlicher Vorschriften vom 26. Juli 1957 (Bundesgesetzbl. I S. 848) wird wie folgt geändert:

1. In § 2 wird im Absatz 1 die Nummer 2 gestrichen.
2. In § 3 wird im Absatz 1 die Nummer 8 gestrichen.
3. Hinter § 5 wird folgender § 5 a eingefügt:

„§ 5 a

Zugewinnngemeinschaft

(1) Wird der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft (§ 1363 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) durch den Tod eines Ehegatten beendet und der Zugewinn nicht nach § 1371 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs ausgeglichen, so gilt beim überlebenden Ehegatten der vierte Teil des Betrags, der ihm, wenn er Alleinerbe wäre, ohne Berücksichtigung von Vermächtnissen, Auflagen und Pflichtteilsansprüchen als steuerpflichtiger Erbanfall zufallen würde, nicht als Erwerb im Sinne des § 2. Bei der Berechnung dieses Betrags ist der Freibetrag nach § 17 a oder § 17 b nicht abzusetzen.

(2) Wird der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft in anderer Weise als durch den Tod eines Ehegatten beendet oder wird der Zugewinn nach § 1371 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs ausgeglichen, so gehört die Ausgleichsforderung (§ 1378 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) nicht zum Erwerb im Sinne der §§ 2 und 3. Hat der Ehegatte vor Beendigung des Güterstandes der Zugewinnngemeinschaft unentgeltliche Zuwendungen von dem anderen Ehegatten erhalten, so ist die hierfür entrichtete Steuer inso-

weit zu erstatten, als diese unentgeltlichen Zuwendungen auf die Ausgleichsforderung angerechnet werden (§ 1380 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs).“

4. § 6 wird gestrichen.
5. In § 8 wird Absatz 4 gestrichen.
6. Hinter § 8 a wird folgender § 8 b eingefügt:

„§ 8 b

Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuer

(1) Gehört in den Fällen des § 8 Abs. 1 Ziff. I zu dem steuerpflichtigen Erwerb Auslandsvermögen, so ist auf Antrag die dafür rechtskräftig festgesetzte ausländische Erbschaftsteuer auf die deutsche Erbschaftsteuer insoweit anzurechnen, als das Auslandsvermögen auch der deutschen Erbschaftsteuer unterliegt. Der auf das Auslandsvermögen entfallende Teil der deutschen Erbschaftsteuer ist in der Weise zu ermitteln, daß die deutsche Erbschaftsteuer in dem Verhältnis des Wertes des steuerpflichtigen Auslandsvermögens zum Werte des gesamten steuerpflichtigen Erwerbs (vor Abzug der Freibeträge nach §§ 17 a oder 17 b) aufgeteilt wird. Die rechtskräftig festgesetzte ausländische Erbschaftsteuer kann nur bis zur Höhe dieses Teils angerechnet werden. Entfällt das Auslandsvermögen auf mehrere ausländische Staaten, so sind die Höchstbeträge der anrechenbaren ausländischen Erbschaftsteuer für jeden einzelnen ausländischen Staat gesondert zu berechnen.

(2) Als Auslandsvermögen im Sinne des Absatzes 1 gelten,

1. wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes Inländer war:

alle Vermögensgegenstände der in § 77 des Bewertungsgesetzes genannten Art, die auf einen ausländischen Staat entfallen, sowie alle Nutzungsrechte an diesen Vermögensgegenständen,

2. wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes kein Inländer war:

alle Vermögensgegenstände mit Ausnahme des Inlandsvermögens im Sinne des § 77 des Bewertungsgesetzes sowie alle Nutzungsrechte an diesen Vermögensgegenständen.

- (3) Absatz 1 ist nicht anzuwenden
1. im Verhältnis zu einem ausländischen Staat, mit dem ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht und
 2. auf Schenkungen und Zweckzuwendungen unter Lebenden.

(4) Die Oberfinanzdirektion ist ermächtigt, die auf das Auslandsvermögen entfallende deutsche Erbschaftsteuer in einem Pauschbetrag festzusetzen, wenn die Anwendung des Absatzes 1 besonders schwierig ist."

7. In § 9 Abs. 2 erhält der erste Halbsatz die folgende Fassung:

„Im Falle des § 3 Abs. 1 Nr. 9 gilt als Schenker der zuletzt Berechtigte;“

8. § 16 wird gestrichen.

9. § 18 Abs. 1 wird wie folgt geändert und ergänzt:

a) in Nummer 6 werden

aa) das Wort „Grundstücke“ durch die Worte „Grundbesitz oder Teile von Grundbesitz“ ersetzt,

bb) in Buchstabe b die Worte „und der Volksbildung“ durch die Worte „oder der Volksbildung“ ersetzt,

cc) in Buchstabe d die Worte „oder in dem Verzeichnis national wertvollen Kulturgutes oder national wertvoller Archive nach dem Gesetz zum Schutz deutschen Kulturgutes gegen Abwanderung vom 6. August 1955 (Bundesgesetzbl. I S. 501) eingetragen sein“ angefügt;

b) in Nummer 6 a werden

aa) im ersten Satz das Wort „Grundstücke“ durch die Worte „Grundbesitz oder Teile von Grundbesitz“ ersetzt,

bb) im zweiten Satz die Worte „die Grundstücke“ durch die Worte „der Grundbesitz oder die Teile des Grundbesitzes“ ersetzt;

c) Nummer 10 a erhält die folgende Fassung:

„10 a. Ansprüche auf Ausgleichsleistungen nach dem Lastenausgleichsgesetz, Ansprüche nach dem Allgemeinen Kriegsfolgengesetz vom 5. November 1957 (Bundesgesetzbl. I S. 1747) sowie Ansprüche auf Leistungen nach dem Gesetz über die Abgeltung von Besatzungsschäden vom 1. Dezember 1955 (Bundesgesetzbl. I S. 734) in der jeweils geltenden Fassung;“

d) hinter der Nummer 10 a wird die folgende neue Nummer 10 b eingefügt:

„10 b. Ansprüche auf Entschädigungsleistungen nach dem Bundesgesetz zur Entschädigung für Opfer der nationalsozialistischen Verfolgung in der Fassung vom 29. Juni 1956 (Bundesgesetzbl. I S. 559) in der jeweils geltenden Fassung;“

e) Nummer 16 a wird gestrichen.

10. § 20 erhält die folgende Fassung:

„§ 20

Mehrfacher Erwerb desselben Vermögens

(1) Fällt Personen der Steuerklasse I oder II Vermögen an, das in den letzten 5 Jahren vor dem Anfall bereits von Personen der gleichen Steuerklassen erworben worden ist und für das nach diesem Gesetz eine Steuer zu erheben war, so bleibt der auf dieses Vermögen entfallende Steuerbetrag zur Hälfte unerhoben. Unter den gleichen Voraussetzungen bleibt der Steuerbetrag zu einem Viertel unerhoben, wenn der frühere Steuerfall in der Zeit zwischen den letzten 5 und 10 Jahren vor dem Anfall eingetreten ist.

(2) Zur Ermittlung des Steuerbetrags, der auf das begünstigte Vermögen entfällt, ist die Steuer für den Gesamterwerb in dem Verhältnis aufzuteilen, in dem der Wert des begünstigten Vermögens zu dem Wert des steuerpflichtigen Gesamterwerbs steht. Dabei ist der Wert des begünstigten Vermögens um den früher gewährten Freibetrag zu kürzen.“

11. § 22 wird wie folgt geändert und ergänzt:

a) in Absatz 2 werden hinter den Worten „für Grundvermögen“ das Wort „und“ durch einen Beistrich ersetzt und hinter den Worten „für Betriebsgrundstücke“ die Worte „und für Gewerbeberechtigungen“ eingefügt,

b) in Absatz 6 werden hinter den Worten „mit Ausnahme der Bewertung der Betriebsgrundstücke“ die Worte „und der Gewerbeberechtigungen“ eingefügt,

c) in Absatz 7 werden die Worte „Grundstücke und“ durch die Worte „Grundbesitz, Teile von Grundbesitz und“ ersetzt.

12. Der IV. Teil erhält statt der Überschrift „Übergangs- und Schlußvorschriften“ die Überschrift „Ermächtigungs- und Schlußvorschriften“.

13. Hinter der Überschrift des IV. Teils wird folgender § 37 a eingefügt:

„§ 37 a

Ermächtigungen

(1) Die Bundesregierung wird ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates

1. zur Durchführung dieses Gesetzes Rechtsverordnungen zu erlassen, soweit dies zur Wahrung der Gleichmäßigkeit bei der Besteuerung, zur Beseitigung von Unbilligkeiten in Härtefällen oder zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens erforderlich ist, und zwar über
 - a) die Abgrenzung der Steuerpflicht,
 - b) die Feststellung und die Bewertung des Erwerbs von Todes wegen, der Schenkungen unter Lebenden und der Zweckzuwendungen,
 - c) die Veranlagung, die Anwendung der Tarifvorschriften und die Steuerentrichtung,
 - d) die Anmelde- und Erklärungs-pflicht der Steuerpflichtigen,
 - e) die Anzeigepflichten der Behörden, Beamten, Notare, Versicherungsunternehmen und der geschäftsmäßigen Verwahrer und Verwalter fremden Vermögens,
 - f) die Bekanntgabe der Steuerbescheide bei Vorhandensein mehrerer Erwerber;
2. Vorschriften durch Rechtsverordnung zu erlassen über die sich aus der Aufhebung oder Änderung von Vorschriften dieses Gesetzes ergebenden Rechtsfolgen, soweit dies zur Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung oder zur Beseitigung von Unbilligkeiten in Härtefällen erforderlich ist;
3. die in § 15 Abs. 7 vorgesehene Rechtsverordnung zu erlassen.

(2) Der Bundesminister der Finanzen wird ermächtigt, den Wortlaut dieses Gesetzes und der zu diesem Gesetz erlassenen Durchführungsverordnung in der jeweils geltenden Fassung mit neuem Datum unter neuer Überschrift und in neuer Paragraphenfolge bekanntzumachen und dabei Unstimmigkeiten des Wortlauts zu beseitigen.“.

Artikel 2

Artikel II des Gesetzes zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes vom 30. Juni 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 759) wird aufgehoben.

Artikel 3

Die Vorschriften dieses Gesetzes finden auf Erwerbe Anwendung, für welche die Steuerschuld nach dem 30. Juni 1958 entstanden ist oder entsteht.

Artikel 4

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes vom 4. Januar 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 1) auch im Lande Berlin. Rechtsverordnungen, die auf Grund der in diesem Gesetz enthaltenen Ermächtigungen erlassen werden, gelten im Land Berlin nach § 14 des Dritten Überleitungsgesetzes.

Artikel 5

Dieses Gesetz gilt nicht im Saarland.

Artikel 6

Dieses Gesetz tritt am Tage nach seiner Verkündung in Kraft.

Begründung

I. Allgemeines

Anlaß zur Vorlage des Entwurfs eines Gesetzes zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes ist das vom 2. Bundestag in der 206. Sitzung vom 3. Mai 1957 verabschiedete Gesetz über die Gleichberechtigung von Mann und Frau auf dem Gebiet des bürgerlichen Rechtes (Gleichberechtigungsgesetz), das am 18. Juni 1957 im Bundesgesetzblatt Teil I Seite 609 verkündet worden ist. Dieses Gesetz enthält u. a. die Neuregelung des ehelichen Güterrechts. Der frühere gesetzliche Güterstand der Verwaltung und Nutznießung des Ehemannes wird durch den Güterstand der Zugewinnngemeinschaft ersetzt. Jeder Ehegatte bleibt alleiniger Eigentümer des Vermögens, das er bei der Eheschließung besitzt, und des Vermögens, das er nach der Eheschließung erwirbt. Er verwaltet sein Vermögen selbständig und bedarf nur bei der Verfügung über sein Vermögen im ganzen und bei der Verfügung über die ihm gehörenden Gegenstände des ehelichen Haushalts der Einwilligung des anderen Ehegatten.

Der Grundgedanke des neuen gesetzlichen Güterstandes der Zugewinnngemeinschaft liegt in dem Ausgleich des Zugewinns zwischen den Ehegatten, den sie in der Ehe erzielt haben. Dieser Zugewinn wird erst bei Beendigung des Güterstandes ausgeglichen. Wegen der Einzelheiten vgl. die Allgemeine Begründung zu Artikel 1 Nr. 3.

Die Neuregelung des gesetzlichen Güterstandes der Zugewinnngemeinschaft hat auch Auswirkungen auf das Erbschaftsteuerrecht. Bei der Verabschiedung des Gleichberechtigungsgesetzes hat deshalb der Bundestag die folgende EntschlieÙung gefaßt:

„Der Deutsche Bundestag ersucht die Bundesregierung, einen Gesetzentwurf vorzulegen, der klarstellt, daß die Ansprüche, die einem Ehegatten auf Grund der Neuregelung des ehelichen Güterrechts bei Auflösung der Ehe durch Tod, Scheidung oder aus sonstigen Gründen zustehen, von der Erbschaft- und Schenkungsteuer freigestellt sind.“

Der vorliegende Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes kommt dieser EntschlieÙung nach, indem durch Einfügung eines § 5 a in das Erbschaftsteuergesetz der Ausgleich des Zugewinns nicht als Erwerb im Sinne des Erbschaftsteuergesetzes behandelt wird.

Mit der durch das Gleichberechtigungsgesetz erforderlich gewordenen Ergänzung des Erbschaftsteuergesetzes sollen gleichzeitig einige weitere Änderungen und Ergänzungen vorgenommen werden. Es handelt sich hierbei insbesondere um die Änderungen, die bereits in dem vom 2. Bundestag nicht mehr verabschiedeten „Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes, des Vermögensteuergesetzes und Erbschaftsteuergesetzes“ —

Drucksache 2544 der 2. Wahlperiode — vorgesehen waren. Zu erwähnen sind hier die Streichung der Vorschriften, die sich auf die überholten Rechtseinrichtungen des Hausguts, Lehens, Fideikommisses und Stammguts beziehen, die Ausdehnung der Vergünstigungsvorschriften des § 18 Abs. 1 Nr. 6 und Nr. 6 a ErbStG für Wirtschaftsgüter, deren Erhaltung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt, auf land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitz und Betriebsgrundstücke sowie die Freistellung der Ansprüche auf Leistungen nach dem Bundesentschädigungsgesetz von der Erbschaftsteuer. Im übrigen soll durch Änderung des § 20 — mehrfache Vererbungen desselben Vermögens an Personen der Steuerklasse I oder II innerhalb von 5 bzw. 10 Jahren — Sinn und Zweck der Vorschrift klarer herausgestellt werden. Durch Einfügung eines § 8 b in das Erbschaftsteuergesetz soll die Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuer gesetzlich geregelt werden.

II. Im einzelnen

Zu Artikel 1 Nr. 1

Die Rechtseinrichtungen des Fideikommisses, des Lehens oder Stammguts usw. sind durch die Entwicklung der tatsächlichen Verhältnisse als überholt anzusehen (vgl. Fideikommisslöschungsgesetz vom 6. Juli 1938 — RGBl. I S. 825). Die Vorschrift des § 2 Abs. 1 Nr. 2, wonach die Nachfolge in ein gebundenes Vermögen als Erwerb von Todes wegen gilt, kann deshalb ersatzlos wegfallen.

Zu Artikel 1 Nr. 2

Auf die Vorschrift des § 3 Abs. 1 Nr. 8, die sich mit der Behandlung freigebiger Zuwendungen bei der Auflösung von gebundenem Vermögen befaßt, kann verzichtet werden. Vgl. die Begründung zu Artikel 1 Nr. 1.

Zu Artikel 1 Nr. 3

Allgemeines

Durch das Gesetz über die Gleichberechtigung von Mann und Frau auf dem Gebiete des bürgerlichen Rechtes (Gleichberechtigungsgesetz) vom 18. Juni 1957 (BGBl. I S. 609) ist das eheliche Güterrecht neu geregelt worden. Vom 1. Juli 1958 an tritt danach an die Stelle des früheren gesetzlichen Güterstandes der Verwaltung und Nutznießung der gesetzliche Güterstand der Zugewinnngemeinschaft. Nach § 1363 Abs. 2 BGB i. d. F. des Gleichberechtigungsgesetzes werden das Vermögen des Mannes und das Vermögen der Frau nicht gemeinschaftliches Vermögen der Ehegatten; jeder Ehegatte

bleibt vielmehr alleiniger Eigentümer des Vermögens, das er bei Eintritt des Güterstandes besitzt oder das er später erwirbt. Der dem gesetzlichen Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft zugrunde liegende Gedanke der Gemeinschaft des Zugewinns wird erst bei Beendigung des Güterstandes verwirklicht. Erst zu diesem Zeitpunkt wird der Zugewinn, den die Ehegatten während der Ehe erzielt haben, ausgeglichen. Der Ausgleich des Zugewinns erfolgt in verschiedener Weise, je nach dem Grunde der Beendigung des Güterstandes.

Wird der Güterstand durch den Tod eines Ehegatten beendet, so wird nach § 1371 Abs. 1 BGB der Ausgleich des Zugewinns in der Regel dadurch verwirklicht, daß sich der gesetzliche Erbteil des überlebenden Ehegatten um ein Viertel der Erbschaft erhöht (erbrechtliche Abwicklung). Dabei ist es unerheblich, ob die Ehegatten im Einzelfall tatsächlich einen Zugewinn erzielt haben oder wer von ihnen den höheren Zugewinn erzielt hat.

Wird jedoch der überlebende Ehegatte nicht Erbe und steht ihm auch kein Vermächtnis zu oder wird der Güterstand auf andere Weise als durch den Tod eines Ehegatten beendet (z. B. durch Scheidung, Nichtigerklärung der Ehe, Beendigung des Güterstandes der Zugewinnsgemeinschaft durch Ehevertrag), so wird nach § 1372 BGB der Zugewinn nach den Vorschriften der §§ 1373 ff. BGB ausgeglichen (güterrechtliche Abwicklung). Wegen der Berechnung des Zugewinns wird im einzelnen auf die §§ 1373 ff. BGB hingewiesen. Übersteigt der Zugewinn des einen Ehegatten den Zugewinn des anderen Ehegatten, so steht nach § 1378 Abs. 1 BGB die Hälfte des Überschusses dem anderen Ehegatten als Ausgleichsforderung zu.

Wenn auch keine Zweifel darüber bestehen, daß es sich bei der Ausgleichsforderung nicht um eine unentgeltliche Zuwendung im Sinne des Erbschaftsteuergesetzes handeln kann, so soll dies gleichwohl durch die Vorschrift des § 5 a, die neu in das Erbschaftsteuergesetz eingefügt wird, ausdrücklich klargestellt werden. Die Ausgleichsforderung nach § 1378 Abs. 1 BGB bleibt erbschaft- und schenkungsteuerfrei.

Die Erbschaftsteuerfreiheit muß aber auch für den zusätzlichen Erbteil gelten, der im Falle des Todes eines Ehegatten bei der erbrechtlichen Abwicklung an die Stelle des Zugewinnausgleichs tritt; denn nach dem Grundgedanken des § 1371 BGB ist die erbrechtliche Abwicklung lediglich ein Ersatz für die in vielen Fällen recht schwierige güterrechtliche Abwicklung.

Zu § 5 a Abs. 1

Entsprechend der Reihenfolge des Gleichberechtigungsgesetzes (§ 1371 BGB: Beendigung des Güterstandes durch den Tod eines Ehegatten und § 1372: Beendigung des Güterstandes in anderer Weise) wird auch in § 5 a zunächst die erbrechtliche Abwicklung behandelt. Die Vorschrift des § 5 a Abs. 1 schließt sich eng an den Wortlaut des § 1371 Abs. 1

BGB an. Es wird bestimmt, daß das Viertel der Erbschaft, um das sich der gesetzliche Erbteil des überlebenden Ehegatten erhöht, steuerfrei bleibt. Da aber das Erbschaftsteuerrecht nicht von der Erbschaft (Nachlaß), sondern vom Erwerb (Erbfall) ausgeht, ist es erforderlich, den Begriff der „Erhöhung des gesetzlichen Erbteils um ein Viertel der Erbschaft“ in anderer Weise zu umschreiben. Es wird deshalb bestimmt, daß der vierte Teil des Betrags nicht als Erwerb im Sinne des § 2 ErbStG gilt, der dem überlebenden Ehegatten als steuerpflichtiger Erbfall zufallen würde, wenn er Alleinerbe sein würde. Zur Klarstellung wird noch darauf hingewiesen, daß dabei von dem Erbfall auszugehen ist, der dem überlebenden Ehegatten vor Abzug irgendwelcher Vermächtnisse, Auflagen und Pflichtteilsansprüche zustehen würde. Da für die Ermittlung des steuerfreien Betrags im Sinne von § 5 a Abs. 1 ErbStG von dem „steuerpflichtigen“ Erbfall auszugehen ist, müssen nicht nur die Schulden und sonstigen Nachlaßverbindlichkeiten (vgl. § 23 ErbStG) abgezogen werden, sondern auch die „steuerfreien“ Vermögensgegenstände, wie z. B. ausländischer Grundbesitz, der nach einem Doppelbesteuerungsabkommen nicht der deutschen Erbschaftsteuer unterliegt, ausgeschieden werden. Nicht abzuziehen ist dagegen, wie ausdrücklich festgestellt wird, der persönliche Freibetrag, der dem überlebenden Ehegatten zusteht.

Beispiel

Der verstorbene Ehegatte hat ein Vermögen von 1 500 000 DM hinterlassen. Zu dem Vermögen gehört ein Grundstück in der Schweiz mit einem Wert von 100 000 DM. Der überlebende Ehegatte erhält von der Erbschaft als gesetzlicher Erbe 750 000 DM (§ 1931 BGB in Verbindung mit § 1371 Abs. 1 BGB). Der Rest der Erbschaft entfällt auf die gemeinschaftlichen Abkömmlinge.

Der erbschaftsteuerfreie Teil nach § 5 a Abs. 1 errechnet sich wie folgt:

Gesamtnachlaß nach Abzug der Schulden und sonstigen Nachlaßverbindlichkeiten	1 500 000 DM
davon steuerfrei (Grundstück in der Schweiz auf Grund des Doppelbesteuerungsabkommens) . . .	<u>100 000 DM</u>
Wenn der Ehegatte Alleinerbe wäre, würde sein steuerpflichtiger Erwerb betragen	1 400 000 DM
1/4 davon	350 000 DM.

Der Betrag von 350 000 DM bleibt steuerfrei, gleichgültig, wie hoch auch immer der tatsächliche Erbfall des überlebenden Ehegatten ist. Der Betrag von 350 000 DM ist mithin auch steuerfrei, wenn dem überlebenden Ehegatten auf Grund testamentarischer Anordnung ein höherer Betrag anfällt als der Betrag, der ihm im Falle der gesetzlichen Erbfolge zustehen würde. Ebenso ist es unerheblich, ob das steuerfreie Grundstück dem Ehegatten oder

einem anderen Erben zufällt. Für die Erhebung der Erbschaftsteuer ergibt sich folgende Berechnung:

tatsächlicher Gesamterwerb auf Grund gesetzlicher Erbfolge	750 000 DM	
Grundstück in der Schweiz, dessen Wert (100 000 DM) dem Ehegatten zur Hälfte zufällt	50 000 DM	
steuerfreier Erwerb nach § 5 a Abs. 1	350 000 DM	
Ehegattenfreibetrag nach § 17 a Abs. 1	250 000 DM	650 000 DM
zu versteuern sind noch		100 000 DM.

Zu § 5 a Abs. 2

In § 5 a Abs. 2 wird klargestellt, daß die Ausgleichsforderung in vollem Umfang steuerfrei ist. Dies gilt auch dann, wenn der Güterstand durch den Tod eines Ehegatten beendet wird, der Zueignung aber nicht im Wege der erbrechtlichen Abwicklung, sondern gemäß § 1371 Abs. 2 nach den Vorschriften der §§ 1373 bis 1383 und § 1390 BGB ausgeglichen wird. Nach § 1371 Abs. 2 erster Halbsatz erhält der überlebende Ehegatte, wenn er Erbe wird, praktisch ein Wahlrecht eingeräumt, ob er sich für die erbrechtliche oder die güterrechtliche Abwicklung entscheiden will. Nimmt er die Erbschaft an, dann ergeben sich für ihn die im § 5 a Abs. 1 angeführten erbschaftsteuerlichen Folgen. Schlägt er die Erbschaft jedoch aus, so kann er im Wege der güterrechtlichen Abwicklung die nach § 5 a Abs. 2 steuerfreie Ausgleichsforderung und daneben nach § 1371 Abs. 3 BGB seinen Pflichtteil geltend machen. Je nach den tatsächlichen Gegebenheiten des Einzelfalles kann erbschaftsteuerlich zwischen der erbrechtlichen und güterrechtlichen Abwicklung ein großer Unterschied bestehen. Dies ist aber eine Folge, die sich notwendigerweise aus der Regelung des Gleichberechtigungsgesetzes ergibt. Die Entscheidung des überlebenden Ehegatten, die er nach § 1371 Abs. 2 erster Halbsatz BGB zu treffen hat, wird deshalb im Einzelfall im starken Maße auch durch erbschaftsteuerliche Überlegungen beeinflußt werden.

Beispiel

Der Sachverhalt ist der gleiche wie in dem obigen Beispiel. Die Ausgleichsforderung des überlebenden Ehegatten, die sich auf Grund der Berechnungen nach § 1373 ff. BGB ergeben würde, soll 650 000 DM betragen.

- Bei der erbrechtlichen Abwicklung erhält der überlebende Ehegatte 750 000 DM. Zu versteuern sind 100 000 DM (vgl. die Berechnungen in dem obigen Beispiel).
- Bei der güterrechtlichen Abwicklung im Falle der Aus-

schlagung der Erbschaft erhält der überlebende Ehegatte

Ausgleichsforderung	650 000 DM
Pflichtteil (vgl. §§ 1931, 2303 Abs. 2 und § 1371 Abs. 2 BGB) $\frac{1}{3}$ von (1 500 000 - 650 000) = 850 000 DM	106 250 DM
insgesamt	756 250 DM.

Für die Erhebung der Erbschaftsteuer ergibt sich folgendes:

steuerfreie Ausgleichsforderung nach § 5 a Abs. 2	650 000 DM
Ehegattenfreibetrag nach § 17 a (250 000 DM, die bei der Besteuerung des Pflichtteils zu berücksichtigen sind)	106 250 DM
insgesamt steuerfrei	756 250 DM.

Der überlebende Ehegatte würde bei der güterrechtlichen Abwicklung insgesamt 756 250 DM steuerfrei erhalten, während er bei der erbrechtlichen Abwicklung einen Anteil am Nachlaß im Werte von 750 000 DM erhält, für einen Teil des Erbanfalls in Höhe von 100 000 DM aber Erbschaftsteuer zu zahlen hätte.

Nach § 1380 Abs. 1 BGB wird auf die Ausgleichsforderung das angerechnet, was der Ehegatte von dem anderen Ehegatten durch Rechtsgeschäft unter Lebenden mit der Bestimmung zugewendet erhalten hat, daß es auf die Ausgleichsforderung angerechnet werden soll. Diese Zuwendungen können u. U. bereits zur Schenkungsteuer herangezogen worden sein. Der Gedanke, Schenkungen unter Ehegatten, die später auf die Ausgleichsforderung angerechnet werden sollen, von vornherein steuerfrei zu lassen, kann nicht verwirklicht werden; denn im Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung steht noch in keiner Weise fest, ob sich bei Beendigung des Güterstandes eine Ausgleichsforderung für den beschenkten Ehegatten ergeben wird und, wenn dies zutreffen sollte, ob es zur erbrechtlichen oder zur güterrechtlichen Abwicklung kommt. Durch § 5 a Abs. 2 letzter Satz wird aber sichergestellt, daß bei der güterrechtlichen Abwicklung die Schenkungsteuer für frühere Schenkungen, soweit diese auf die Ausgleichsforderung angerechnet werden, wieder erstattet wird.

Zu Artikel 1 Nr. 4

Die Vorschrift des § 6, nach der ein Erwerber von gebundenem Vermögen wie ein Nießbraucher zu behandeln ist, kann ersatzlos aufgehoben werden. Vgl. die Begründung zu Artikel 1 Nr. 1.

Zu Artikel 1 Nr. 5

Die bisherige Vorschrift des § 8 Abs. 4 enthält Anweisungen über die Berücksichtigung der von einem ausländischen Staat aus Anlaß des Erbfalls er-

hobenen Steuern bei der deutschen Erbschaftsteuer. Vor allem ist die Bundesregierung ermächtigt, eine Rechtsverordnung über die Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuer auf die deutsche Erbschaftsteuer zu erlassen. Von dieser Ermächtigung wurde bisher kein Gebrauch gemacht. Es wurde vielmehr im Billigkeitswege ein Teil der ausländischen Erbschaftsteuer auf die deutsche Erbschaftsteuer angerechnet. Auf die Vorschrift des § 8 Abs. 4 kann für die Zukunft verzichtet werden, weil in der neuen Vorschrift des § 8 b die Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuern bei der deutschen Erbschaftsteuer gesetzlich geregelt wird. Vgl. die Begründung zu Artikel 1 Nr. 6.

Zu Artikel 1 Nr. 6

Die neue Vorschrift des § 8 b regelt die Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuer. Die Vorschrift lehnt sich sowohl ihrem sachlichen Inhalt wie auch ihrem Wortlaut nach eng an die Vorschrift des § 34 c EStG i. d. F. des Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes vom 5. Oktober 1956 (BGBl. I S. 781, BStBl. I S. 433) über die Anrechnung ausländischer Einkommensteuer an. Die für die Einkommensteuer vorgesehenen Ermächtigungsvorschriften erübrigen sich bei der Erbschaftsteuer.

Zu § 8 b Abs. 1

Nach § 8 b Abs. 1 kann die für das Auslandsvermögen rechtskräftig festgesetzte Erbschaftsteuer insoweit auf die deutsche Erbschaftsteuer angerechnet werden, als für dieses Auslandsvermögen auch deutsche Erbschaftsteuer erhoben wird. Dabei ist es gleichgültig, von welchem ausländischen Staat die ausländische Erbschaftsteuer erhoben wird.

Beispiel

Der Erblasser hat seinen Wohnsitz in den USA, der Erwerber im Bundesgebiet. Ein Teil des zum Nachlaß gehörenden Grundvermögens befindet sich in Portugal.

Für dieses in Portugal belegene Grundvermögen wird zunächst von den USA, da der Erblasser dort seinen Wohnsitz hatte, und, wenn zwischen Portugal und den USA ein Doppelbesteuerungsabkommen auf dem Gebiete der Erbschaftsteuer nicht abgeschlossen worden ist, auch von Portugal eine Erbschaftsteuer erhoben. Bei der Erbschaftsteuer, die im Bundesgebiet für das in Portugal belegene Vermögen erhoben wird, kann sowohl die von den USA als auch die von Portugal rechtskräftig festgesetzte Erbschaftsteuer angerechnet werden.

Nach der einkommensteuerlichen Vorschrift des § 34 c EStG ist die „festgesetzte und gezahlte ausländische Einkommensteuer“ anzurechnen. Die Übernahme dieser Vorschrift für die Erbschaftsteuer erscheint nicht vertretbar, weil besonders bei großen Nachlässen häufig die festgesetzte aus-

ländische Erbschaftsteuer gestundet und über mehrere Jahre in Ratenzahlungen entrichtet wird. Wollte man die Anrechnung von der Zahlung der ausländischen Erbschaftsteuer abhängig machen, so würde dies zu einer laufenden Korrektur der deutschen Erbschaftsteuerveranlagung führen, oder aber die endgültige Veranlagung der deutschen Erbschaftsteuer müßte auf Jahre hinaus zurückgestellt werden. Aus diesen Gründen wird in § 8 b Abs. 1 auf die „rechtskräftig festgesetzte ausländische Erbschaftsteuer“ abgestellt. Man wird allerdings im allgemeinen an den Begriff der Rechtskraft hier nicht die gleichen formellen Anforderungen stellen können wie etwa an die Rechtskraft eines deutschen Steuerbescheides nach der Abgabenordnung. Für die Anrechnung wird es genügen, wenn dem Finanzamt glaubhaft dargetan wird, daß es sich um die endgültig festgesetzte ausländische Erbschaftsteuer handelt. Ob diese Steuer schon entrichtet oder noch gestundet ist oder ob sie evtl. später aus Billigkeitsgründen noch erlassen wird, soll für die Anrechnung keine Bedeutung mehr haben.

Man kann davon ausgehen, daß von den meisten ausländischen Staaten eine wesentlich höhere Erbschaftsteuer als die deutsche Erbschaftsteuer erhoben wird. In diesen Fällen kann die ausländische Erbschaftsteuer nur bis zur Höhe des Betrags angerechnet werden, der von der deutschen Erbschaftsteuer auf das Auslandsvermögen entfällt. Dieser Teilbetrag der deutschen Erbschaftsteuer muß allerdings gesondert ermittelt werden. Er entspricht dem Verhältnis des Wertes des steuerpflichtigen Auslandsvermögens zum Wert des gesamten steuerpflichtigen Erbanfalls. Dabei bedeutet das Wort „steuerpflichtig“, daß alle steuerfreien Nachlassgegenstände bei der Ermittlung des Wertes des Auslandsvermögens und des gesamten Erbanfalls außer Betracht bleiben. Weiter ergibt sich daraus, daß auch alle Schulden und Nachlassverbindlichkeiten abgezogen sein müssen. Beim Auslandsvermögen sind jedoch nur die Schulden und Nachlassverbindlichkeiten abzuziehen, die damit in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Nicht zu den Nachlassverbindlichkeiten gehört allerdings die geschuldete Erbschaftsteuer. Lediglich zur Klarstellung wird in § 8 b Abs. 1 darauf hingewiesen, daß bei den Berechnungen der persönliche Freibetrag des Erwerbers unberücksichtigt bleibt.

Beispiel für die Berechnung des anrechenbaren Höchstbetrags

Der Gesamterwerb beträgt nach Abzug sämtlicher Schulden und Nachlassverbindlichkeiten, auch soweit sie mit dem Auslandsvermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, 250 000 DM. In dem Erwerb sind enthalten ein Grundstück in der Schweiz im Werte von 40 000 DM und ein Grundstück in den USA, das nach Abzug der darauf lastenden Hypothek noch einen Wert von 60 000 DM hat. Weiter gehören zum Erwerb verschiedene Kunstgegenstände im Werte von 10 000 DM, die nach § 18 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG

steuerfrei sind. Es ergibt sich folgende Berechnung:

gesamter Erbanfall	250 000 DM	
davon sind steuerfrei		
a) Grundstück in der Schweiz (nach dem Doppelbesteuerungsabkommen)	40 000 DM	
b) Kunstgegenstände (nach § 18 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG)	10 000 DM	50 000 DM
steuerpflichtiger Erbanfall	200 000 DM.	

Dem steht gegenüber an steuerpflichtigem Auslandsvermögen Grundstück in den USA 60 000 DM.
Die von den USA für das dort belegene Grundstück festgesetzte Erbschaftsteuer wird auf Antrag bis zur Höhe von $\frac{3}{10}$ des Betrags der deutschen Erbschaftsteuer angerechnet.

Entfällt das Auslandsvermögen auf mehrere ausländische Staaten, so sind die Höchstbeträge der anrechenbaren ausländischen Steuern für jeden einzelnen ausländischen Staat gesondert zu berechnen. Auf die deutsche Erbschaftsteuer kann kein höherer Betrag angerechnet werden als einerseits von der deutschen Erbschaftsteuer auf das Auslandsvermögen des einzelnen Staates entfällt und andererseits der einzelne ausländische Staat für dieses Vermögen selbst Erbschaftsteuer erhebt.

Beispiel

Der auf die deutsche Erbschaftsteuer anrechenbare Betrag für das zum Nachlaß gehörende Auslandsvermögen in den USA beträgt 15 000 DM und für das ebenfalls zum Nachlaß gehörende Auslandsvermögen in Portugal 10 000 DM. Für das Auslandsvermögen in den USA wurden an amerikanischer Erbschaftsteuer (umgerechnet in DM) 20 000 DM und für das Auslandsvermögen in Portugal an portugiesischer Erbschaftsteuer (umgerechnet in DM) 7 000 DM festgesetzt. Von der festgesetzten ausländischen Erbschaftsteuer sind höchstens anrechenbar 15 000 DM für das Auslandsvermögen in den USA und 7 000 DM für das Auslandsvermögen in Portugal, insgesamt also 22 000 DM. Eine Berechnung der anrechenbaren ausländischen Steuern in der Weise, daß die Summe aller festgesetzten ausländischen Erbschaftsteuern (20 000 + 7 000 = 27 000 DM) der Summe aller anrechenbaren Höchstbeträge (15 000 + 10 000 = 25 000 DM) gegenübergestellt wird und dadurch insgesamt nicht nur 22 000 DM, sondern 25 000 DM angerechnet werden können, ist nicht zulässig.

Es handelt sich hier um eine Parallelvorschrift zu der zur Anrechnung ausländischer Einkommensteuer ergangenen Vorschrift des § 68 c Einkommensteuer-Durchführungsverordnung i. d. F. vom 7. Februar 1958 (BGBl. I S. 70).

Das Beispiel am Beginn der Begründung zu § 8 b Abs. 1 unterscheidet sich von dem zuletzt ange-

fürten Beispiel dadurch, daß dort von mehreren ausländischen Staaten für ein und denselben Teil des Nachlasses die Erbschaftsteuer erhoben wird, während hier von mehreren ausländischen Staaten jeweils nur die Erbschaftsteuer für die in ihrem Gebiet belegenen Teile des Nachlasses erhoben wird.

Zu § 8 b Abs. 2

Nach § 8 b Abs. 1 soll die ausländische Erbschaftsteuer angerechnet werden, die auf das Auslandsvermögen entfällt. Ohne eine gesetzliche Definition des Begriffs „Auslandsvermögen“ würde es schwierig sein, zu entscheiden, welches Vermögen als Auslandsvermögen anzusehen ist. Dies gilt vor allem für die Fälle, in denen der Erblasser zur Zeit seines Todes Inländer war und deshalb der gesamte Nachlaß der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob der Erwerber Inländer oder Ausländer ist. Als Beispiel seien Aktien einer ausländischen Kapitalgesellschaft angeführt, die sich in einem Bankdepot im Bundesgebiet befinden. § 8 b Abs. 2 regelt, was als Auslandsvermögen im Sinne der Vorschrift des § 8 b gilt. Die Regelung schließt sich an den dem deutschen Steuerrecht geläufigen Begriff des sogenannten Inlandsvermögens an. Das „Inlandsvermögen“ umfaßt die Wirtschaftsgüter, die im Falle einer beschränkten Steuerpflicht zur Vermögensteuer und Erbschaftsteuer im Bundesgebiet herangezogen werden. Nach § 77 Abs. 2 BewG handelt es sich insbesondere um das im Bundesgebiet belegene land- und forstwirtschaftliche Vermögen, Grundvermögen und Betriebsvermögen, ferner um bestimmte Urheberrechte, die in ein inländisches Buch oder Register eingetragen sind, um Hypotheken, Grundschulden, Rentenschulden und andere Forderungen und Rechte, die durch inländischen Grundbesitz gesichert sind, und stille Beteiligungen an einem inländischen Unternehmen. Auf dem Gebiet der Erbschaftsteuer gelten als Inlandsvermögen auch die Nutzungsrechte an den aufgeführten Wirtschaftsgütern (§ 8 Abs. 1 Ziff. II ErbStG).

War der Erblasser zur Zeit seines Todes Inländer, so sollen nach § 8 b Abs. 2 Nr. 1 als Auslandsvermögen nur die Wirtschaftsgüter im Sinne des § 77 Abs. 2 angesehen werden, die auf das Ausland entfallen. Das sind somit in der Hauptsache der im Ausland belegene Grundbesitz, das ausländische Betriebsvermögen, bestimmte Urheberrechte, die in ein ausländisches Buch oder Register eingetragen sind, Hypotheken usw., die durch ausländischen Grundbesitz gesichert sind, stille Beteiligungen an einem ausländischen Unternehmen und Nutzungsrechte an diesen Wirtschaftsgütern. Diese Regelung entspricht im wesentlichen auch den zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung sonst in den Doppelbesteuerungsabkommen getroffenen Vereinbarungen. War der Erblasser zur Zeit seines Todes kein Inländer, so soll durch § 8 b Abs. 2 Nr. 2 sichergestellt werden, daß beim inländischen Erwerber mindestens für die Wirtschaftsgüter im Sinne des § 77 Abs. 2 BewG, die auf das Bundesgebiet entfallen, und für die Nutzungsrechte daran die deutsche Erbschaftsteuer voll erhoben wird.

Für den Teil des Erbanfalls, der nicht als Auslandsvermögen anzusehen ist, soll allerdings die volle darauf entfallende deutsche Erbschaftsteuer erhoben werden, selbst wenn dieser Teil des Erbanfalls gleichzeitig auch noch von einem ausländischen Staat besteuert wird. Dies kann z. B. bei der Beteiligung eines inländischen Erblassers an einer GmbH, die ihre Geschäftsleitung im Ausland hat, durchaus der Fall sein. Wenn hier eine doppelte Belastung mit Erbschaftsteuer vermieden werden soll, müßte entweder der betreffende ausländische Staat auch seinerseits ein entsprechendes Anrechnungsverfahren vorsehen, oder aber es müßte ein Doppelbesteuerungsabkommen mit ihm geschlossen werden. Jedenfalls besteht kein Anlaß, daß auch hier die Bundesrepublik auf die ihr zustehende Erbschaftsteuer verzichtet.

Zu § 8b Abs. 3

a) Zu Nr. 1

Ist mit einem ausländischen Staat auf dem Gebiete der Erbschaftsteuer ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen, so ist die Erbschaftsteuer ausschließlich nach diesem Doppelbesteuerungsabkommen zu erheben. Durch § 8b Abs. 3 Nr. 1 soll klargestellt werden, daß dem Steuerpflichtigen in einem solchen Falle hinsichtlich der Besteuerungsart ein Wahlrecht nicht zusteht.

b) Zu Nr. 2

Nach § 1 Abs. 2 ErbStG gelten die Vorschriften über die Erhebung der Erbschaftsteuer, sofern nichts Besonderes bestimmt wird, auch für die Erhebung der Schenkungsteuer. Dies würde auch für die Anrechnung nach § 8b gelten. Bei einer Anrechnung der für Schenkungen aus dem Ausland erhobenen ausländischen Steuern ergeben sich aber deshalb Schwierigkeiten, weil es sich dabei oft um Steuern handelt, die nicht mit der deutschen Schenkungsteuer vergleichbar sind. Es kann im Einzelfall den Finanzbehörden kaum zugemutet werden, festzustellen, ob es sich bei der für eine Schenkung festgesetzten ausländischen Steuer um eine Schenkungsteuer im Sinne des deutschen Erbschaftsteuergesetzes, um eine Kapitalverkehrsteuer oder um eine sonstige Steuer handelt. In § 8b Abs. 3 Nr. 2 wird deshalb ganz allgemein die Anrechnung ausländischer Steuern, die aus Anlaß einer Schenkung oder Zweckzuwendung unter Lebenden erhoben werden, ausgeschlossen.

Zu § 8b Abs. 4

Da die ausländische Erbschaftsteuer im allgemeinen in Form einer Nachlaßsteuer erhoben wird, kann der inländische Erwerber u. U. nur mit großen Schwierigkeiten den auf seinen Erbteil entfallenden Betrag der ausländischen Erbschaftsteuer ziffernmäßig genau ermitteln. Oft können Feststellungen hierzu nur unter Aufwendung erheblicher Kosten getroffen werden. Um dies zu vermeiden, wird, obwohl sich dies bereits aus § 217 AO ergeben würde, in § 8 Abs. 4 ausdrücklich zugelassen,

daß in diesen und in ähnlichen Fällen die auf das Auslandsvermögen entfallende deutsche Erbschaftsteuer in einem Pauschbetrag festgesetzt werden kann. Um jedoch eine einheitliche Handhabung dieser Vorschrift sicherzustellen, ist ähnlich wie in § 35 vorgesehen, daß diese Fälle von der zuständigen Oberfinanzdirektion bearbeitet werden.

Zu Artikel 1 Nr. 7

Die Änderung des § 9 Abs. 2 ergibt sich aus dem Wegfall des § 2 Abs. 1 Nr. 2 und des § 3 Abs. 1 Nr. 8 (vgl. Begründung zu Artikel 1 Nr. 1 und 2).

Zu Artikel 1 Nr. 8

Auf die Vorschrift des § 16, die Anordnungen über die Entrichtung der Erbschaftsteuer bei gebundenem Vermögen enthält, kann nach Wegfall des § 2 Abs. 1 Nr. 2, des § 3 Abs. 1 Nr. 8 und des § 6 ebenfalls verzichtet werden (vgl. Begründung zu Artikel 1 Nr. 1 und 2).

Zu Artikel 1 Nr. 9

Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe aa

Im § 18 Abs. 1 Nr. 6 ist für Grundstücke, deren Erhaltung wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt, unter bestimmten Voraussetzungen eine Befreiung von der Erbschaftsteuer vorgesehen. Das Wort „Grundstücke“ soll jeweils durch die Worte „Grundbesitz oder Teile von Grundbesitz“ ersetzt werden. Unter dem Begriff „Grundstücke“ sind nur die wirtschaftlichen Einheiten des Grundvermögens zu verstehen (vgl. § 50 Abs. 1 Satz 4 BewG). Es hat sich jedoch herausgestellt, daß die Befreiung von der Erbschaftsteuer auch bei Teilen von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und auch bei Betriebsgrundstücken angebracht ist. Insbesondere kommen Schlösser und Herrenhäuser in Betracht, die zu einem land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb gehören. Auch für Parkanlagen kann eine ganze oder teilweise Steuerbefreiung gerechtfertigt sein. Bei Betriebsgrundstücken soll § 18 Abs. 1 Nr. 6 dann angewendet werden können, wenn es sich um Kulturdenkmäler handelt, deren Aufwand den erzielten Nutzen übersteigt.

Handelt es sich bei dem danach steuerbefreiten Grundbesitz nur um den Teil einer wirtschaftlichen Einheit, d. h. nur um den Teil eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs oder gewerblichen Betriebs, so ist der auf den steuerbefreiten Grundbesitz entfallende Teil aus dem Einheitswert der wirtschaftlichen Einheit auszuschneiden.

Eine entsprechende Änderung wie § 18 Abs. 1 Nr. 6 wird bei der in Aussicht stehenden Neufassung des Bewertungsgesetzes auch die Vorschrift des § 73 a BewG erhalten.

Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe bb

Die Ersetzung des Wortes „und“ durch das Wort „oder“ dient nur der Klarstellung. Forschung und Volksbildung brauchen im einzelnen Fall nicht

nebeneinander zu stehen. Es genügt, wenn die Gegenstände für einen der beiden Zwecke nutzbar gemacht werden.

Zu Buchstabe a Doppelbuchstabe cc

Bei den in das Verzeichnis national wertvollen Kulturgutes oder national wertvoller Archive nach dem Gesetz zum Schutz des deutschen Kulturgutes gegen Abwanderung vom 6. August 1955 (BGBl. I S. 501) eingetragenen Gegenständen können die Voraussetzungen für die Erbschaftsteuerbefreiung in der Regel ohne weiteres als gegeben angesehen werden. Lediglich die in § 18 Abs. 1 Nr. 6 Buchstabe d geforderte Voraussetzung des zwanzigjährigen Familienbesitzes könnte u. U. bei den eingetragenen Gegenständen nicht erfüllt sein. Nach § 1 des genannten Gesetzes sollen jedoch alle eingetragenen Gegenstände steuerlich begünstigt werden. Es wird hier deshalb klargestellt, daß bei den eingetragenen Gegenständen neben der Eintragung nicht auch noch ein zwanzigjähriger Familienbesitz vorzuliegen braucht.

Zu Buchstabe b

In § 18 Nr. 6 a ist für Grundstücke, die für Zwecke der Volkswohlfahrt der Allgemeinheit zur Benutzung zugänglich gemacht sind, ebenfalls eine Befreiung von der Erbschaftsteuer vorgesehen. Wie in § 18 Abs. 1 Nr. 6 soll auch hier das Wort „Grundstücke“ durch die Worte „Grundbesitz oder Teile des Grundbesitzes“ ersetzt werden. Vgl. die Begründung zu Artikel 1 Nr. 9 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa.

Zu Buchstabe c

In § 18 Abs. 1 Nr. 10 a sind die Ansprüche auf Leistungen nach dem 3. Teil des Lastenausgleichsgesetzes und nach den im § 365 und § 366 LAG vorbehaltenen Regelungen von der Erbschaftsteuer freigestellt worden. Diese in §§ 365 und 366 LAG vorbehaltenen Regelungen sind nunmehr in dem Allgemeinen Kriegsfolgengesetz vom 5. November 1957 (BGBl. I S. 1747) ergangen. Der Wortlaut des § 18 Abs. 1 Nr. 10 a soll deshalb dem neuesten Stand der Gesetzgebung angepaßt werden. Ein ähnlicher Sachverhalt ist bei den Ansprüchen auf Leistungen nach dem Gesetz über die Abgeltung von Besatzungsschäden vom 1. Dezember 1955 (BGBl. I S. 734) gegeben. Diese Ansprüche sollen deshalb ebenfalls freigestellt werden.

Zu Buchstabe d

Durch die neu einzuführende Vorschrift des § 18 Abs. 1 Nr. 10 b sollen die Ansprüche auf Leistungen nach dem Bundesentschädigungsgesetz, soweit sie vererblich sind, von der Erbschaftsteuer freigestellt werden.

Zu Buchstabe e

§ 18 Abs. 1 Nr. 16 a enthält eine Vorschrift über die Schenkungsteuerfreiheit von Zuschüssen, die nach § 7 c und § 7 d EStG zur Förderung des Wohnungsbaues und zur Förderung des Schiffsbaues an

nicht zu den Steuerklassen I bis IV gehörende Personen gegeben worden sind. Nach den Urteilen des Bundesfinanzhofes vom 28. August 1954 (BStBl. III S. 306) und vom 24. Februar 1956 (BStBl. III S. 138) stellen Zuwendungen zur Förderung des Wohnungsbaues und des Schiffsbaues, bei denen die Voraussetzungen der §§ 7 c und 7 d EStG gegeben sind, keine Schenkungen (freigebige Zuwendungen) im Sinne des § 3 Abs. 1 Nr. 1, 2 ErbStG dar und unterliegen daher auch dann nicht der Schenkungsteuer, wenn sie an Personen der Steuerklassen I bis IV gegeben werden. Nach den angeführten Entscheidungen des Bundesfinanzhofes ist § 18 Abs. 1 Nr. 16 a ErbStG demnach insoweit gegenstandslos. Im übrigen sind solche Zuschüsse heute nicht mehr möglich. § 18 Abs. 1 Nr. 16 a kann deshalb gestrichen werden.

Zu Artikel 1 Nr. 10

Die Neufassung des § 20 dient lediglich der Klarstellung.

1. Sinn und Zweck des § 20 ist es, die steuerliche Belastung in den Fällen zu mildern, in denen dasselbe Vermögen innerhalb eines Zeitraumes von 5 bzw. 10 Jahren mehrfach auf Personen der Steuerklasse I oder II übergeht. Obwohl die jetzige Überschrift lediglich von einer mehrfachen „Vererbung“ desselben Vermögens spricht, ist es nach dem materiellen Inhalt der Vorschrift ohne Bedeutung, ob der mehrfache Vermögensübergang durch Vererbung oder durch Schenkung unter Lebenden erfolgt. Dies ergibt sich aus § 1 Abs. 2 ErbStG, wonach die Vorschriften des Erbschaftsteuergesetzes über Erwerbe von Todes wegen, soweit nichts Besonderes bestimmt ist, auch für Schenkungen gelten. Um aber auch bei den mit der Materie nicht so vertrauten Steuerpflichtigen Zweifel über den Sinn und Zweck der Vorschrift auszuschließen, erscheint es zweckmäßig, die jetzige Überschrift durch die neutrale Überschrift „Mehrfacher Erwerb desselben Vermögens“ zu ersetzen.

2. Die Vorschrift des § 20 selbst ist mit einigen Änderungen, die lediglich der Klarstellung der Vorschrift dienen, als Absatz 1 in die Neufassung übernommen worden. Nach der geltenden Fassung des § 20 ist die Vergünstigung dann zu gewähren, wenn dasselbe Vermögen auch bei dem Vorerwerber „der Besteuerung nach diesem Gesetz unterlegen hat“. Nach der in der Literatur und Rechtsprechung herrschenden Auffassung hat der vorangegangene Vermögensanfall nur dann „der Besteuerung nach diesem Gesetz unterlegen“, wenn für ihn auch tatsächlich eine Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) zu erheben war (vgl. das RFH-Urteil vom 19. September 1940 [RStBl. S. 954] und Finger, 3. Aufl. 1925, § 20 Anm. 4 c). Diese Auslegung entspricht dem Sinn und Zweck der Vorschrift des § 20. Indessen ist der Wortlaut des Gesetzes nicht eindeutig. So ist auch die Auffassung vertreten worden, ein Vermögensanfall habe bereits dann „der Besteuerung nach diesem Gesetz unterlegen“, wenn er nach dem Erbschaftsteuergesetz steuerbar gewesen ist. Bei dieser Auslegung wäre die Vergünstigung des § 20 auch dann zu gewähren, wenn für den vorangegan-

genen Vermögensanfall keine Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) zu erheben war, weil dessen Wert innerhalb des Freibetrags nach § 17a bzw. § 17b lag.

Um den Sinn und Zweck des § 20 eindeutig klarzustellen, sind deshalb in der Neufassung außer den Änderungen, die lediglich der besseren Verständlichkeit der Vorschrift dienen, auch die Worte „und der Besteuerung nach diesem Gesetz unterlegen hat“ durch die Worte „und für das nach diesem Gesetz eine Steuer zu erheben war“ ersetzt worden.

3. Die jetzige Fassung des § 20 läßt es offen, wie der nicht zu erhebende Betrag der Steuer zu ermitteln ist. Sie sagt lediglich, daß die Hälfte bzw. ein Viertel der Steuer nicht zu erheben ist, die auf das mehrfach übergegangene Vermögen entfällt, sofern dieses Vermögen beim Vorerwerber in dem genannten Zeitraum bereits der Besteuerung unterlegen hat.

Bei der derzeitigen Fassung sind zweierlei Arten der Berechnung möglich.

a) Der nicht zu erhebende Betrag wird in der Weise ermittelt, daß von der Steuer für den nachfolgenden Vermögensanfall der Betrag erhoben bleibt, der ohne Berücksichtigung der Freibeträge nach §§ 17a bzw. 17b dem Verhältnis entspricht, in dem der Wert des vorangegangenen Vermögensanfalls zu dem Wert des nachfolgenden Vermögensanfalls steht.

b) Die Ermittlung des nicht zu erhebenden Betrags erfolgt in der gleichen Weise wie zu Buchstabe a, aber unter Berücksichtigung der Freibeträge nach §§ 17a bzw. 17b.

§ 20 Abs. 2 des Entwurfs entspricht der unter Buchstabe b dargestellten Berechnungsmethode, weil nur diese dem Sinn und Zweck des § 20 in allen Fällen gerecht wird. Würde man den nicht zu erhebenden Betrag nach der unter Buchstabe a dargestellten Methode ermitteln, so können sich für den Steuerpflichtigen sachlich nicht gerechtfertigte Steuervorteile ergeben; ein solches unbefriedigendes Ergebnis würde in all den Fällen eintreten, in denen das Vermögen zuerst auf den überlebenden Ehegatten, dem ein Freibetrag von 250 000 DM zu gewähren ist, übergeht und danach auf einen Abkömmling, dem nur ein Freibetrag von 30 000 DM bzw. 20 000 DM zusteht. Infolge der unterschiedlichen Freibeträge unterliegt also hier dasselbe Vermögen in unterschiedlicher Höhe der Besteuerung.

Beispiel

1. Übergang

Die Ehefrau des A erbt von ihrem im Jahre 1955 verstorbenen Ehemann ein Vermögen im Werte von 300 000 DM. Im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld lebte ein aus dieser Ehe hervorgegangener Sohn B. Der Ehefrau des A ist daher der Freibetrag gemäß § 17a ErbStG gewährt worden. Berechnung der Erbschaftsteuer für den Übergang des Vermögens auf die Ehefrau A:

Steuerpflichtiger Gesamterwerb	300 000 DM
davon steuerfrei nach § 17a ErbStG	<u>250 000 DM</u>
zu versteuern	50 000 DM
Steuerklasse I (4 v. H. von 50 000 DM)	2 000 DM Erb-schaft-steuer.

2. Übergang

1956 stirbt die Ehefrau des A. Das von dem vorverstorbenen Ehemann erworbene Vermögen von 300 000 DM und das eigene Vermögen der Verstorbenen von 100 000 DM gehen auf den Sohn B über.

A. Berechnung der Erbschaftsteuer für den Übergang des Vermögens auf B nach der Berechnungsmethode unter 3. a)

Steuerpflichtiger Gesamterwerb	400 000,— DM
davon sind nach § 20 ErbStG begünstigt	300 000,— DM
gesamte Steuer (StKl. I) 6,5 v. H. von 370 000 DM (400 000 ./. 30 000 Freibetrag nach § 17b ErbStG)	24 050,— DM
auf die begünstigten 300 000 DM entfallen $\frac{3}{4}$	= 18 037,50 DM
auf die nicht begünstigten 100 000 DM entfallen $\frac{1}{4}$	= 6 012,50 DM
Steuerermäßigung nach § 20 ErbStG $\frac{1}{2}$ von 18 037,50 DM =	<u>9 018,75 DM</u>
1956 zu zahlende Steuer	<u><u>15 031,25 DM.</u></u>

Die Ermäßigung beträgt 9018,75 DM, obwohl für den 1. Übergang des begünstigten Vermögens nur 2000 DM Steuer entrichtet worden sind.

B. Berechnung der Erbschaftsteuer für den 2. Übergang nach § 20 Abs. 2 des Entwurfs (unter Berücksichtigung der Freibeträge)

Steuerpflichtiger Gesamterwerb	400 000 DM
davon sind nach § 20 ErbStG begünstigt (300 000 ./. 250 000 Freibetrag)	50 000 DM
gesamte Steuer (StKl. I) 6,5 v. H. von (400 000 ./. 30 000 Freibetrag = 370 000 DM)	24 050 DM
auf die begünstigten 50 000 DM entfallen	3 250 DM

(berechnet nach der Formel: Erbschaftsteuer für den Gesamterwerb mal begünstigter Erwerb nach Abzug des bei dem früheren Vermögensanfall gewährten Freibetrags,

geteilt durch Gesamterwerb
nach Abzug des späteren
Freibetrags

$$= \frac{24\,050 \times 50\,000}{370\,000} = 3250$$

auf die nichtbegünstigten
320 000 DM (400 000 ./, 50 000
begünstigter Erwerb ./, 30 000
Freibetrag) entfallen (24 050 ./,
3 250) 20 800 DM

Steuerermäßigung nach § 20
ErbStG $\frac{1}{2}$ von 3250 DM,
Steuer für den begünstigten
Teil des Erwerbs mithin . . . + 1 625 DM

1956 zu zahlende Steuer . . . 22 425 DM.

Die Ermäßigung von 1625 DM steht somit in
einem angemessenen Verhältnis zu der für
den 1. Vermögensübergang tatsächlich erhobenen
Steuer von 2000 DM.

Zu Artikel 1 Nr. 11

Zu Buchstaben a und b

Nach § 22 Abs. 2 ist bei der Bewertung des
erbschaftsteuerpflichtigen Erwerbs für land- und forst-
wirtschaftliches Vermögen, für Grundvermögen
und für Betriebsgrundstücke der Einheitswert anzu-
setzen, der nach dem Bewertungsgesetz zum Zeit-
punkt der Entstehung der Steuerschuld maßgebend
ist. Diese Regelung soll künftig auch für Gewerbe-
berechtigungen gelten, für die nach dem Bewer-
tungsgesetz ebenfalls Einheitswerte festgestellt
werden. Die Regelung dient der Verwaltungsverein-
fachung, wobei davon ausgegangen werden kann,
daß bisher allgemein schon so verfahren worden
ist. Die sich ergebenden Änderungen in § 22 Abs. 6
korrespondieren mit der Änderung in § 22 Abs. 2.

Zu Buchstabe c

In § 22 Abs. 7 wird das Wort „Grundstücke“ eben-
falls durch die Worte „Grundbesitz und Teile von
Grundbesitz“ ersetzt. Vgl. hierzu Begründung zu
Artikel 1 Nr. 9 Buchstabe a.

Zu Artikel 1 Nr. 12

Da die Ermächtigungsvorschriften zum Erbschaft-
steuergesetz in den IV. Teil des Gesetzes aufge-
nommen werden sollen, muß die Überschrift des
IV. Teils entsprechend geändert werden.

Zu Artikel 1 Nr. 13

Die Ermächtigungsvorschriften zum Erbschaft-
steuergesetz sind bisher in Artikel II des Geset-
zes zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes vom
30. Juni 1951 (BGBl. I S. 759) enthalten. Sie sollen
in das Erbschaftsteuergesetz übernommen und da-
bei den Ermächtigungsvorschriften des Einkommen-
steuergesetzes (§ 51 a EStG) angepaßt werden.

Zu Artikel 2

Die bisherigen Ermächtigungsvorschriften, die in
Artikel II des Gesetzes vom 30. Juni 1951 (BGBl. I
S. 759) enthalten sind, müssen aufgehoben werden.
Vgl. hierzu Begründung zu Artikel 1 Nr. 13.

Zu Artikel 3

Die neuen Vorschriften sollen auf Erbfälle ange-
wendet werden, für die die Steuerschuld nach dem
30. Juni 1958 entstanden ist oder entsteht. Dieser
Stichtag ist deshalb in Aussicht genommen, weil am
1. Juli 1958 die Vorschriften des Gleichberechtigungsgesetzes vom 18. Juni 1957 (BGBl. I S. 609)
über die Neuordnung des ehelichen Güterrechts
wirksam werden.