

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG)

A. Problem und Ziel

Der Gesetzentwurf zielt auf eine verfassungskonforme, realitätsgerechte Bewertung aller Vermögensklassen ab. Deutlich höhere persönliche Freibeträge garantieren, dass es beim Übergang durchschnittlicher Vermögen und damit insbesondere auch von privat genutztem Wohneigentum im engeren Familienkreis im Regelfall zu keiner Belastung mit Erbschaftsteuer kommt. Darüber hinaus wird die Unternehmensnachfolge bei Erbschaften oder Schenkungen erleichtert.

B. Lösung

- Bewertung und Besteuerung des Grundvermögens, des Betriebsvermögens, des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens sowie von nicht notierten Anteilen an Kapitalgesellschaften nach Verkehrswerten.
- Anhebung der im Rahmen der Erbschaftsteuer vorgesehenen Freibeträge für Ehegatten, Kinder und Enkel; Verbesserungen für Lebenspartner.
- Steuerbegünstigter Unternehmensübergang bei langfristiger Sicherung von Arbeitsplätzen über 10 Jahre und Fortführung des Betriebs über 15 Jahre.

C. Alternativen

Die verfassungsrechtliche Garantie des Erbrechts lässt es zu, dass der Steuergesetzgeber eine Erbschaftsteuer (vgl. Artikel 106 Abs. 2 Nr. 2 GG) vorsieht, die den durch den Erbfall beim Erben anfallenden Vermögenszuwachs und die dadurch vermittelte finanzielle Leistungsfähigkeit belastet (vgl. BVerfGE 93, 165, 172). Ein Verzicht auf die Erbschaftsteuer ist aus Gerechtigkeitsgründen keine sinnvolle Alternative. Der Gesetzentwurf erfüllt die Auflagen des Bundesverfassungsgerichts und auch die politischen Vorgaben, wie sie u. a. im Entschließungsantrag der Fraktionen der CDU/CSU und SPD vom 23. Mai 2007 zum Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 zum Ausdruck kommen.

D. Finanzielle Auswirkungen auf die öffentlichen Haushalte

1. Haushaltsausgaben ohne Vollzugaufwand

(Steuermehr-/mindereinnahmen (–) in Mio. Euro)

Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹	Kassenjahr				
		2008	2009	2010	2011	2012
Insgesamt	22	–185	–190	–40	–45	–20
Bund	0	0	0	0	0	0
Länder	22	–185	–190	–40	–45	–20
Gemeinden	0	0	0	0	0	0

¹ Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten.

2. Vollzugaufwand

Durch die Neuregelung der Bewertung und der Überwachungsfristen wird sich der Vollzugaufwand geringfügig erhöhen.

E. Sonstige Kosten

Über die gesondert ausgewiesenen Bürokratiekosten hinaus werden keine zusätzlichen Kosten für die Wirtschaft, einschließlich der mittelständischen Unternehmen, eingeschätzt.

Die Wirtschaft wird durch diesen Gesetzentwurf tendenziell entlastet, da vor allem im Bereich der mittelständischen Wirtschaft vereinfachte Verfahren bei der Unternehmensnachfolge eingeführt werden. Durch die vorgesehenen Maßnahmen sind Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, nicht zu erwarten. Der Verwaltungs- und Vollzugaufwand wird erhöht.

Durch die mit dem Gesetzentwurf eintretenden Maßnahmen wird die Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen gestärkt. Genaue Angaben zur Struktur der Be- und Entlastungen für einzelne Sektoren der Volkswirtschaft sind nicht bekannt. Deren Größenordnung wird insgesamt jedoch als zu gering eingeschätzt, um in Einzelfällen oder im Allgemeinen volkswirtschaftliche Effekte auszulösen, die sich in den Einzelpreisen, dem allgemeinen Preisniveau oder dem Verbraucherpreisniveau niederschlagen könnten.

F. Bürokratiekosten

Es werden Informationspflichten für

a) Unternehmen eingeführt:

Anzahl:	9
betroffene Unternehmen:	bis zu 90 000
Häufigkeit/Periodizität:	1
erwartete Mehrkosten:	3,5 Mio Euro
erwartete Kostenreduzierung:	0

b) Bürgerinnen und Bürger eingeführt:

Anzahl:	3
---------	---

c) die Verwaltung eingeführt:

Anzahl:	0.
---------	----

BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND
DIE BUNDESKANZLERIN

Berlin, 28. Januar 2008

An den
Präsidenten des
Deutschen Bundestages
Herrn Dr. Norbert Lammert
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Sehr geehrter Herr Präsident,

hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

**Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und
Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG)**

mit Begründung und Vorblatt.

Ich bitte, die Beschlussfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Die Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gemäß § 6 Abs. 1 NKRG
sowie die Stellungnahme der Bundesregierung hierzu sind als Anlagen beigefügt.

Der Gesetzentwurf ist dem Bundesrat am 4. Januar 2008 als besonders
eilbedürftig zugeleitet worden.

Die Stellungnahme des Bundesrates zu dem Gesetzentwurf sowie die Auffassung
der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates werden
unverzüglich nachgereicht.

Mit freundlichen Grüßen



Anlage 1

Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG)

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

Artikel 1

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 10. Oktober 2007 (BGBl. I S. 2332), wird wie folgt geändert:

1. Nach der Eingangsformel wird folgende Inhaltsübersicht eingefügt:

„Inhaltsübersicht

Abschnitt 1

Steuerpflicht

- § 1 Steuerpflichtige Vorgänge
- § 2 Persönliche Steuerpflicht
- § 3 Erwerb von Todes wegen
- § 4 Fortgesetzte Gütergemeinschaft
- § 5 Zugewinnngemeinschaft
- § 6 Vor- und Nacherbschaft
- § 7 Schenkungen unter Lebenden
- § 8 Zweckzuwendungen
- § 9 Entstehung der Steuer

Abschnitt 2

Wertermittlung

- § 10 Steuerpflichtiger Erwerb
- § 11 Bewertungsstichtag
- § 12 Bewertung
- § 13 Steuerbefreiungen
- § 13a Steuerbefreiung für Betriebsvermögen, Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und Anteile an Kapitalgesellschaften
- § 13b Begünstigtes Vermögen
- § 13c Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke

Abschnitt 3

Berechnung der Steuer

- § 14 Berücksichtigung früherer Erwerbe
- § 15 Steuerklassen
- § 16 Freibeträge

- § 17 Besonderer Versorgungsfreibetrag
- § 18 Mitgliederbeiträge
- § 19 Steuersätze
- § 19a Tarifbegrenzung beim Erwerb von Betriebsvermögen, von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und von Anteilen an Kapitalgesellschaften

Abschnitt 4

Steuerfestsetzung und Erhebung

- § 20 Steuerschuldner
- § 21 Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuer
- § 22 Kleinbetragsgrenze
- § 23 Besteuerung von Renten, Nutzungen und Leistungen
- § 24 Verrentung der Steuerschuld in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 4
- § 25 (weggefallen)
- § 26 Ermäßigung der Steuer bei Aufhebung einer Familienstiftung oder Auflösung eines Vereins
- § 27 Mehrfacher Erwerb desselben Vermögens
- § 28 Stundung
- § 29 Erlöschen der Steuer in besonderen Fällen
- § 30 Anzeige des Erwerbs
- § 31 Steuererklärung
- § 32 Bekanntgabe des Steuerbescheides an Vertreter
- § 33 Anzeigepflicht der Vermögensverwahrer, Vermögensverwalter und Versicherungsunternehmen
- § 34 Anzeigepflicht der Gerichte, Behörden, Beamten und Notare
- § 35 Örtliche Zuständigkeit

Abschnitt 5

Ermächtigungs- und Schlussvorschriften

- § 36 Ermächtigungen
- § 37 Anwendung des Gesetzes
- § 37a Sondervorschriften aus Anlass der Herstellung der Einheit Deutschlands
- § 38 (weggefallen)
- § 39 (weggefallen)“.

2. § 3 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Nr. 1 wird wie folgt gefasst:

„1. der Erwerb durch Erbanfall (§ 1922 des Bürgerlichen Gesetzbuchs), durch Vermächtnis (§ 2147 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs) oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteils-

- anspruchs (§ 2303 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs);“.
- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- aa) Nummer 4 wird wie folgt gefasst:
- „4. was als Abfindung für einen Verzicht auf den entstandenen Pflichtteilsanspruch oder für die Ausschlagung einer Erbschaft, eines Erbersatzanspruchs oder eines Vermächtnisses oder für die Zurückweisung eines Rechts aus einem Vertrag des Erblassers zugunsten Dritter oder anstelle eines anderen in Absatz 1 genannten Erwerbs gewährt wird;“.
- bb) Nummer 7 wird wie folgt gefasst:
- „7. was der Vertragserbe oder der Schlusserbe eines gemeinschaftlichen Testaments oder der Vermächtnisnehmer wegen beeinträchtigender Schenkungen des Erblassers (§§ 2287, 2288 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) von dem Beschenkten nach den Vorschriften über die ungerechtfertigte Bereicherung erlangt.“
3. § 4 Abs. 1 wird wie folgt gefasst:
- „(1) Wird die Gütergemeinschaft beim Tod eines Ehegatten oder beim Tod eines Lebenspartners fortgesetzt (§ 1483 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs), wird dessen Anteil am Gesamtgut so behandelt, als wäre er ausschließlich den anteilsberechtigten Abkömmlingen angefallen.“
4. § 5 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:
- „Wird der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft (§ 1363 des Bürgerlichen Gesetzbuchs, § 6 des Lebenspartnerschaftsgesetzes) durch den Tod eines Ehegatten oder den Tod eines Lebenspartners beendet und der Zugewinn nicht nach § 1371 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs ausgeglichen, gilt beim überlebenden Ehegatten oder beim überlebenden Lebenspartner der Betrag, den er nach Maßgabe des § 1371 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs als Ausgleichsforderung geltend machen könnte, nicht als Erwerb im Sinne des § 3.“
- bb) In Satz 4 werden nach dem Wort „Ehevertrag“ die Wörter „oder Lebenspartnerschaftsvertrag“ eingefügt.
- b) In Absatz 2 werden nach dem Wort „Ehegatten“ die Wörter „oder eines Lebenspartners“ eingefügt.
5. § 6 Abs. 4 wird wie folgt gefasst:
- „(4) Nachvermächtnisse und beim Tod des Beschwerden fällige Vermächtnisse oder Auflagen stehen den Nacherbschaften gleich.“
6. § 7 Abs. 1 wird wie folgt geändert:
- a) In Nummer 4 werden nach dem Wort „Ehegatte“ die Wörter „oder ein Lebenspartner“ eingefügt.
- b) Das Nummer 9 abschließende Semikolon wird durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz wird angefügt:
- „Wie eine Auflösung wird auch der Formwechsel eines rechtsfähigen Vereins, dessen Zweck wesentlich im Interesse einer Familie oder bestimmter Familien auf die Bindung von Vermögen gerichtet ist, in eine Kapitalgesellschaft;“.
7. § 9 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe b wird wie folgt gefasst:
- „b) für den Erwerb eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung.“
8. § 10 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
- aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:
- „Als steuerpflichtiger Erwerb gilt die Bereicherung des Erwerbers, soweit sie nicht steuerfrei ist (§§ 5, 13, 13a, 13c, 16, 17 und 18).“
- bb) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:
- „Steuererstattungsansprüche des Erblassers sind zu berücksichtigen, wenn sie rechtlich entstanden sind (§ 37 Abs. 2 der Abgabenordnung).“
- cc) Der bisherige Satz 3 wird wie folgt gefasst:
- „Der unmittelbare oder mittelbare Erwerb einer Beteiligung an einer Personengesellschaft oder einer anderen Gesamthandsgemeinschaft, die nicht unter § 97 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 des Bewertungsgesetzes fällt, gilt als Erwerb der anteiligen Wirtschaftsgüter; die dabei übergehenden Schulden und Lasten der Gesellschaft sind bei der Ermittlung der Bereicherung des Erwerbers wie eine Gegenleistung zu behandeln.“
- b) Absatz 5 Nr. 1 wird wie folgt gefasst:
- „1. die vom Erblasser herrührenden Schulden, soweit sie nicht mit einem zum Erwerb gehörenden Gewerbebetrieb, Anteil an einem Gewerbebetrieb, Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder Anteil an einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen und bereits bei der Bewertung der wirtschaftlichen Einheit berücksichtigt worden sind;“.
- c) Absatz 6 wird wie folgt geändert:
- aa) Die Sätze 4 und 5 werden wie folgt gefasst:
- „Schulden und Lasten, die mit nach § 13a befreitem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, sind nur mit dem Betrag abzugsfähig, der dem Verhältnis des nach Anwendung des § 13a anzusetzenden Werts dieses Vermögens zu dem Wert vor Anwendung des § 13a entspricht. Schulden und Lasten, die mit nach § 13c befreitem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, sind nur mit dem Betrag abzugsfähig, der dem Verhältnis des nach Anwendung des § 13c anzusetzenden Werts dieses Vermögens zu dem Wert vor Anwendung des § 13c entspricht.“

bb) Folgender Satz wird angefügt:

„Haben sich Nutzungsrechte als Grundstücksbelastungen bei der Ermittlung des gemeinen Werts eines Grundstücks ausgewirkt, ist deren Abzug bei der Erbschaftsteuer ausgeschlossen.“

9. § 12 wird wie folgt gefasst:

„§ 12
Bewertung

(1) Die Bewertung richtet sich, soweit nicht in den Absätzen 2 bis 7 etwas anderes bestimmt ist, nach den Vorschriften des Ersten Teils des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften) in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]), in der jeweils geltenden Fassung.

(2) Anteile an Kapitalgesellschaften, für die ein Wert nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 des Bewertungsgesetzes festzustellen ist, sind mit dem auf den Bewertungsstichtag (§ 11) festgestellten Wert anzusetzen.

(3) Grundbesitz (§ 19 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes) ist mit dem nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Bewertungsgesetzes auf den Bewertungsstichtag (§ 11) festgestellten Wert anzusetzen.

(4) Bodenschätze, die nicht zum Betriebsvermögen gehören, werden angesetzt, wenn für sie Absetzungen für Substanzverringerung bei der Einkunftsermittlung vorzunehmen sind; sie werden mit ihren ertragsteuerlichen Werten angesetzt.

(5) Inländisches Betriebsvermögen, für das ein Wert nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Bewertungsgesetzes festzustellen ist, ist mit dem auf den Bewertungsstichtag (§ 11) festgestellten Wert anzusetzen.

(6) Gehört zum Erwerb ein Anteil an Wirtschaftsgütern und Schulden, für die ein Wert nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 des Bewertungsgesetzes festzustellen ist, ist der darauf entfallende Teilbetrag des auf den Bewertungsstichtag (§ 11) festgestellten Werts anzusetzen.

(7) Ausländischer Grundbesitz und ausländisches Betriebsvermögen werden nach § 31 des Bewertungsgesetzes bewertet.“

10. § 13 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 wird wie folgt geändert:

aa) In den Buchstaben b und c wird jeweils die Angabe „10 300 Euro“ durch die Angabe „12 000 Euro“ ersetzt.

bb) Vor Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Beim Erwerb durch einen Lebenspartner ist anstelle der Befreiung nach Satz 1 Buchstabe c die Befreiung nach Satz 1 Buchstabe a und b anzuwenden.“

b) Nummer 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb wird wie folgt gefasst:

„bb) die Gegenstände sich seit mindestens 20 Jahren im Besitz der Familie befinden oder in dem Verzeichnis national wertvollen Kulturguts oder national wertvoller Archive nach dem Gesetz zum Schutz deutschen Kulturgutes gegen Abwanderung in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Juli 1999 (BGBl. I S. 1754), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 18. Mai 2007 (BGBl. I S. 757), in der jeweils geltenden Fassung eingetragen sind.“

c) Das Nummer 4a Satz 2 abschließende Semikolon wird durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz wird angefügt:

„Die Sätze 1 und 2 gelten für Zuwendungen zwischen Lebenspartnern entsprechend;“.

d) Nummer 7 wird wie folgt gefasst:

„7. Ansprüche nach den folgenden Gesetzen in der jeweils geltenden Fassung:

a) Lastenausgleichsgesetz,

b) Flüchtlingshilfegesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Mai 1971 (BGBl. I S. 681), zuletzt geändert durch Artikel 6a des Gesetzes vom 21. Juli 2004 (BGBl. I S. 1742),

c) Allgemeines Kriegsfolgenrecht in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 653-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 127 der Verordnung vom 31. Oktober 2006 (BGBl. I S. 2407),

d) Gesetz zur Regelung der Verbindlichkeiten nationalsozialistischer Einrichtungen und der Rechtsverhältnisse an deren Vermögen vom 17. März 1965 (BGBl. I S. 79), zuletzt geändert durch Artikel 2 Abs. 17 des Gesetzes vom 12. August 2005 (BGBl. I S. 2354),

e) Haftlingshilfegesetz, Strafrechtliches Rehabilitierungsgesetz sowie Bundesvertriebenengesetz,

f) Vertriebenen-zuwendungsgesetz vom 27. September 1994 (BGBl. I S. 2624, 2635), zuletzt geändert durch Artikel 4 Abs. 43 des Gesetzes vom 22. September 2005 (BGBl. I S. 2809),

g) Verwaltungsrechtliches Rehabilitierungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Juli 1997 (BGBl. I S. 1620), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 21. August 2007 (BGBl. I S. 2118), und

h) Berufliches Rehabilitierungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Juli 1997 (BGBl. I S. 1625), zuletzt geändert durch Artikel 3 des Gesetzes vom 21. August 2007 (BGBl. I S. 2118);“.

e) Nummer 8 wird wie folgt gefasst:

„8. Ansprüche auf Entschädigungsleistungen nach den folgenden Gesetzen in der jeweils geltenden Fassung:

- a) Bundesentschädigungsgesetz in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 251-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 7 Abs. 4 des Gesetzes vom 26. März 2007 (BGBl. I S. 358), sowie
- b) Gesetz über Entschädigungen für Opfer des Nationalsozialismus im Beitrittsgebiet vom 22. April 1992 (BGBl. I S. 906);“.

11. § 13a wird wie folgt gefasst:

„§ 13a
Steuerbefreiung für Betriebsvermögen,
Betriebe der Land- und Forstwirtschaft
und Anteile an Kapitalgesellschaften

(1) Der Wert von Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 13b Abs. 4 bleibt insgesamt außer Ansatz (Verschonungsabschlag). Voraussetzung ist, dass die maßgebende jährliche Lohnsumme (Absatz 4) des Betriebs, bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft oder Anteilen an einer Kapitalgesellschaft des Betriebs der jeweiligen Gesellschaft, innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb in jedem in diesem Zeitraum endenden Wirtschaftsjahre 70 Prozent der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet. Ausgangslohnsumme ist die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer endenden Wirtschaftsjahre. Satz 2 ist nicht anzuwenden, wenn die Ausgangslohnsumme 0 Euro beträgt oder der Betrieb nicht mehr als zehn Beschäftigte hat. Die Ausgangslohnsumme für jedes in den Zehnjahreszeitraum fallende Wirtschaftsjahr ist mittels des letzten vor dem Schluss des Wirtschaftsjahres vom Statistischen Bundesamt herausgegebenen Tariflohnindex anzupassen. Auf Antrag kann ein auf eine bestimmte Branche bezogener Tariflohnindex angewendet werden, wenn dieser nachweislich unter dem Tariflohnindex des Statistischen Bundesamts liegt. Für jedes Wirtschaftsjahr, in dem die Lohnsumme die indizierte Ausgangslohnsumme unterschreitet, vermindert sich der nach Satz 1 zu gewährende Verschonungsabschlag mit Wirkung für die Vergangenheit um 10 Prozent.

(2) Der nicht unter § 13b Abs. 4 fallende Teil des Vermögens im Sinne des § 13b Abs. 1 bleibt vorbehaltlich Satz 3 außer Ansatz, soweit der Wert dieses Vermögens insgesamt 150 000 Euro nicht übersteigt (Abzugsbetrag). Der Abzugsbetrag von 150 000 Euro verringert sich, wenn der Wert dieses Vermögens insgesamt die Wertgrenze von 150 000 Euro übersteigt, um 50 Prozent des diese Wertgrenze übersteigenden Betrags. Der Abzugsbetrag kann innerhalb von zehn Jahren für von derselben Person anfallende Erwerbe nur einmal berücksichtigt werden.

(3) Ein Erwerber kann den Verschonungsabschlag (Absatz 1) und den Abzugsbetrag (Absatz 2) nicht in

Anspruch nehmen, soweit er Vermögen im Sinne des § 13b Abs. 1 auf Grund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss. Gleiches gilt, wenn ein Erbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses Vermögen im Sinne des § 13b Abs. 1 auf einen Miterben überträgt.

(4) Die Lohnsumme umfasst alle Vergütungen (Löhne und Gehälter und andere Bezüge und Vorteile), die im maßgebenden Wirtschaftsjahr an die auf den Lohn- und Gehaltslisten erfassten Beschäftigten gezahlt werden; außer Ansatz bleiben Vergütungen an solche Arbeitnehmer, die nicht ausschließlich oder überwiegend in dem Betrieb tätig sind. Zu den Vergütungen zählen alle Geld- oder Sachleistungen für die von den Beschäftigten erbrachte Arbeit, unabhängig davon, wie diese Leistungen bezeichnet werden und ob es sich um regelmäßige oder unregelmäßige Zahlungen handelt. Zu den Löhnen und Gehältern gehören auch alle von den Beschäftigten zu entrichtenden Sozialbeiträge, Einkommensteuern und Zuschlagsteuern auch dann, wenn sie vom Arbeitgeber einbehalten und von ihm im Namen des Beschäftigten direkt an den Sozialversicherungsträger und die Steuerbehörde abgeführt werden. Zu den Löhnen und Gehältern zählen alle vom Beschäftigten empfangenen Sondervergütungen, Prämien, Gratifikationen, Abfindungen, Zuschüsse zu Lebenshaltungskosten, Familienzulagen, Provisionen, Teilnehmergebühren und vergleichbare Vergütungen. Gehören zum Betriebsvermögen des Betriebs, bei Beteiligungen an einer Personengesellschaft und Anteilen an einer Kapitalgesellschaft des Betriebs der jeweiligen Gesellschaft, unmittelbar oder mittelbar Beteiligungen an Personengesellschaften, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland, in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums haben, oder Anteile an Kapitalgesellschaften, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland, in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums haben, wenn die unmittelbare oder mittelbare Beteiligung mehr als 25 Prozent beträgt, sind die Lohnsummen dieser Gesellschaften einzubeziehen zu dem Anteil, zu dem die unmittelbare und mittelbare Beteiligung besteht.

(5) Der Verschonungsabschlag (Absatz 1) und der Abzugsbetrag (Absatz 2) fallen mit Wirkung für die Vergangenheit weg, soweit der Erwerber innerhalb von 15 Jahren (Behaltensfrist)

1. einen Gewerbebetrieb oder einen Teilbetrieb, einen Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes, einen Anteil eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien oder einen Anteil daran veräußert; als Veräußerung gilt auch die Aufgabe des Gewerbebetriebs. Gleiches gilt, wenn wesentliche Betriebsgrundlagen eines Gewerbebetriebs veräußert oder in das Privatvermögen überführt oder anderen betriebsfremden Zwecken zugeführt werden oder wenn Anteile an einer Kapitalgesellschaft veräußert werden, die der Veräußerer durch eine

Sacheinlage (§ 20 Abs. 1 des Umwandlungssteuergesetzes vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782, 2791), geändert durch Artikel 5 des Gesetzes vom 14. August 2007 (BGBl. I S. 1912), in der jeweils geltenden Fassung) aus dem Betriebsvermögen im Sinne des § 13b erworben hat oder ein Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes oder ein Anteil daran veräußert wird, den der Veräußerer durch eine Einbringung des Betriebsvermögens im Sinne des § 13b in eine Personengesellschaft (§ 24 Abs. 1 des Umwandlungssteuergesetzes) erworben hat;

2. einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder einen Teilbetrieb, einen Anteil an einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 Abs. 7 in Verbindung mit § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes oder einen Anteil daran veräußert; als Veräußerung gilt auch die Aufgabe des Betriebs. Nummer 1 Satz 2 gilt entsprechend;
3. als Inhaber eines Gewerbebetriebs, Gesellschafter einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes oder persönlich haftender Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien bis zum Ende des letzten in die Fünfzehnjahresfrist fallenden Wirtschaftsjahres Entnahmen tätigt, die die Summe seiner Einlagen und der ihm zuzurechnenden Gewinne oder Gewinnanteile seit dem Erwerb um mehr als 150 000 Euro übersteigen; Verluste bleiben unberücksichtigt. Gleiches gilt für Inhaber eines begünstigten Betriebs der Land- und Forstwirtschaft oder eines Teilbetriebs oder eines Anteils an einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft. Bei Ausschüttungen an Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft ist sinngemäß zu verfahren;
4. Anteile an Kapitalgesellschaften im Sinne des § 13b ganz oder teilweise veräußert; eine verdeckte Einlage der Anteile in eine Kapitalgesellschaft steht der Veräußerung der Anteile gleich. Gleiches gilt, wenn die Kapitalgesellschaft innerhalb der Frist aufgelöst oder ihr Nennkapital herabgesetzt wird, wenn diese wesentliche Betriebsgrundlagen veräußert und das Vermögen an die Gesellschafter verteilt wird oder wenn Vermögen der Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft, eine natürliche Person oder eine andere Körperschaft (§§ 3 bis 16 des Umwandlungssteuergesetzes) übertragen wird;
5. im Fall des § 13b Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 die Verfügungsbeschränkung oder die Stimmrechtsbündelung aufgehoben wird.

Im Fall der Veräußerung von Teilbetrieben oder wesentlichen Betriebsgrundlagen ist von einer Nachversteuerung abzugehen, wenn sie nicht auf eine Einschränkung des Betriebs abzielt und der Veräußerungserlös im betrieblichen Interesse verwendet wird.

(6) Der Erwerber ist verpflichtet, den sich nach Absatz 1 Satz 7 ergebenden Steuerbetrag selbst zu berechnen und dem Finanzamt innerhalb einer Frist von sechs Monaten nach Ablauf des jeweiligen Wirtschaftsjahres

anzuzeigen; die Vorschriften über die Steueranmeldung (§ 150 Abs. 1 Satz 3 sowie die §§ 167 und 168 der Abgabenordnung) gelten für die Feststellung des Betrags entsprechend. Die Steuer wird innerhalb eines Monats nach Abgabe der Anzeige fällig. In den Fällen des Absatzes 5 ist der Erwerber verpflichtet, dem Finanzamt den entsprechenden Tatbestand innerhalb einer Frist von einem Monat, nach dem der jeweilige Tatbestand verwirklicht wurde, anzuzeigen. Die Festsetzungsfrist für die Steuer endet nicht vor dem Ablauf des vierten Jahres, nachdem die Finanzbehörde vom Wegfall der Befreiungsvoraussetzungen Kenntnis erlangt.

(7) Säumniszuschläge nach § 240 der Abgabenordnung sind für die nach Absatz 1 Satz 7 fällig gewordene Steuer erst nach Feststellung der Fälligkeit zu entrichten. Die Steuer ist bis zur Feststellung der Fälligkeit für jeden vollen Monat mit 0,5 Prozent zu verzinsen. Der Zinslauf beginnt in den Fällen des Absatzes 1 Satz 7 sechs Monate nach Ablauf des Wirtschaftsjahres.

(8) Soweit nicht inländisches Vermögen zum begünstigten Vermögen im Sinne des § 13b gehört, hat der Steuerpflichtige nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Begünstigung im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer und während der gesamten in Absatz 2 und 5 genannten Zeiträume bestehen.

(9) Die Absätze 1 bis 8 gelten in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 4 entsprechend.“

12. Nach § 13a werden folgende §§ 13b und 13c eingefügt:

„§ 13b
Begünstigtes Vermögen

(1) Zum begünstigten Vermögen gehören vorbehaltlich des Absatzes 2

1. inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen im Sinne des § 168 Nr. 1 und 2 des Bewertungsgesetzes und selbst bewirtschaftete Grundstücke im Sinne des § 159 des Bewertungsgesetzes beim Erwerb eines ganzen Betriebs der Land- und Forstwirtschaft, eines Teilbetriebs, eines Anteils an einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 Abs. 7 in Verbindung mit § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes oder eines Anteils daran unter der Voraussetzung, dass es ertragsteuerlich zum Betriebsvermögen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft gehört, und entsprechendes land- und forstwirtschaftliches Vermögen, das einer Betriebsstätte in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums dient;
2. inländisches Betriebsvermögen (§§ 95 bis 97 des Bewertungsgesetzes) beim Erwerb eines ganzen Gewerbebetriebs, eines Teilbetriebs, eines Anteils an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes, eines Anteils eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien oder eines Anteils daran und entsprechendes Betriebsvermögen, das einer Betriebsstätte in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums dient;

3. Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die Kapitalgesellschaft zur Zeit der Entstehung der Steuer Sitz oder Geschäftsleitung im Inland oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums hat und der Erblasser oder Schenker am Nennkapital dieser Gesellschaft zu mehr als 25 Prozent unmittelbar beteiligt war (Mindestbeteiligung). Ob der Erblasser oder Schenker die Mindestbeteiligung erfüllt, ist nach der Summe der dem Erblasser oder Schenker unmittelbar zuzurechnenden Anteile und der Anteile weiterer Gesellschafter zu bestimmen, wenn der Erblasser oder Schenker und die weiteren Gesellschafter untereinander verpflichtet sind, über die Anteile nur einheitlich zu verfügen oder ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegenden Anteilseigner zu übertragen und das Stimmrecht gegenüber nichtgebundenen Gesellschaftern einheitlich auszuüben.

(2) Ausgenommen bleiben Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und Gewerbebetriebe sowie Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn das Betriebsvermögen dieser Betriebe oder das Betriebsvermögen dieser Gesellschaften jeweils zu mehr als 50 Prozent aus Verwaltungsvermögen besteht. Zum Verwaltungsvermögen gehören

1. Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten. Eine Nutzungsüberlassung an Dritte ist nicht anzunehmen, wenn der Erblasser oder Schenker sowohl im überlassenden Betrieb als auch im nutzenden Betrieb einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen konnte oder als Gesellschafter einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes den Vermögensgegenstand der Gesellschaft zur Nutzung überlassen hatte, und diese Rechtsstellung auf den Erwerber übergegangen ist, soweit keine Nutzungsüberlassung an einen weiteren Dritten erfolgt;
2. Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die unmittelbare Beteiligung am Nennkapital dieser Gesellschaften 25 Prozent oder weniger beträgt und sie nicht dem Hauptzweck des Gewerbebetriebs eines Kreditinstituts oder eines Finanzdienstleistungsinstituts im Sinne des § 1 Abs. 1 und 1a des Kreditwesengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), zuletzt geändert durch Artikel 3 des Gesetzes vom 16. Juli 2007 (BGBl. I S. 1330), zuzurechnen sind. Ob diese Grenze unterschritten wird, ist nach der Summe der dem Betrieb unmittelbar zuzurechnenden Anteile und der Anteile weiterer Gesellschafter zu bestimmen, wenn die Gesellschafter untereinander verpflichtet sind, über die Anteile nur einheitlich zu verfügen oder sie ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner zu übertragen und das Stimmrecht gegenüber nichtgebundenen Gesellschaftern nur einheitlich auszuüben;
3. Beteiligungen an Gesellschaften im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des

Einkommensteuergesetzes und an entsprechenden Gesellschaften im Ausland sowie Anteile an Kapitalgesellschaften, die nicht unter Nummer 2 fallen, wenn bei diesen Gesellschaften das Verwaltungsvermögen mehr als 50 Prozent beträgt;

4. Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen, die nicht dem Hauptzweck des Gewerbebetriebs eines Kreditinstituts oder eines Finanzdienstleistungsinstituts im Sinne des § 1 Abs. 1 und 1a des Kreditwesengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), zuletzt geändert durch Artikel 3 des Gesetzes vom 16. Juli 2007 (BGBl. I S. 1330), zuzurechnen sind;
5. Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken und Archive, Münzen, Edelmetalle und Edelsteine, wenn der Handel mit diesen Gegenständen oder deren Verarbeitung nicht der Hauptzweck des Gewerbebetriebs ist.

Kommt Satz 1 nicht zur Anwendung, gehört solches Verwaltungsvermögen im Sinne des Satzes 2 Nr. 1 bis 5 nicht zum begünstigten Vermögen im Sinne des Absatzes 1, welches dem Betrieb im Besteuerungszeitpunkt weniger als zwei Jahre zuzurechnen war. Der Anteil des Verwaltungsvermögens am gemeinen Wert des Betriebs bestimmt sich nach dem Verhältnis der Summe der gemeinen Werte der Einzelwirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens zum gemeinen Wert des Betriebs; bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft ist als Vergleichsmaßstab der um den Wert des Wohnteils (§ 167 des Bewertungsgesetzes) gekürzte gemeine Wert des Betriebs anzuwenden.

(3) Überträgt ein Erbe erworbenes begünstigtes Vermögen im Rahmen der Teilung des Nachlasses auf einen Dritten und gibt der Dritte dabei diesem Erwerber nicht begünstigtes Vermögen hin, das er vom Erblasser erworben hat, erhöht sich insoweit der Wert des begünstigten Vermögens des Dritten um den Wert des hingegengebenen Vermögens, höchstens jedoch um den Wert des übertragenen Vermögens. Soweit zum Vermögen der Kapitalgesellschaft Vermögensgegenstände gehören, die nach Absatz 2 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 2 Satz 2 nicht in das begünstigte Vermögen einzubeziehen sind, ist der Teil des Anteilswerts nicht begünstigt, der dem Verhältnis der Summe der Werte der nicht einzubeziehenden Vermögensgegenstände zum Wert des gesamten Vermögens der Kapitalgesellschaft entspricht.

(4) Begünstigt sind 85 Prozent des in Absatz 1 genannten Vermögens.

§ 13c

Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke

(1) Grundstücke im Sinne des Absatzes 3 sind mit 90 Prozent ihres Werts anzusetzen.

(2) Ein Erwerber kann den verminderten Wertansatz nicht in Anspruch nehmen, soweit er erworbene Grundstücke auf Grund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss. Gleiches gilt, wenn ein Erbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses Vermögen im Sinne des Absatzes 3

auf einen Miterben überträgt. Überträgt ein Erbe erworbenes begünstigtes Vermögen im Rahmen der Teilung des Nachlasses auf einen Dritten und gibt der Dritte dabei diesem Erwerber nicht begünstigtes Vermögen hin, das er vom Erblasser erworben hat, erhöht sich insoweit der Wert des begünstigten Vermögens des Dritten um den Wert des hingegebenen Vermögens, höchstens jedoch um den Wert des übertragenen Vermögens.

(3) Der verminderte Wertansatz gilt für bebaute Grundstücke oder Grundstücksteile, die

1. zu Wohnzwecken vermietet werden,
2. im Inland, in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums belegen sind,
3. nicht zum begünstigten Betriebsvermögen oder begünstigten Vermögen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13a gehören.

(4) Die Absätze 1 bis 3 gelten in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 4 entsprechend.“

13. Nach § 14 Abs. 1 Satz 3 wird folgender Satz eingefügt:

„Die Steuer, die sich für den letzten Erwerb ohne Zusammenrechnung mit früheren Erwerben ergibt, darf durch den Abzug der Steuer nach Satz 2 oder Satz 3 nicht unterschritten werden.“

14. § 15 Abs. 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Im Fall des § 2269 des Bürgerlichen Gesetzbuchs und soweit der überlebende Ehegatte oder der überlebende Lebenspartner an die Verfügung gebunden ist, ist auf Antrag der Versteuerung das Verhältnis des Schlusserben oder Vermächtnisnehmers zum zu dem verstorbenen Ehegatten oder zu dem zuerst verstorbenen Lebenspartner zugrunde zu legen, soweit sein Vermögen beim Tod des überlebenden Ehegatten oder des überlebenden Lebenspartners noch vorhanden ist. § 6 Abs. 2 Satz 3 bis 5 gilt entsprechend.“

15. § 16 wird wie folgt gefasst:

„§ 16
Freibeträge

(1) Steuerfrei bleibt in den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 1 der Erwerb

1. des Ehegatten in Höhe von 500 000 Euro;
2. der Kinder im Sinne der Steuerklasse I Nr. 2 und der Kinder verstorbener Kinder im Sinne der Steuerklasse I Nr. 2 in Höhe von 400 000 Euro;
3. der Kinder der Kinder im Sinne der Steuerklasse I Nr. 2 in Höhe von 200 000 Euro;
4. der übrigen Personen der Steuerklasse I in Höhe von 100 000 Euro;
5. der Personen der Steuerklasse II in Höhe von 20 000 Euro;
6. des Lebenspartners in Höhe von 500 000 Euro;
7. der übrigen Personen der Steuerklasse III in Höhe von 20 000 Euro.

(2) An die Stelle des Freibetrags nach Absatz 1 tritt in den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 3 ein Freibetrag von 2 000 Euro.“

16. § 17 Abs. 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Neben dem Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 wird dem überlebenden Ehegatten und neben dem Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 6 dem überlebenden Lebenspartner ein besonderer Versorgungsfreibetrag von 256 000 Euro gewährt. Der Freibetrag wird bei Ehegatten oder bei Lebenspartnern, denen aus Anlass des Todes des Erblassers nicht der Erbschaftsteuer unterliegende Versorgungsbezüge zustehen, um den nach § 14 des Bewertungsgesetzes zu ermittelnden Kapitalwert dieser Versorgungsbezüge gekürzt.“

17. § 19 Abs. 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Die Erbschaftsteuer wird nach folgenden Prozentsätzen erhoben:

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs (§ 10) bis einschließlich ... Euro	Prozentsatz in der Steuerklasse		
	I	II	III
75 000	7	30	30
300 000	11	30	30
600 000	15	30	30
6 000 000	19	30	30
13 000 000	23	50	50
26 000 000	27	50	50
über 26 000 000	30	50	50

18. § 19a wird wie folgt gefasst:

„§ 19a
Tarifbegrenzung beim Erwerb
von Betriebsvermögen,
von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft
und von Anteilen an Kapitalgesellschaften

(1) Sind in dem steuerpflichtigen Erwerb einer natürlichen Person der Steuerklasse II oder III Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftliches Vermögen oder Anteile an Kapitalgesellschaften im Sinne des Absatzes 2 enthalten, ist von der tariflichen Erbschaftsteuer ein Entlastungsbetrag nach Absatz 4 abzuziehen.

(2) Der Entlastungsbetrag gilt für den nicht unter § 13b Abs. 4 fallenden Teil des Vermögens im Sinne des § 13b Abs. 1. Ein Erwerber kann den Entlastungsbetrag nicht in Anspruch nehmen, soweit er Vermögen im Sinne des Satzes 1 auf Grund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss. Gleiches gilt, wenn ein Erbe im Rahmen der Teilung des Nachlasses Vermögen im Sinne des Satzes 1 auf einen Miterben überträgt.

(3) Der auf das Vermögen im Sinne des Absatzes 2 entfallende Anteil an der tariflichen Erbschaftsteuer bemisst sich nach dem Verhältnis des Werts dieses Vermögens nach Anwendung des § 13a und nach Abzug der mit diesem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden abzugsfähigen Schulden und Lasten (§ 10 Abs. 5 und 6) zum Wert des gesamten Vermögensanfalls.

(4) Zur Ermittlung des Entlastungsbetrags ist für den steuerpflichtigen Erwerb zunächst die Steuer nach der tatsächlichen Steuerklasse des Erwerbers zu berechnen und nach Maßgabe des Absatzes 3 aufzuteilen. Für den steuerpflichtigen Erwerb ist dann die Steuer nach Steuerklasse I zu berechnen und nach Maßgabe des Absatzes 3 aufzuteilen. Der Entlastungsbetrag ergibt sich als Unterschiedsbetrag zwischen der auf Vermögen im Sinne des Absatzes 2 entfallenden Steuer nach den Sätzen 1 und 2.

(5) Der Entlastungsbetrag fällt mit Wirkung für die Vergangenheit weg, soweit der Erwerber innerhalb von fünfzehn Jahren gegen die Behaltensregelungen des § 13a verstößt.

19. § 20 Abs. 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Im Fall des § 4 sind die Abkömmlinge im Verhältnis der auf sie entfallenden Anteile, der überlebende Ehegatte oder der überlebende Lebenspartner für den gesamten Steuerbetrag Steuerschuldner.“

20. § 25 wird aufgehoben.

21. § 29 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) Das Nummer 3 abschließende Semikolon wird durch einen Punkt ersetzt und folgender Satz wird angefügt:

„Entsprechendes gilt, wenn unentgeltliche Zuwendungen bei der Berechnung des nach § 5 Abs. 1 steuerfreien Betrags berücksichtigt werden;“

b) In Nummer 4 Satz 2 werden die Angabe „in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. März 1991 (BGBl. I S. 814), zuletzt geändert durch Artikel 13 des Gesetzes vom 20. Dezember 1996 (BGBl. I S. 2049)“ sowie das anschließende Komma gestrichen.

22. § 30 Abs. 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Einer Anzeige bedarf es nicht, wenn der Erwerb auf einer von einem deutschen Gericht, einem deutschen Notar oder einem deutschen Konsul eröffneten Verfügung von Todes wegen beruht und sich aus der Verfügung das Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser unzweifelhaft ergibt; das gilt nicht, wenn zum Erwerb Grundbesitz, Betriebsvermögen, Anteile an Kapitalgesellschaften, die nicht der Anzeigepflicht nach § 33 unterliegen, oder Auslandsvermögen gehört. Einer Anzeige bedarf es auch nicht, wenn eine Schenkung unter Lebenden oder eine Zweckzuwendung gerichtlich oder notariell beurkundet ist.“

23. § 31 Abs. 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) In den Fällen der fortgesetzten Gütergemeinschaft kann das Finanzamt die Steuererklärung allein von dem überlebenden Ehegatten oder dem überlebenden Lebenspartner verlangen.“

24. § 35 Abs. 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Bei Schenkungen und Zweckzuwendungen unter Lebenden von einer Erbengemeinschaft ist das Finanzamt zuständig, das für die Bearbeitung des Erbfalls zuständig ist. Satz 1 gilt auch, wenn eine Erbengemeinschaft aus zwei Erben besteht und der eine Mit-

erbe bei der Auseinandersetzung eine Schenkung an den anderen Miterben ausführt.“

25. In § 13 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a, § 14 Abs. 2, § 19 Abs. 3 Buchstabe a und b, § 24 Satz 2, § 26 Buchstabe a und b sowie § 27 Abs. 1 werden jeweils die Wörter „vom Hundert“ durch das Wort „Prozent“ ersetzt.

26. In § 15 Abs. 2 Satz 3 zweiter Halbsatz wird das Wort „Vomhundersatz“ durch das Wort „Prozentsatz“ ersetzt.

27. In § 27 Abs. 3 wird das Wort „Vomhundersätze“ durch das Wort „Prozentsätze“ ersetzt.

28. § 37 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Dieses Gesetz in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) findet auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem ... [einsetzen: Tag vor dem Inkrafttreten des Artikels 1 des vorliegenden Änderungsgesetzes] entsteht.“

b) Folgender Absatz wird angefügt:

„(3) § 13a in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist nicht anzuwenden, wenn das begünstigte Vermögen vor dem 1. Januar 2011 von Todes wegen oder durch Schenkung unter Lebenden erworben wird, bereits Gegenstand einer vor dem 1. Januar 2007 ausgeführten Schenkung desselben Schenkers an dieselbe Person war und wegen eines vertraglichen Rückforderungsrechts nach dem 11. November 2005 herausgegeben werden musste.“

Artikel 2

Änderung des Bewertungsgesetzes

Das Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), zuletzt geändert durch Artikel 13a Nr. 1 des Gesetzes vom 16. Juli 2007 (BGBl. I S. 1330), wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

a) Im Zweiten Teil wird die Angabe zum Vierten Abschnitt wie folgt gefasst:

„Vierter Abschnitt

Vorschriften für die Bewertung
von Grundbesitz für die Grunderwerbsteuer
ab 1. Januar 1997“.

b) Nach der Angabe zu § 156 wird folgender Abschnitt eingefügt:

„Sechster Abschnitt

Vorschriften für die Bewertung von Grundbesitz
für die Erbschaftsteuer ab ...

A. Allgemeines

§ 157 Feststellung von Grundbesitzwerten

B. Land- und Forstwirtschaftliches Vermögen**I. Allgemeines**

§ 158 Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens

§ 159 Abgrenzung land- und forstwirtschaftlich genutzter Flächen zum Grundvermögen

§ 160 Betrieb der Land- und Forstwirtschaft

§ 161 Bewertungsstichtag

§ 162 Bewertung

§ 163 Ermittlung der Wirtschaftswerte

§ 164 Mindestwert

§ 165 Bewertung des Wirtschaftsteils mit dem Fortführungswert

§ 166 Bewertung des Wirtschaftsteils mit dem Liquidationswert

§ 167 Bewertung der Betriebswohnungen und des Wohnteils

§ 168 Grundbesitzwert des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft

II. Besonderer Teil**a) Landwirtschaftliche Nutzung**

§ 169 Tierbestände

§ 170 Umlaufende Betriebsmittel

b) Forstwirtschaftliche Nutzung

§ 171 Umlaufende Betriebsmittel

§ 172 Abweichender Bewertungsstichtag

c) Weinbauliche Nutzung

§ 173 Umlaufende Betriebsmittel

d) Gärtnerische Nutzung

§ 174 Abweichender Bewertungsstichtag

e) Übrige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen

§ 175 Übrige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen

C. Grundvermögen**I. Allgemeines**

§ 176 Grundvermögen

§ 177 Bewertung

II. Unbebaute Grundstücke

§ 178 Begriff der unbebauten Grundstücke

§ 179 Bewertung der unbebauten Grundstücke

III. Bebaute Grundstücke

§ 180 Begriff der bebauten Grundstücke

§ 181 Grundstücksarten

§ 182 Bewertung der bebauten Grundstücke

IV. Sonderfälle

§ 183 Erbbaurecht

§ 184 Gebäude auf fremdem Grund und Boden

§ 185 Grundstücke im Zustand der Bebauung

§ 186 Gebäude und Gebäudeteile für den Zivilschutz

V. Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts

§ 187 Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts“.

c) Der Dritte Teil wird wie folgt gefasst:

„Dritter Teil**Schlussbestimmungen**

§ 188 Bekanntmachung

§ 189 Anwendung des Gesetzes“.

2. § 11 Abs. 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Anteile an Kapitalgesellschaften, die nicht unter Absatz 1 fallen, sind mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Lässt sich der gemeine Wert nicht aus Verkäufen unter fremden Dritten ableiten, die weniger als ein Jahr zurückliegen, so ist er unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten der Kapitalgesellschaft oder einer anderen anerkannten, auch im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für nichtsteuerliche Zwecke üblichen Methode zu ermitteln; dabei ist die Methode anzuwenden, die ein Erwerber der Bemessung des Kaufpreises zugrunde legen würde. Die Summe der gemeinen Werte der zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgüter und sonstigen aktiven Ansätze abzüglich der zum Betriebsvermögen gehörenden Schulden und sonstigen Abzüge (Substanzwert) der Gesellschaft darf nicht unterschritten werden; die §§ 99 und 103 sind anzuwenden. Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung bei gleichen Sachverhalten und zur Erleichterung der Bewertung wird die Bundesregierung ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung den bei Ertragswertermittlungen anzuwendenden Kapitalisierungszinssatz und Einzelheiten für ein Ertragswertverfahren zu regeln.“

3. § 12 Abs. 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Noch nicht fällige Ansprüche aus Lebens-, Kapital- oder Rentenversicherungen werden mit dem Rückkaufswert bewertet. Rückkaufswert ist der Betrag, den das Versicherungsunternehmen dem Versicherungsnehmer im Falle der vorzeitigen Aufhebung des Vertragsverhältnisses zu erstatten hat. Die Berechnung des Werts, insbesondere die Berücksichtigung von ausgeschütteten und gutgeschriebenen Gewinnanteilen kann durch Rechtsverordnung geregelt werden.“

4. § 14 Abs. 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Der Kapitalwert von lebenslänglichen Nutzungen und Leistungen ist mit dem Vielfachen des Jahreswerts nach Maßgabe der Sätze 2 bis 4 anzusetzen. Die Vervielfachung ist mit dem Vielfachen des Jahreswerts nach Maßgabe der Sätze 2 bis 4 anzusetzen. Die Vervielfachung ist mit dem Vielfachen des Jahreswerts nach Maßgabe der Sätze 2 bis 4 anzusetzen. Die Vervielfachung ist mit dem Vielfachen des Jahreswerts nach Maßgabe der Sätze 2 bis 4 anzusetzen.“

fältiger sind nach der Sterbetafel des Statistischen Bundesamtes zu ermitteln und ab dem 1. Januar des auf die Veröffentlichung der Sterbetafel durch das Statistische Bundesamt folgenden Kalenderjahres anzuwenden. Der Kapitalwert ist unter Berücksichtigung von Zwischenzinsen und Zinseszinsen mit einem Zinssatz von 5,5 Prozent als Mittelwert zwischen dem Kapitalwert für jährlich vorschüssige und jährlich nachschüssige Zahlungsweise zu berechnen. Das Bundesministerium der Finanzen stellt die Vervielfältiger für den Kapitalwert einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung im Jahresbetrag von einem Euro nach Lebensalter und Geschlecht der Berechtigten in einer Tabelle zusammen und veröffentlicht diese zusammen mit dem Datum der Veröffentlichung der Sterbetafel im Bundessteuerblatt.“

5. § 95 Abs. 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Das Betriebsvermögen umfasst alle Teile eines Gewerbebetriebs im Sinne des § 15 Abs. 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes, die bei der steuerlichen Gewinnermittlung zum Betriebsvermögen gehören.“

6. § 97 Abs. 1a und 3 wird aufgehoben.
7. § 98a, § 99 Abs. 2 und § 104 werden aufgehoben.
8. § 109 wird wie folgt gefasst:

„§ 109
Bewertung

(1) Das Betriebsvermögen von Gewerbebetrieben im Sinne des § 95 und das Betriebsvermögen von freiberuflich Tätigen im Sinne des § 96 ist jeweils mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Für die Ermittlung des gemeinen Werts gilt § 11 Abs. 2 entsprechend.

(2) Der Wert eines Anteils am Betriebsvermögen einer in § 97 genannten Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse ist mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Für die Ermittlung des gemeinen Werts gilt § 11 Abs. 2 entsprechend.

9. Die Zwischenüberschrift des Vierten Abschnitts wird wie folgt gefasst:

**„Vierter Abschnitt
Vorschriften für die Bewertung
von Grundbesitz für die Grunderwerbsteuer
ab 1. Januar 1997“.**

10. § 151 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 und 2 wird wie folgt gefasst:

- „1. Grundbesitzwerte (§§ 138, 157),
2. der Wert des Betriebsvermögens oder des Anteils am Betriebsvermögen (§§ 95, 96, 97),“.

- b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) In dem Feststellungsbescheid für Grundbesitzwerte sind auch Feststellungen zu treffen

1. über die Art der wirtschaftlichen Einheit,
2. über die Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit und bei mehreren Beteiligten über die Höhe des Anteils, der für die Besteuerung oder eine andere Feststellung von Bedeutung ist; beim Er-

werb durch eine Erbengemeinschaft erfolgt die Zurechnung in Vertretung der Miterben auf die Erbengemeinschaft. Entsprechendes gilt für die Feststellungen nach Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 bis 4.“

- c) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Gesondert festgestellte Werte im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 sind einer innerhalb einer Jahresfrist folgenden Feststellung für dieselbe wirtschaftliche Einheit unverändert zugrunde zu legen, wenn sich die für die erste Bewertung maßgeblichen Stichtagsverhältnisse nicht wesentlich geändert haben. Der Erklärungsspflichtige kann eine von diesem Wert abweichende Feststellung nach den Verhältnissen am Bewertungsstichtag durch Abgabe einer Feststellungserklärung beantragen.“

11. In § 153 Abs. 2 Satz 2 wird der Klammerzusatz „(§ 97 Abs. 1a)“ gestrichen.

12. Dem § 154 wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Soweit der Gegenstand der Feststellung einer Erbengemeinschaft in Vertretung der Miterben zuzurechnen ist, ist § 183 der Abgabenordnung entsprechend anzuwenden. Bei der Bekanntgabe des Feststellungsbescheids ist darauf hinzuweisen, dass die Bekanntgabe mit Wirkung für und gegen alle Miterben erfolgt.“

13. § 155 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Soweit der Gegenstand der Feststellung einer Erbengemeinschaft in Vertretung der Miterben zuzurechnen ist, sind § 352 der Abgabenordnung und § 48 der Finanzgerichtsordnung entsprechend anzuwenden.“

14. Nach § 156 wird folgender Sechster Abschnitt eingefügt:

**„Sechster Abschnitt
Vorschriften für die Bewertung von Grundbesitz
für die Erbschaftsteuer nach dem ...
[einsetzen: Tag des Inkrafttretens des Artikels 2
des vorliegenden Änderungsgesetzes]**

A.
Allgemeines

§ 157

Feststellung von Grundbesitzwerten

(1) Grundbesitzwerte werden unter Berücksichtigung der tatsächlichen Verhältnisse und der Wertverhältnisse zum Bewertungsstichtag festgestellt. § 29 Abs. 2 und 3 gilt sinngemäß.

(2) Für die wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und für Betriebsgrundstücke im Sinne des § 99 Abs. 1 Nr. 2 sind die Grundbesitzwerte unter Anwendung der §§ 158 bis 175 zu ermitteln.

(3) Für die wirtschaftlichen Einheiten des Grundvermögens und für Betriebsgrundstücke im Sinne des § 99 Abs. 1 Nr. 1 sind die Grundbesitzwerte unter Anwendung der §§ 159 und 176 bis 187 zu ermitteln. § 70 gilt mit der Maßgabe, dass der Anteil des Eigentümers eines Grundstücks an anderem Grundvermögen (z. B. an

gemeinschaftlichen Hofflächen oder Garagen) abweichend von Absatz 2 Satz 1 dieser Vorschrift in das Grundstück einzubeziehen ist, wenn der Anteil zusammen mit dem Grundstück genutzt wird. § 20 Satz 2 ist entsprechend anzuwenden.

B.
Land- und forstwirtschaftliches
Vermögen

I. Allgemeines

§ 158

Begriff des land- und
forstwirtschaftlichen Vermögens

(1) Land- und Forstwirtschaft ist die planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren sowie die Verwertung der dadurch selbst gewonnenen Erzeugnisse. Zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören alle Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu diesem Zweck auf Dauer zu dienen bestimmt sind.

(2) Die wirtschaftliche Einheit des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens ist der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft. Wird ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft in Form einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft geführt, sind in die wirtschaftliche Einheit auch die Wirtschaftsgüter einzubeziehen, die einem oder mehreren Beteiligten gehören, wenn sie dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft auf Dauer zu dienen bestimmt sind.

(3) Zu den Wirtschaftsgütern, die der wirtschaftlichen Einheit Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu dienen bestimmt sind, gehören insbesondere

1. der Grund und Boden,
2. die Wirtschaftsgebäude,
3. die stehenden Betriebsmittel,
4. der normale Bestand an umlaufenden Betriebsmitteln,
5. die immateriellen Wirtschaftsgüter,
6. die Wohngebäude und der dazu gehörende Grund und Boden.

Als normaler Bestand an umlaufenden Betriebsmitteln gilt ein solcher, der zur gesicherten Fortführung des Betriebs erforderlich ist.

(4) Zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören nicht

1. Grund und Boden sowie Gebäude und Gebäudeteile, die nicht land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen,
2. Kleingartenland und Dauerkleingartenland,
3. Geschäftsguthaben, Wertpapiere und Beteiligungen,
4. über den normalen Bestand hinausgehende Bestände an umlaufenden Betriebsmitteln,
5. Tierbestände oder Zweige des Tierbestands und die hiermit zusammenhängenden Wirtschaftsgüter (zum Beispiel Gebäude und abgrenzbare Gebäude-

teile mit den dazugehörenden Flächen, Betriebsmittel), wenn die Tiere weder zur landwirtschaftlichen Nutzung noch nach § 174 Abs. 2 zu den übrigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen gehören. Die Zugehörigkeit der landwirtschaftlich genutzten Flächen zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen wird hierdurch nicht berührt,

6. Geldforderungen und Zahlungsmittel,

7. Pensionsverpflichtungen.

(5) Verbindlichkeiten gehören zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, soweit sie nicht im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit den in Absatz 4 genannten Wirtschaftsgütern stehen.

§ 159

Abgrenzung land- und forstwirtschaftlich genutzter
Flächen zum Grundvermögen

(1) Land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen sind dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage, den am Bewertungsstichtag bestehenden Verwertungsmöglichkeiten oder den sonstigen Umständen anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken, insbesondere als Bauland, Industrieland oder Land für Verkehrszwecke, dienen werden.

(2) Bildet ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft die Existenzgrundlage des Betriebsinhabers, so sind dem Betriebsinhaber gehörende Flächen, die von einer Stelle aus ordnungsgemäß nachhaltig bewirtschaftet werden, dem Grundvermögen nur dann zuzurechnen, wenn mit großer Wahrscheinlichkeit anzunehmen ist, dass sie spätestens nach zwei Jahren anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden.

(3) Flächen sind stets dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn sie in einem Bebauungsplan als Bauland festgesetzt sind, ihre sofortige Bebauung möglich ist und die Bebauung innerhalb des Plangebiets in benachbarten Bereichen begonnen hat oder schon durchgeführt ist. Satz 1 gilt nicht für die Hofstelle und für andere Flächen in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang mit der Hofstelle bis zu einer Größe von insgesamt einem Hektar.

§ 160

Betrieb der Land- und Forstwirtschaft

(1) Ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft umfasst

1. den Wirtschaftsteil,
2. die Betriebswohnungen und
3. den Wohnteil.

(2) Der Wirtschaftsteil eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft umfasst

1. die land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen:
 - a) die landwirtschaftliche Nutzung,
 - b) die forstwirtschaftliche Nutzung,
 - c) die weinbauliche Nutzung,
 - d) die gärtnerische Nutzung,

- e) die übrigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen,
- 2. die Nebenbetriebe,
- 3. die folgenden nicht zu einer Nutzung nach Nummer 1 und 2 gehörenden Wirtschaftsgüter:
 - a) Abbauland,
 - b) Geringstland,
 - c) Unland.

Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung bei gleichen Sachverhalten und zur Erleichterung der Bewertung wird die Bundesregierung ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung Art und Umfang der einzelnen Nutzungen zu regeln.

(3) Nebenbetriebe sind Betriebe, die dem Hauptbetrieb zu dienen bestimmt sind und nicht einen selbständigen gewerblichen Betrieb darstellen.

(4) Zum Abbauland gehören die Betriebsflächen, die durch Abbau der Bodensubstanz überwiegend für den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft nutzbar gemacht werden (Sand-, Kies-, Lehmgruben, Steinbrüche, Torfstiche und dergleichen).

(5) Zum Geringstland gehören die Betriebsflächen geringster Ertragsfähigkeit, für die nach dem Bodenschätzungsgesetz vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des Jahressteuergesetzes 2008 sowie Fundstelle des Bodenschätzungsgesetzes]) keine Wertzahlen festzustellen sind.

(6) Zum Unland gehören die Betriebsflächen, die auch bei geordneter Wirtschaftsweise keinen Ertrag abwerfen können.

(7) Im Ganzen verpachtete Betriebe der Land- und Forstwirtschaft oder Stückländereien bilden jeweils eine gesonderte wirtschaftliche Einheit. Stückländereien sind einzelne land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, bei denen die Wirtschaftsgebäude oder die Betriebsmittel oder beide Arten von Wirtschaftsgütern nicht dem Eigentümer des Grund und Bodens gehören.

(8) Betriebswohnungen sind Wohnungen einschließlich des dazugehörigen Grund und Bodens, die einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu dienen bestimmt, aber nicht dem Wohnteil zuzurechnen sind.

(9) Der Wohnteil eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft umfasst die Gebäude und Gebäudeteile, die dem Inhaber des Betriebs, den zu seinem Haushalt gehörenden Familienangehörigen und den Altenteilern zu Wohnzwecken dienen.

§ 161

Bewertungsstichtag

(1) Für die Größe des Betriebs, für den Umfang und den Zustand der Gebäude sowie für die stehenden Betriebsmittel sind die Verhältnisse am Bewertungsstichtag maßgebend.

(2) Für die umlaufenden Betriebsmittel ist der Stand am Ende des Wirtschaftsjahres maßgebend, das dem Bewertungsstichtag vorangegangen ist.

§ 162

Bewertung

(1) Bei der Ermittlung des Werts des Wirtschaftsteils ist der gemeine Wert zugrunde zu legen. Dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft fortführt. Der Wert des Wirtschaftsteils ist grundsätzlich im Ertragswertverfahren nach § 163 zu ermitteln. Dabei darf ein Mindestwert nicht unterschritten werden (§ 164). Die land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen, die Nebenbetriebe, das Abbau-, Geringst- und Unland sind jeweils gesondert zu bewerten.

(2) Der Wert des Wirtschaftsteils für einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 160 Abs. 7 wird nach § 164 ermittelt.

(3) Werden ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder Teile eines Betriebs (wesentliche Wirtschaftsgüter, Anteil am Betrieb im Sinne des § 13 Abs. 7 in Verbindung mit § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes oder eines Anteils daran) innerhalb eines Zeitraums von 20 Jahren nach dem Bewertungsstichtag veräußert, erfolgt die Bewertung mit dem Liquidationswert nach § 166. Als Veräußerung gilt auch die Aufgabe des Betriebs. Gleiches gilt, wenn wesentliche Wirtschaftsgüter veräußert, entnommen oder dauerhaft dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft nicht mehr zu dienen bestimmt sind.

§ 163

Ermittlung der Wirtschaftswerte

(1) Bei der Ermittlung der jeweiligen Wirtschaftswerte ist von der nachhaltigen Ertragsfähigkeit land- und forstwirtschaftlicher Betriebe auszugehen. Die Ertragsfähigkeit ist der gemeinhin bei ordnungsmäßiger Bewirtschaftung nachhaltig erzielbare Reingewinn abzüglich eines Lohnansatzes für nicht entlohnte Arbeitskräfte. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die bei einer Selbstbewirtschaftung den Wirtschaftserfolg beeinflussen.

(2) Der Reingewinn nach Absatz 1 ist unter Berücksichtigung eines Zinssatzes zu kapitalisieren.

(3) Für die landwirtschaftliche, die forstwirtschaftliche, die weinbauliche, die gärtnerische Nutzung bzw. Nutzungsteile und die flächengebundenen übrigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen ist der jeweils maßgebliche Wirtschaftswert mit Hilfe eines Hektarwerts zu bestimmen. Der aus dem kapitalisierten Reingewinn jeweils errechnete Hektarwert einer Nutzung ist mit der Eigentumsfläche des Betriebs zum Bewertungsstichtag zu vervielfältigen, die dieser Nutzung zuzurechnen ist.

(4) Für jede der übrigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen, die nicht flächenabhängig sind, für jeden Nebenbetrieb und das Abbauland ist ein durch Rechtsverordnung jeweils festgesetzter Wirtschaftswert anzusetzen.

(5) Für Geringstland gilt abweichend von Absatz 1 ein pauschaler Reingewinn von 100 Euro je Hektar. Zur Ermittlung des Wirtschaftswerts des Geringstlandes ist

der pauschale Reingewinn mit der Eigentumsfläche des Betriebs zum Bewertungsstichtag zu vervielfältigen.

(6) Für Unland gilt abweichend von Absatz 1 ein Wirtschaftswert von 0 Euro.

(7) Die Hofflächen und die Flächen der Wirtschaftsgebäude sind dabei anteilig in die einzelnen Nutzungen einzubeziehen. Wirtschaftswege, Hecken, Gräben, Grenzraine und dergleichen sind in die Nutzung einzubeziehen, zu der sie gehören; dies gilt auch für Wasserflächen, soweit sie nicht Unland sind oder zu den übrigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen gehören.

(8) Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung bei gleichen Sachverhalten und zur Erleichterung der Bewertung wird die Bundesregierung ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung den nutzungsbezogenen Reingewinn, den Zinssatz und den Wirtschaftswert im Sinne des Absatzes 4 zu regeln.

§ 164 Mindestwert

(1) Der Mindestwert berücksichtigt ausschließlich die Ertragsfähigkeit der Wirtschaftsgüter des Wirtschaftsteils und wird nach den Absätzen 2 bis 4 ermittelt.

(2) Für den Grund und Boden (§ 158 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1) ist der gemeine Wert durch Kapitalisierung eines regionalen Pachtpreises pro Hektar unter Berücksichtigung eines Zinssatzes zu ermitteln. Lässt sich der gemeine Wert auf diese Weise nicht herleiten, ist der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr durchschnittlich erzielbare Bodenwert pro Hektar zugrunde zu legen, der mit der Eigentumsfläche des Betriebs zu vervielfältigen ist.

(3) Alle übrigen Wirtschaftsgüter im Sinne des § 158 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 bis 5 sind mit dem gemeinen Wert in einem Ertragswertverfahren zu bewerten. Dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft fortführt.

(4) Die Summe der nach den Absätzen 2 und 3 ermittelten Werte ist um die damit in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten zu mindern. Der Mindestwert, der sich hiernach ergibt, darf nicht weniger als 0 Euro betragen.

(5) Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung bei gleichen Sachverhalten und zur Erleichterung der Bewertung wird die Bundesregierung ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung Art und Umfang der Wirtschaftsgüter, das Verfahren zur Berechnung des Mindestwerts, den Zinssatz und den durchschnittlichen Bodenwert zu regeln.

§ 165 Bewertung des Wirtschaftsteils mit dem Fortführungswert

(1) Der Wert des Wirtschaftsteils errechnet sich aus der Summe der nach § 163 Abs. 1 bis 6 zu ermittelnden Wirtschaftswerte.

(2) Der für einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft anzusetzende Wert des Wirtschaftsteils darf nicht geringer sein als der nach § 164 ermittelte Mindestwert.

(3) Weist der Steuerpflichtige nach, dass der gemeine Wert des Wirtschaftsteils niedriger ist als der nach den Absätzen 1 und 2 ermittelte Wert, ist dieser Wert anzusetzen.

§ 166 Bewertung des Wirtschaftsteils mit dem Liquidationswert

(1) Im Falle des § 162 Abs. 3 ist der Liquidationswert nach Absatz 2 zu ermitteln und tritt mit Wirkung für die Vergangenheit an die Stelle des bisherigen Wertansatzes.

(2) Bei der Ermittlung des jeweiligen Liquidationswerts nach Absatz 1

1. ist der Grund und Boden im Sinne des § 158 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 mit den zuletzt vor dem Bewertungsstichtag ermittelten Bodenrichtwerten zu bewerten. Zur Berücksichtigung der Liquidationskosten ist der ermittelte Bodenwert um 10 Prozent zu mindern;
2. sind die übrigen Wirtschaftsgüter im Sinne des § 158 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 bis 5 mit ihrem gemeinen Wert zu bewerten. Zur Berücksichtigung der Liquidationskosten sind die ermittelten Werte um 10 Prozent zu mindern.

§ 167 Bewertung der Betriebswohnungen und des Wohnteils

(1) Die Bewertung der Betriebswohnungen und des Wohnteils erfolgt nach den Vorschriften, die für die Bewertung von Wohngrundstücken im Grundvermögen (§§ 180 bis 186) gelten.

(2) Für die Abgrenzung der Betriebswohnungen und des Wohnteils vom Wirtschaftsteil ist höchstens das Fünffache der jeweils bebauten Fläche zugrunde zu legen.

(3) Weist der Steuerpflichtige nach, dass der gemeine Wert für den Wohnteil oder die Betriebswohnungen niedriger ist als der sich nach den Absätzen 1 und 2 ergebende Wert, ist der gemeine Wert anzusetzen.

§ 168 Grundbesitzwert des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft

Der Grundbesitzwert eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft besteht aus

1. dem Wert des Wirtschaftsteils (§ 160 Abs. 2),
2. dem Wert der Betriebswohnungen (§ 160 Abs. 8) abzüglich der damit im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten,
3. dem Wert des Wohnteils (§ 160 Abs. 9) abzüglich der damit im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten.

II. Besonderer Teil

a) Landwirtschaftliche Nutzung

§ 169

Tierbestände

(1) Tierbestände gehören in vollem Umfang zur landwirtschaftlichen Nutzung, wenn im Wirtschaftsjahr

für die ersten 20 Hektar	nicht mehr als	10 Vieheinheiten
für die nächsten 10 Hektar	nicht mehr als	7 Vieheinheiten
für die nächsten 20 Hektar	nicht mehr als	6 Vieheinheiten
für die nächsten 50 Hektar	nicht mehr als	3 Vieheinheiten
und für die weitere Fläche	nicht mehr als	1,5 Vieheinheiten

je Hektar der vom Inhaber des Betriebs regelmäßig landwirtschaftlich genutzten Flächen erzeugt oder gehalten werden. Die Tierbestände sind nach dem Futterbedarf in Vieheinheiten umzurechnen.

(2) Übersteigt die Anzahl der Vieheinheiten nachhaltig die in Absatz 1 bezeichnete Grenze, so gehören nur die Zweige des Tierbestands zur landwirtschaftlichen Nutzung, deren Vieheinheiten zusammen diese Grenze nicht überschreiten. Zunächst sind mehr flächenabhängige Zweige des Tierbestands und danach weniger flächenabhängige Zweige des Tierbestands zur landwirtschaftlichen Nutzung zu rechnen. Innerhalb jeder dieser Gruppen sind zuerst Zweige des Tierbestands mit der geringeren Anzahl von Vieheinheiten und dann Zweige mit der größeren Anzahl von Vieheinheiten zur landwirtschaftlichen Nutzung zu rechnen. Der Tierbestand des einzelnen Zweigs wird nicht aufgeteilt.

(3) Als Zweig des Tierbestands gilt bei jeder Tierart für sich

1. das Zugvieh,
2. das Zuchtvieh,
3. das Mastvieh und
4. das übrige Nutztvieh.

Das Zuchtvieh einer Tierart gilt nur dann als besonderer Zweig des Tierbestands, wenn die erzeugten Jungtiere überwiegend zum Verkauf bestimmt sind. Ist das nicht der Fall, so ist das Zuchtvieh dem Zweig des Tierbestands zuzurechnen, dem es überwiegend dient.

(4) Die Absätze 1 bis 3 gelten nicht für Pelztiere. Pelztiere gehören nur dann zur landwirtschaftlichen Nutzung, wenn die erforderlichen Futtermittel überwiegend von den vom Inhaber des Betriebs landwirtschaftlich genutzten Flächen gewonnen werden.

(5) Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung bei gleichen Sachverhalten und zur Erleichterung der Bewertung wird die Bundesregierung ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung den Umrechnungsschlüssel für Tierbestände in Vieheinheiten sowie die Gruppen der mehr

oder weniger flächenabhängigen Zweige des Tierbestands zu regeln.

§ 170

Umlaufende Betriebsmittel

Bei landwirtschaftlichen Betrieben zählen die umlaufenden Betriebsmittel nur soweit zum normalen Bestand als der Durchschnitt der letzten fünf Jahre nicht überschritten wird.

b) Forstwirtschaftliche Nutzung

§ 171

Umlaufende Betriebsmittel

Eingeschlagenes Holz gehört zum normalen Bestand an umlaufenden Betriebsmitteln, soweit es den jährlichen Nutzungssatz nicht übersteigt. Bei Betrieben, die nicht jährlich einschlagen (aussetzende Betriebe), tritt an die Stelle des jährlichen Nutzungssatzes ein den Betriebsverhältnissen entsprechender mehrjähriger Nutzungssatz.

§ 172

Abweichender Bewertungsstichtag

Bei der forstwirtschaftlichen Nutzung sind abweichend von § 161 Abs. 1 für den Umfang und den Zustand des Bestands an nicht eingeschlagenem Holz die Verhältnisse am Ende des Wirtschaftsjahres zugrunde zu legen, das dem Bewertungsstichtag vorangegangen ist.

c) Weinbauliche Nutzung

§ 173

Umlaufende Betriebsmittel

(1) Bei ausbauenden Betrieben zählen die Vorräte an Weinen aus den Ernten der letzten fünf Jahre vor dem Bewertungsstichtag zum normalen Bestand an umlaufenden Betriebsmitteln. Für die Weinvorräte aus der vorletzten Ernte vor dem Bewertungsstichtag gilt dies jedoch nur, soweit sie nicht in Flaschen gefüllt sind.

(2) Abschläge für Unterbestand an Weinvorräten sind nicht zu machen.

d) Gärtnerische Nutzung

§ 174

Abweichende Bewertungsverhältnisse

(1) Die durch Anbau von Baumschulgewächsen genutzte Betriebsfläche wird nach § 161 Abs. 1 bestimmt. Dabei sind die zum 15. September feststellbaren Bewirtschaftungsverhältnisse zugrunde zu legen, die dem Bewertungsstichtag vorangegangen sind.

(2) Die durch Anbau von Gemüse, Blumen und Zierpflanzen genutzte Betriebsfläche wird nach § 161 Abs. 1 bestimmt. Dabei sind die zum 30. Juni feststellbaren Bewirtschaftungsverhältnisse zugrunde zu legen, die dem Bewertungsstichtag vorangegangen sind.

(3) Sind die Bewirtschaftungsverhältnisse nicht feststellbar, richtet sich die Einordnung der Flächen nach der vorgesehenen Nutzung.

e) Übrige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen

§ 175

Übrige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen

(1) Zu den übrigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen gehören

1. die Sondernutzungen Hopfen, Spargel, Tabak und andere Sonderkulturen,
2. die sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen.

(2) Zu den sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen gehören insbesondere

1. die Binnenfischerei,
2. die Teichwirtschaft,
3. die Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft,
4. die Imkerei,
5. die Wanderschäfferei,
6. die Saatzucht,
7. der Pilzanbau,
8. die Produktion von Nützlingen,
9. die Weihnachtsbaumkulturen.

C.

Grundvermögen

I. Allgemeines

§ 176

Grundvermögen

(1) Zum Grundvermögen gehören

1. der Grund und Boden, die Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör,
2. das Erbbaurecht,
3. das Wohnungseigentum, Teileigentum, Wohnungserbbaurecht und Teilerbbaurecht nach dem Wohnungseigentumsgesetz,

soweit es sich nicht um land- und forstwirtschaftliches Vermögen (§ 158) oder um Betriebsgrundstücke (§ 99) handelt. Für die Abgrenzung vom land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gilt § 159 entsprechend.

(2) In das Grundvermögen sind nicht einzubeziehen

1. Bodenschätze,
2. die Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen), auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind. Einzubeziehen sind jedoch die Verstärkungen von Decken und die nicht ausschließlich zu einer Betriebsanlage gehörenden Stützen und sonstigen Bauteile wie Mauervorlagen und Verstreben.

§ 177

Bewertung

Den Bewertungen nach den §§ 179 und 182 bis 185 ist der gemeine Wert (§ 9) zugrunde zu legen.

II. Unbebaute Grundstücke

§ 178

Begriff der unbebauten Grundstücke

(1) Unbebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich keine benutzbaren Gebäude befinden. Die Benutzbarkeit beginnt im Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit. Gebäude sind als bezugsfertig anzusehen, wenn den zukünftigen Bewohnern oder sonstigen Benutzern zugemutet werden kann, sie zu benutzen; die Abnahme durch die Bauaufsichtsbehörde ist nicht entscheidend.

(2) Befinden sich auf dem Grundstück Gebäude, die auf Dauer keiner Nutzung zugeführt werden können, gilt das Grundstück als unbebaut. Als unbebaut gilt auch ein Grundstück, auf dem infolge von Zerstörung oder Verfall der Gebäude auf Dauer kein benutzbarer Raum mehr vorhanden ist.

§ 179

Bewertung der unbebauten Grundstücke

Der Wert unbebauter Grundstücke bestimmt sich regelmäßig nach ihrer Fläche und den Bodenrichtwerten (§ 196 des Baugesetzbuchs). Die Bodenrichtwerte sind von den Gutachterausschüssen nach dem Baugesetzbuch zu ermitteln und den Finanzämtern mitzuteilen. Bei der Wertermittlung ist stets der Bodenrichtwert anzusetzen, der vom Gutachterausschuss zuletzt zu ermitteln war. Lässt sich von den Gutachterausschüssen kein Bodenrichtwert nach § 196 des Baugesetzbuchs ermitteln, ist der Bodenwert aus den Werten vergleichbarer Flächen abzuleiten.

III. Bebaute Grundstücke

§ 180

Begriff der bebauten Grundstücke

(1) Bebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich benutzbare Gebäude befinden. Wird ein Gebäude in Bauabschnitten errichtet, ist der fertiggestellte Teil als benutzbares Gebäude anzusehen.

(2) Als Grundstück im Sinne des Absatzes 1 gilt auch ein Gebäude, das auf fremdem Grund und Boden errichtet oder in sonstigen Fällen einem anderen als dem Eigentümer des Grund und Bodens zuzurechnen ist, selbst wenn es wesentlicher Bestandteil des Grund und Bodens geworden ist.

§ 181

Grundstücksarten

(1) Bei der Bewertung bebauter Grundstücke sind die folgenden Grundstücksarten zu unterscheiden:

1. Ein- und Zweifamilienhäuser,
2. Mietwohngrundstücke,
3. Wohnungs- und Teileigentum,
4. Geschäftsgrundstücke,
5. gemischt genutzte Grundstücke und
6. sonstige bebaute Grundstücke.

(2) Ein- und Zweifamilienhäuser sind Wohngrundstücke, die bis zu zwei Wohnungen enthalten und kein Wohnungseigentum sind. Ein Grundstück gilt auch

dann als Ein- oder Zweifamilienhaus, wenn es zu weniger als 50 Prozent, berechnet nach der Wohn- oder Nutzfläche, zu anderen als Wohnzwecken mitbenutzt und dadurch die Eigenart als Ein- oder Zweifamilienhaus nicht wesentlich beeinträchtigt wird.

(3) Mietwohngrundstücke sind Grundstücke, die zu mehr als 80 Prozent, berechnet nach der Wohn- oder Nutzfläche, Wohnzwecken dienen, und nicht Ein- und Zweifamilienhäuser oder Wohnungseigentum sind.

(4) Wohnungseigentum ist das Sondereigentum an einer Wohnung in Verbindung mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört.

(5) Teileigentum ist das Sondereigentum an nicht zu Wohnzwecken dienenden Räumen eines Gebäudes in Verbindung mit dem Miteigentum an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört.

(6) Geschäftsgrundstücke sind Grundstücke, die zu mehr als 80 Prozent, berechnet nach der Wohn- und Nutzfläche, eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und nicht Teileigentum sind.

(7) Gemischt genutzte Grundstücke sind Grundstücke, die teils Wohnzwecken, teils eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und nicht Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke, Wohnungseigentum, Teileigentum oder Geschäftsgrundstücke sind.

(8) Sonstige bebaute Grundstücke sind solche Grundstücke, die nicht unter die Absätze 2 bis 7 fallen.

(9) Eine Wohnung ist die Zusammenfassung einer Mehrheit von Räumen, die in ihrer Gesamtheit so beschaffen sein müssen, dass die Führung eines selbständigen Haushalts möglich ist. Die Zusammenfassung einer Mehrheit von Räumen muss eine von anderen Wohnungen oder Räumen, insbesondere Wohnräumen, baulich getrennte, in sich abgeschlossene Wohneinheit bilden und einen selbständigen Zugang haben. Außerdem ist erforderlich, dass die für die Führung eines selbständigen Haushalts notwendigen Nebenräume (Küche, Bad oder Dusche, Toilette) vorhanden sind. Die Wohnfläche muss mindestens 23 Quadratmeter betragen.

§ 182

Bewertung der bebauten Grundstücke

(1) Der Wert der bebauten Grundstücke ist nach dem Vergleichswertverfahren (Absatz 2), dem Ertragswertverfahren (Absatz 3) oder dem Sachwertverfahren (Absatz 4) zu ermitteln. Für die Wertermittlung gelten grundsätzlich die auf Grund des § 199 Abs. 1 des Baugesetzbuchs erlassenen Vorschriften.

(2) Im Vergleichswertverfahren sind grundsätzlich zu bewerten

1. Wohnungseigentum,
2. Teileigentum,

3. Ein- und Zweifamilienhäuser.

Bei Anwendung des Vergleichswertverfahrens sind Kaufpreise solcher Grundstücke heranzuziehen, die hinsichtlich der ihren Wert beeinflussenden Merkmale mit dem zu bewertenden Grundstück hinreichend übereinstimmen. Anstelle von Preisen für Vergleichsgrundstücke können auch Vergleichsfaktoren herangezogen werden, die von den Gutachterausschüssen ermittelt werden.

(3) Im Ertragswertverfahren sind zu bewerten

1. Mietwohngrundstücke,
2. Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt.

Bei Anwendung des Ertragswertverfahrens ist der Wert der baulichen Anlagen getrennt vom Bodenwert auf der Grundlage des Ertrags zu ermitteln. Der Bodenwert ist wie der Wert des unbebauten Grundstücks nach § 179 zu ermitteln.

(4) Im Sachwertverfahren sind zu bewerten

1. Grundstücke im Sinne des Absatzes 2, wenn kein Vergleichswert vorliegt,
2. Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke mit Ausnahme der in Absatz 3 Satz 1 Nr. 2 genannten Grundstücke,
3. sonstige bebaute Grundstücke.

Bei Anwendung des Sachwertverfahrens sind der Wert der baulichen Anlagen und der Wert der sonstigen Anlagen getrennt vom Bodenwert nach Herstellungswerten zu ermitteln. Der Bodenwert ist wie der Wert des unbebauten Grundstücks nach § 179 zu ermitteln.

(5) Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung bei gleichen Sachverhalten und zur Erleichterung der Bewertung wird die Bundesregierung ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung Typisierungen und Vereinfachungen zur Wertermittlung nach den Absätzen 1 bis 4 zu regeln.

IV. Sonderfälle

§ 183

Erbaurecht

Ist das Grundstück mit einem Erbaurecht belastet, sind die Werte für die wirtschaftliche Einheit Erbaurecht und für die wirtschaftliche Einheit des belasteten Grundstücks gesondert zu ermitteln. Bei der Wertermittlung sind neben dem Bodenwert und dem Gebäudewert bei bebauten Grundstücken die Höhe des Erbbauzinses, die Restlaufzeit des Erbaurechts und die Höhe der Gebäudeentschädigung angemessen zu berücksichtigen. Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung bei gleichen Sachverhalten und zur Erleichterung der Bewertung wird die Bundesregierung ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung die Einzelheiten der Wertermittlung typisierend zu regeln.

§ 184

Gebäude auf fremdem Grund und Boden

In Fällen von Gebäuden auf fremdem Grund und Boden sind die Werte für die wirtschaftliche Einheit des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden und die wirtschaftliche Einheit des belasteten Grundstücks gesondert zu ermitteln. Bei der Wertermittlung sind neben dem Bodenwert und dem Gebäudewert die Höhe des Pachtzinses und die Restlaufzeit des Nutzungsrechts angemessen zu berücksichtigen. Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung bei gleichen Sachverhalten und zur Erleichterung der Bewertung wird die Bundesregierung ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung die Einzelheiten der Wertermittlung typisierend zu regeln.

§ 185

Grundstücke im Zustand der Bebauung

(1) Ein Grundstück im Zustand der Bebauung liegt vor, wenn mit den Bauarbeiten begonnen wurde und Gebäude und Gebäudeteile noch nicht bezugsfertig sind. Der Zustand der Bebauung beginnt mit den Abgrabungen oder der Einbringung von Baustoffen, die zur planmäßigen Errichtung des Gebäudes führen.

(2) Die Gebäude oder Gebäudeteile im Zustand der Bebauung sind mit den bereits am Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten dem Wert des bislang unbebauten oder bereits bebauten Grundstücks hinzuzurechnen.

§ 186

Gebäude und Gebäudeteile
für den Zivilschutz

Gebäude, Teile von Gebäuden und Anlagen, die wegen der in § 1 des Zivilschutzgesetzes vom 25. März 1997 (BGBl. I S. 726), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 27. April 2004 (BGBl. I S. 630), in der jeweils geltenden Fassung bezeichneten Zwecke geschaffen worden sind und im Frieden nicht oder nur gelegentlich oder geringfügig für andere Zwecke benutzt werden, bleiben bei der Ermittlung des Grundbesitzwerts außer Betracht.

V. Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts

§ 187

Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts

Weist der Steuerpflichtige nach, dass der gemeine Wert der wirtschaftlichen Einheit am Bewertungsstichtag niedriger ist als der nach den §§ 179, 182 bis 185 ermittelte Wert, so ist dieser Wert anzusetzen.“

15. Der Dritte Teil wird wie folgt gefasst:

**„Dritter Teil
Schlussbestimmungen**

§ 188

Bekanntmachung

Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, den Wortlaut dieses Gesetzes und der zu diesem Gesetz erlassenen Rechtsverordnungen in der jeweils

geltenden Fassung satzweise nummeriert bekannt zu machen.

§ 189

Anwendungsvorschriften

(1) Dieses Gesetz in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist auf Bewertungsstichtage nach dem ... [einsetzen: Tag vor dem Inkrafttreten des Artikels 2 des vorliegenden Änderungsgesetzes] anzuwenden.

(2) Soweit die §§ 40, 41, 44, 55 und 125 Beträge in Deutscher Mark enthalten, gelten diese nach dem 31. Dezember 2001 als Berechnungsgrößen fort.“

16. Die Anlage 9 (zu § 14) wird aufgehoben.

Artikel 3

**Rückwirkende Anwendung
des durch dieses Gesetz geänderten
Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts**

(1) Ein Erwerber kann bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung beantragen, dass die durch dieses Gesetz geänderten Vorschriften des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes, mit Ausnahme des § 16 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes, und des Bewertungsgesetzes auf Erwerbe von Todes wegen anzuwenden sind, für die die Steuer nach dem 31. Dezember 2006 und vor dem ... [einsetzen: Tag des Inkrafttretens der Artikel 1 und 2 des vorliegenden Änderungsgesetzes] entstanden ist. In diesem Fall ist § 16 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), der zuletzt durch Artikel 19 Nr. 4 des Gesetzes vom 19. Dezember 2000 (BGBl. I S. 1790) geändert worden ist, anzuwenden.

(2) Ist die Steuer, die auf einen Erwerb von Todes wegen nach dem 31. Dezember 2006 und vor dem ... [einsetzen: Tag des Inkrafttretens der Artikel 1 und 2 des vorliegenden Änderungsgesetzes] entstanden ist, vor dem ... [einsetzen: Tag des Inkrafttretens der Artikel 1 und 2 des vorliegenden Änderungsgesetzes] festgesetzt worden, kann der Antrag innerhalb von sechs Monaten nach Inkrafttreten des Gesetzes gestellt werden; in diesem Fall kann die Steuerfestsetzung entsprechend geändert werden.

(3) Der Erwerber kann den Antrag nicht widerrufen, wenn die Steuerfestsetzung nachträglich deshalb geändert wird, weil er gegen die Verschonungsvoraussetzungen (§§ 13a, 19a des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Seitenzahl der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes])) verstoßen hat.

Artikel 4

Änderung des Baugesetzbuchs

Das Baugesetzbuch in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. September 2004 (BGBl. I S. 2414), zuletzt geändert

durch Artikel 1 des Gesetzes vom 21. Dezember 2006 (BGBl. I S. 3316), wird wie folgt geändert:

1. § 193 wird wie folgt geändert:

- a) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 5 und es werden folgende Sätze angefügt:

„Zu den sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten gehören insbesondere

1. Kapitalisierungszinssätze, mit denen die Verkehrswerte von Grundstücken im Durchschnitt marktüblich verzinst werden (Liegenschaftszinssätze), für die verschiedenen Grundstücksarten, insbesondere Mietwohngrundstücke, Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke,
2. Faktoren zur Anpassung der Sachwerte an die jeweilige Lage auf dem Grundstücksmarkt (Sachwertfaktoren), insbesondere für die Grundstücksarten Ein- und Zweifamilienhäuser,
3. Umrechnungskoeffizienten für das Wertverhältnis von sonst gleichartigen Grundstücken, z. B. bei unterschiedlichem Maß der baulichen Nutzung und
4. Vergleichsfaktoren für bebaute Grundstücke, insbesondere bezogen auf eine Raum- oder Flächeneinheit der baulichen Anlage (Gebäudedefaktor) oder auf den nachhaltig erzielbaren jährlichen Ertrag (Ertragsfaktor).

Die erforderlichen Daten im Sinne der Sätze 1 und 2 sind den zuständigen Finanzämtern für Zwecke der steuerlichen Bewertung mitzuteilen.“

- b) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 3.

- c) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 4.

2. § 196 Abs. 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Auf Grund der Kaufpreissammlung sind flächendeckend durchschnittliche Lagewerte für den Boden unter Berücksichtigung des unterschiedlichen Entwicklungszustands zu ermitteln (Bodenrichtwerte). In bebauten Gebieten sind Bodenrichtwerte mit dem Wert zu ermitteln, der sich ergeben würde, wenn der Boden unbebaut wäre. Es sind Richtwertzonen zu bilden, die jeweils Gebiete umfassen, die nach Art und Maß der Nutzung weitgehend übereinstimmen. Die wertbeeinflussenden Merkmale des Bodenrichtwertgrundstücks sind darzustellen. Die Bodenrichtwerte sind, soweit nichts anderes bestimmt ist, jeweils zum Ende eines jeden

Kalenderjahres zu ermitteln. Für Zwecke der steuerlichen Bewertung des Grundbesitzes sind Bodenrichtwerte nach ergänzenden Vorgaben der Finanzverwaltung zum jeweiligen Besteuerungszeitpunkt zu ermitteln. Auf Antrag der für den Vollzug dieses Gesetzbuchs zuständigen Behörden sind Bodenrichtwerte für einzelne Gebiete bezogen auf einen abweichenden Zeitpunkt zu ermitteln.“

3. § 198 wird wie folgt gefasst:

„§ 198

Oberer Gutachterausschuss

(1) Für den Bereich einer oder mehrerer höherer Verwaltungsbehörden sind Obere Gutachterausschüsse zu bilden, auf die die Vorschriften über die Gutachterausschüsse entsprechend anzuwenden sind.

(2) Der Obere Gutachterausschuss hat insbesondere die Aufgabe, überregionale Auswertungen und Analysen des Grundstücksmarktgeschehens zu erstellen. Er hat auf Antrag eines Gerichts ein Obergutachten zu erstatten, wenn schon das Gutachten eines Gutachterausschusses vorliegt.“

4. § 199 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Die Bundesregierung wird ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung Vorschriften über die Anwendung gleicher Grundsätze bei der Ermittlung der Verkehrswerte und bei der Ableitung der für die Wertermittlung erforderlichen Daten einschließlich der Bodenrichtwerte zu erlassen.“

- b) Absatz 2 Nr. 4 wird wie folgt gefasst:

„4. die Veröffentlichung der Bodenrichtwerte und sonstiger Daten der Wertermittlung und die Erteilung von Auskünften aus der Kaufpreissammlung.“

5. In § 246 wird folgender Absatz 6 eingefügt:

„(6) In den Ländern Berlin, Hamburg und Bremen entfällt die in § 198 Abs. 1 vorgesehene Verpflichtung zur Bildung von Oberen Gutachterausschüssen.“

Artikel 5

Inkrafttreten, Außerkrafttreten

(1) Artikel 4 tritt am 1. Januar 2009 in Kraft.

(2) Artikel 3 tritt am 1. Januar 2009 außer Kraft.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

Nach dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 7. November 2006 (1 BvL 10/02; BVerfGE 117, 1) war die bisherige Erhebung der Erbschaftsteuer mit einheitlichen Steuersätzen auf den Wert des Erwerbs mit dem Grundgesetz deshalb unvereinbar, weil sie an Steuerwerte anknüpft, deren Ermittlung bei wesentlichen Gruppen von Vermögensgegenständen, nämlich Betriebsvermögen, Grundvermögen, Anteilen an Kapitalgesellschaften und land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, den Anforderungen des Artikels 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) nicht genügte. Der Gesetzgeber wurde durch diesen Beschluss verpflichtet, spätestens bis zum 31. Dezember 2008 eine Neuregelung zu treffen.

1. Zielsetzung

Der Gesetzgeber lässt sich bei der notwendigen Neuordnung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes von folgenden Überlegungen leiten:

- Das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht wird auch künftig einen erheblichen Beitrag dazu leisten können, durch die Besteuerung die Chancengerechtigkeit in der Gesellschaft zu erhöhen.
- Das Aufkommen der Erbschaft- und Schenkungsteuer wird durch die Reform nicht wesentlich verändert.
- Deutlich höhere persönliche Freibeträge sorgen dafür, dass nicht mehr Steuerpflichtige als bisher von der Steuer belastet werden. Dies gilt insbesondere für Vermögensübergänge im engen familiären Umfeld. Wer Vermögen von den Großeltern, Eltern oder dem Ehepartner übertragen bekommt, wird in den meisten Fällen keine Steuer zahlen müssen. Damit wird auch sichergestellt, dass übergeländes Vermögen in etwa in Höhe des durchschnittlichen Werts eines Einfamilienhauses freigestellt wird.
- Höchste Vermögen und Vermögensübertragungen außerhalb des engen familiären Umfelds leisten künftig einen höheren Beitrag zum Steueraufkommen.
- Durch zielgenaue Verschonungsregelungen wird das in besonderer Weise dem Gemeinwohl dienende Vermögen angemessen begünstigt. Deshalb werden diejenigen Unternehmen von der Steuer entlastet, bei denen im Zuge des Betriebsübergangs die Arbeitsplätze weitestgehend gesichert werden. Denn gerade in Deutschland mit seinen vielen kleinen und mittelständischen Unternehmen sowie bedeutenden Familienunternehmen stellt der Unternehmensübergang im Erbfall häufig auch für die Beschäftigten eine kritische Phase dar.
- Gemeinwohlgründe sprechen auch für Verschonungsregelungen für land- und forstwirtschaftliches Vermögen bzw. für zu Wohnzwecken vermietete Immobilien, deren Bedeutung vor dem Hintergrund des gewachsenen ökologischen Bewusstseins bzw. für die Versorgung breiter Bevölkerungsschichten mit Wohnraum deutlich wird.

Der Gesetzentwurf passt die Bewertung der einzelnen Vermögensklassen entsprechend den Vorgaben des Bundesver-

fassungsgerichts im Verhältnis zueinander an. Dabei wird die Bewertung von Betriebsvermögen, Grundvermögen, Anteilen an Kapitalgesellschaften und land- und forstwirtschaftlichen Betrieben einheitlich am gemeinen Wert als dem maßgebenden Bewertungsziel ausgerichtet, und zwar methodisch derart, dass all diese Vermögensklassen in praktikablen Annäherungswerten an den gemeinen Wert erfasst werden.

Durch die nunmehr am gemeinen Wert ausgerichtete Bewertung wird deshalb die Bemessungsgrundlage verbreitert. Um die daraus resultierenden Mehrbelastungen weitgehend zu vermeiden, werden die persönlichen Freibeträge für das unmittelbare und engere familiäre Umfeld des Erblassers bzw. Schenkers deutlich angehoben. Damit wird sichergestellt, dass in einem Erbfall Vermögen in einem beträchtlichen Umfang gänzlich von der Besteuerung freigestellt wird. Daher bleibt im Ergebnis auch selbst genutztes Wohneigentum in den meisten Fällen steuerfrei. Im Zusammenhang mit der Erhöhung der persönlichen Freibeträge erfolgt eine Annäherung des Partners einer eingetragenen Lebenspartnerschaft an die durch Eheschließung begründete Lebensgemeinschaft durch Gleichbehandlung hinsichtlich des persönlichen Freibetrags.

Der Gesetzentwurf sieht zur Berücksichtigung von Lenkungszielen zielgenaue und am Gemeinwohl orientierte Verschonungsregelungen vor. Voraussetzung der Verschonung ist, dass die Unternehmensnachfolge nachhaltig ist und sichergestellt wird, dass die Arbeitsplätze erhalten werden. Auch den spezifischen Bedürfnissen, die die Nachfolge in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben erfordert, deren Erhaltung aus ökonomischen Gründen und nicht zuletzt aus – zunehmend an Bedeutung gewinnenden – Gründen des Umweltschutzes für die Allgemeinheit von essentieller Bedeutung ist, trägt der Gesetzentwurf Rechnung.

Bei der Vererbung bzw. Übertragung von Grundvermögen wird darauf Bedacht genommen, dass vermietete Wohnimmobilien, die zur Sicherung der Wohnraumversorgung der Gesamtbevölkerung dienen, nicht dem vollen steuerlichen Zugriff unterworfen werden.

Wegen der weit reichenden steuerlichen Verschonungsregelungen und den mit diesen verfolgten Lenkungszielen, insbesondere bei Betriebsvermögen und land- und forstwirtschaftlichem Vermögen, enthält der Gesetzentwurf ausgeglichene und differenzierte Mechanismen zur Vermeidung missbräuchlicher Inanspruchnahme.

2. Maßnahmen

Der Gesetzentwurf sieht folgende Maßnahmen vor:

- Die Abgrenzung der Vermögensarten erfolgt nach den bisherigen Grundsätzen.
- Das Betriebsvermögen sowie Beteiligungen an nicht börsennotierten Kapitalgesellschaften sind mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Dieser ist, soweit er nicht in erster Linie aus Verkäufen unter fremden Dritten abgeleitet werden kann, die weniger als ein Jahr zurückliegen, unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten oder einer anderen anerkannten – auch im gewöhnlichen Geschäfts-

verkehr für nichtsteuerliche Zwecke – üblichen Methode zu schätzen. Als Mindestwert wird die Summe der gemeinen Werte der Einzelwirtschaftsgüter des Unternehmens abzüglich der Schulden festgelegt.

Einzelheiten sollen in einer Rechtsverordnung geregelt werden, in welcher auch der Kapitalisierungszinssatz festgelegt wird.

- Das Grundvermögen ist ebenfalls mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Neben dem aktuellen Bodenrichtwert multipliziert mit der Grundstücksfläche werden die Gebäudewerte der verschiedenen Grundstücksarten in Anlehnung an die Wertermittlungsverordnung im Vergleichswert-, Ertragswert- sowie Sachwertverfahren ermittelt.

Einzelheiten sollen in einer Rechtsverordnung geregelt werden.

- Auch das land- und forstwirtschaftliche Vermögen ist mit dem gemeinen Wert anzusetzen; die Bewertung des landwirtschaftlichen Wohnhauses erfolgt wie die des Grundvermögens. Im Übrigen erfolgt die Bewertung im Ertragswertverfahren. Der Kapitalisierungszinssatz wird durch Rechtsverordnung festgelegt. Als Mindestwert ist die regional übliche kapitalisierte Nettopacht für den Grund und Boden zuzüglich des gemeinen Werts für das Besatzkapital anzusetzen.

Einzelheiten sollen in einer Rechtsverordnung geregelt werden.

- Das übrige Vermögen wird wie schon im geltenden Recht ebenfalls mit dem gemeinen Wert angesetzt.
- Die persönlichen Freibeträge von Ehegatten, Kindern, Enkeln und sonstigen Personen der Steuerklasse I sowie der Steuerklassen II und III werden erhöht. Der Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft, der der Steuerklasse III zugeordnet bleibt, erhält einen persönlichen Freibetrag, der dem des Ehegatten aufgrund der durch Eheschließung begründeten Lebensgemeinschaft entspricht.
- Verschonung und deren Voraussetzungen:

Betriebsvermögen

Im Hinblick auf die weit reichenden, durch das Einkommensteuerrecht geschaffenen Möglichkeiten, Vermögensgegenstände, die nicht ihrer Natur nach der privaten Lebensführung dienen, zu „gewillkürtem“ Betriebsvermögen zu erklären, sieht der Gesetzentwurf eine pauschalierte Festlegung des begünstigten Betriebsvermögens vor. Es legt den Anteil des begünstigten Vermögens mit 85 Prozent zugrunde. Diese 85 Prozent werden von der Bemessungsgrundlage abgezogen, während die restlichen 15 Prozent nach Berücksichtigung eines gleitenden Abzugsbetrags von 150 000 Euro stets der Besteuerung unterliegen. Auf den Wert des begünstigten Vermögens wird dann ein Abschlag von 100 Prozent gewährt, wenn folgende Bedingungen eingehalten werden:

Das Verwaltungsvermögen darf einen Anteil von 50 Prozent des Betriebsvermögens nicht überschreiten. Die Gegenstände des Verwaltungsvermögens werden gesetzlich definiert.

Die begünstigende Verschonung sowie die Begünstigungsausnahme gelten gleichermaßen für das Vermögen von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft sowie für Anteile an Kapitalgesellschaften, an deren Nennkapital der Erblasser oder Schenker zu mehr als 25 Prozent beteiligt ist.

Weitere Voraussetzungen, deren Nichterfüllung den Wegfall der Verschonung nach sich zieht, sind:

- Die Lohnsumme darf in dem Zeitraum von zehn Jahren nach dem Übergang oder der Übertragung des begünstigten Vermögens in keinem Jahr geringer sein als 70 Prozent der durchschnittlichen Lohnsumme der letzten fünf Jahre davor. Eine Unterschreitung der Mindestlohnsumme führt zum Wegfall der Verschonung derart, dass für jedes Jahr, in dem die Lohnsumme nicht erreicht wird, ein Zehntel des gewährten Abschlags entfällt und die Steuer nach der sich danach ergebenden höheren Bemessungsgrundlage rückwirkend neu festgesetzt wird. Für diejenigen Jahre, in denen die Mindestlohnsumme eingehalten wurde, bleibt die Verschonung erhalten.
- Der Ausgleich arbeitsplatzunabhängiger Lohnsummenzuwächse erfolgt durch eine jährliche Dynamisierung der Ausgangslohnsumme, wofür das Statistische Bundesamt fortlaufend einen sog. Tariflohnindex in einer Zeitreihe ermittelt, der branchenübergreifend die durchschnittlichen jährlichen Lohn- und Gehaltsveränderungen abbildet. Eine Öffnungsklausel ermöglicht die Anwendung eines branchenbezogenen Index, wenn dieser nachweislich unter dem durchschnittlichen Tariflohnindex liegt.
- Nicht diesem Lohnsummenparameter unterliegen Einzelunternehmen, die ausschließlich vom Unternehmer selbst ohne Arbeitnehmer betrieben werden, sowie Unternehmen und Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, die unter § 23 Abs. 1 des Kündigungsschutzgesetzes fallen; für sie gelten nur die allgemeinen Behaltungsregeln.
- Die Begünstigung von Verwaltungsvermögen mit einem Anteil von unter 50 Prozent des Betriebsvermögens setzt voraus, dass es am Bewertungsstichtag bereits zwei Jahre dem Betriebsvermögen zuzurechnen war.
- Das am Bewertungsstichtag vorhandene Betriebsvermögen muss über 15 Jahre im Betrieb erhalten werden. Verstöße gegen diese Verhaftungsregel lösen eine Nachversteuerung aus.
- Die Betriebsveräußerung bzw. Betriebsaufgabe oder die Teilveräußerung sowie die Veräußerung bzw. Entnahme von wesentlichen Betriebsgrundlagen innerhalb der 15 Jahre führen in dem entsprechenden Umfang zum Wegfall der Verschonung. Die Veräußerung von Teilbetrieben oder wesentlichen Betriebsgrundlagen führt jedoch dann nicht zum Wegfall der Verschonung, wenn der Veräußerungserlös im betrieblichen Interesse verwendet wird.
- Zum Wegfall der Verschonung führen auch Überentnahmen innerhalb der Frist von 15 Jahren ihrem Umfang.

Beim ganzen oder teilweisen Wegfall der Verschonung wird die Steuer nach der sich danach ergebenden Bemessungsgrundlage rückwirkend neu festgesetzt.

Grundvermögen

Für Grundstücke und Grundstücksteile, die zu Wohnzwecken vermietet werden, ist ein Abschlag in Höhe von 10 Prozent auf den Verkehrswert vorgesehen, weil die Versorgung der Gesamtbevölkerung mit bezahlbarem Wohnraum eine gesellschaftspolitische Aufgabe des Staates ist. Diese Vergünstigung wird nur gewährt, wenn die Grundstücke und Grundstücksteile nicht zum begünstigten Betriebsvermögen oder zum begünstigten Vermögen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft gehören. Voraussetzung für die Inanspruchnahme des verminderten Wertansatzes ist, dass der Erwerber das erworbene Grundstück nicht aufgrund letztwilliger Verfügung des Erblassers oder rechtsgeschäftlicher Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss.

3. Gesetzgebungskompetenz

Für die vorliegende Neuregelung besteht eine konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes (Artikel 105 Abs. 2 GG). Da das Aufkommen der Erbschaftsteuer den Ländern zusteht (Artikel 106 Abs. 2 Nr. 2 GG), hat der Bund das Gesetzgebungsrecht allerdings nur, wenn die Voraussetzungen des Artikels 72 Abs. 2 GG vorliegen. Danach hat der Bund das Gesetzgebungsrecht, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Unterschiedliche landesrechtliche Regelungen bei der Erbschaftsteuer würden zum einen Rechtssicherheit erzeugen und zum anderen, wegen der Streubreite der insbesondere im einzelnen Erbfall begünstigten Personen einerseits und wegen der Gebietshoheit der Länder andererseits, den Abschluss von Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung zwischen den Ländern unabweisbar machen. Diese Rechtszersplitterung kann im Interesse weder

des Bundes noch der Länder hingenommen werden. Die gesamtwirtschaftlichen Interessen würden bei einer landesrechtlichen Zersplitterung des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts beeinträchtigt werden, weil unterschiedliche Regelungen oder sogar das Unterlassen einer Regelung durch einzelne Länder zu einer dem einheitlichen Lebens- und Wirtschaftsraum widersprechenden Wettbewerbsverzerrung führen würden, die sich nachteilig auf die gesamtwirtschaftliche Situation der Bundesrepublik Deutschland auswirkt. Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung wäre bei jeweiliger Einzelregelung durch Ländergesetze selbst dann nicht mehr gewährleistet, wenn man unterstellt, dass diese die nämliche Zielsetzung verfolgten, denn es ist nicht davon auszugehen, dass diese in völliger Übereinstimmung durch die Gesetze der Länder konkretisiert wird. Dies gilt auch für das Erfordernis eines bundeseinheitlichen Tarifs, um einen Unterbietungswettbewerb zu vermeiden.

4. Preis- und Kostenwirkungen

Die Wirtschaft wird durch diesen Gesetzentwurf tendenziell entlastet, da vor allem im Bereich der mittelständischen Wirtschaft vereinfachte Verfahren bei der Unternehmensnachfolge eingeführt werden. Durch die vorgesehenen Maßnahmen sind Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, nicht zu erwarten. Der Verwaltungs- und Vollzugsaufwand wird erhöht. G G

5. Auswirkungen auf die öffentlichen Haushalte

Für die Länder als Aufkommensgläubiger der Erbschaft- und Schenkungsteuer wird sich keine Veränderung ergeben.

6. Gleichstellungspolitische Relevanzprüfung

Im Zuge der gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien (GGO) vorzunehmenden Relevanzprüfung sind unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Männern und Frauen keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen zuwiderlaufen.

7. Finanzielle Auswirkungen

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

Ifd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹	Kassenjahr				
				2008	2009	2010	2011	2012
1	<u>BewG</u> Neubewertung der Vermögen mit dem gemeinen Wert (Verkehrswert)	Insg.	+ 1.587	-	+ 1.610	+ 1.700	+ 1.795	+ 1.895
		ErbSt	+ 1.587	-	+ 1.610	+ 1.700	+ 1.795	+ 1.895
		Bund	-	-	-	-	-	-
		Länder	+ 1.587	-	+ 1.610	+ 1.700	+ 1.795	+ 1.895
		ErbSt	+ 1.587	-	+ 1.610	+ 1.700	+ 1.795	+ 1.895
	Gem.	-	-	-	-	-	-	
2	<u>§ 13a ErbStG</u> Abschaffung des bisherigen Freibetrags von 225.000 Euro und des bisherigen Bewertungsabschlags von 35 % für Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftliches Vermögen und bestimmte Anteile an Kapitalgesellschaften	Insg.	+ 766	-	+ 775	+ 820	+ 865	+ 915
		ErbSt	+ 766	-	+ 775	+ 820	+ 865	+ 915
		Bund	-	-	-	-	-	-
		Länder	+ 766	-	+ 775	+ 820	+ 865	+ 915
		ErbSt	+ 766	-	+ 775	+ 820	+ 865	+ 915
	Gem.	-	-	-	-	-	-	
3	<u>§ 13a Abs. 1 i.V.m. § 13b Abs. 5 ErbStG -neu-</u> Freistellung des begünstigten Betriebsvermögens, land- und forstwirtschaftliches Vermögen und von bestimmten Anteilen an Kapitalgesellschaften zu einem Anteil von 85 % durch einen Verschonungsabschlag	Insg.	- 2.086	-	- 2.115	- 2.235	- 2.360	- 2.490
		ErbSt	- 2.086	-	- 2.115	- 2.235	- 2.360	- 2.490
		Bund	-	-	-	-	-	-
		Länder	- 2.086	-	- 2.115	- 2.235	- 2.360	- 2.490
		ErbSt	- 2.086	-	- 2.115	- 2.235	- 2.360	- 2.490
	Gem.	-	-	-	-	-	-	
4	<u>§ 13a Abs. 2 ErbStG -neu-</u> Einführung eines gleitenden Abzugsbetrags von 150.000 Euro für Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftliches Vermögen und bestimmte Anteile an Kapitalgesellschaften	Insg.	- 206	-	- 210	- 220	- 235	- 245
		ErbSt	- 206	-	- 210	- 220	- 235	- 245
		Bund	-	-	-	-	-	-
		Länder	- 206	-	- 210	- 220	- 235	- 245
		ErbSt	- 206	-	- 210	- 220	- 235	- 245
	Gem.	-	-	-	-	-	-	
5	<u>§ 19a ErbStG</u> Erhöhung der Tarifbegünstigung für Erwerber der Steuerklassen II und III beim Erwerb von Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und bestimmten Anteilen an Kapitalgesellschaften von bisher 88 % auf 100 %	Insg.	- 1	-	.	.	.	.
		ErbSt	- 1	-	.	.	.	.
		Bund	-	-	-	-	-	-
		Länder	- 1	-	.	.	.	.
		ErbSt	- 1	-	.	.	.	.
	Gem.	-	-	-	-	-	-	
6	<u>§ 13c Abs. 1 ErbStG -neu-</u> Einführung eines Verschonungsabschlags von 10 % für vermietete Wohnimmobilien	Insg.	- 194	-	- 195	- 210	- 220	- 230
		ErbSt	- 194	-	- 195	- 210	- 220	- 230
		Bund	-	-	-	-	-	-
		Länder	- 194	-	- 195	- 210	- 220	- 230
		ErbSt	- 194	-	- 195	- 210	- 220	- 230
	Gem.	-	-	-	-	-	-	

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

Ifd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung ¹	Kassenjahr				
				2008	2009	2010	2011	2012
7	<u>§ 13 Abs. 1 ErbStG</u> Erhöhung der sachlichen Freibeträge von 10.300 Euro um 1.700 Euro auf 12.000 Euro	Insg.	.	-	.	.	.	.
		ErbSt	.	-	.	.	.	
		Bund	-	-	-	-	-	
		Länder	.	-	.	.	.	
		ErbSt	.	-	.	.	.	
Gem.	-	-	-	-	-			
8	<u>§ 16 Abs. 1 ErbStG</u> Erhöhung der persönlichen Freibeträge für Ehegatten auf 500.000 Euro, für Kinder auf 400.000 Euro, für Enkel auf 200.000 Euro, für sonstige Personen der Steuerklasse I auf 100.000 Euro sowie für Erwerber der Steuerklassen II und III auf jeweils 20.000 Euro	Insg.	- 772	-	- 785	- 825	- 875	- 920
		ErbSt	- 772	-	- 785	- 825	- 875	- 920
		Bund	-	-	-	-	-	
		Länder	- 772	-	- 785	- 825	- 875	- 920
		ErbSt	- 772	-	- 785	- 825	- 875	- 920
Gem.	-	-	-	-	-			
9	<u>§ 16 Abs 1 Nr. 6 ErbStG</u> Einführung eines persönlichen Freibetrags für Lebenspartner von 500.000 Euro	Insg.	.	-	.	.	.	.
		ErbSt	.	-	.	.	.	
		Bund	-	-	-	-	-	
		Länder	.	-	.	.	.	
		ErbSt	.	-	.	.	.	
Gem.	-	-	-	-	-			
10	<u>§ 19 Abs. 1 ErbStG</u> Glättung der Tarifstufenbeträge und Einführung eines zweistufigen Tarifs mit Steuersätzen von 30% bzw. 50% in den Steuerklassen II und III	Insg.	+ 578	-	+ 585	+ 620	+ 655	+ 690
		ErbSt	+ 578	-	+ 585	+ 620	+ 655	+ 690
		Bund	-	-	-	-	-	
		Länder	+ 578	-	+ 585	+ 620	+ 655	+ 690
		ErbSt	+ 578	-	+ 585	+ 620	+ 655	+ 690
Gem.	-	-	-	-	-			
11	<u>§ 13b Abs. 2 ErbStG</u> Versagung der Begünstigungen nach § 13a Abs. 1 und 2 ErbStG für Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftliches Vermögen und bestimmte Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn der vermögensverwaltende Anteil des Vermögens mehr als 50 % beträgt	Insg.	+ 300	-	+ 300	+ 310	+ 320	+ 330
		ErbSt	+ 300	-	+ 300	+ 310	+ 320	+ 330
		Bund	-	-	-	-	-	
		Länder	+ 300	-	+ 300	+ 310	+ 320	+ 330
		ErbSt	+ 300	-	+ 300	+ 310	+ 320	+ 330
Gem.	-	-	-	-	-			
12	<u>§ 13a Abs. 1 i.V.m § 13a Abs. 4 und § 13a Abs. 5 ErbStG</u> Rückwirkender Wegfall der Verschonungen nach § 13a Abs. 1 und 2 ErbStG für Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftliches Vermögen und bestimmte Anteile an Kapitalgesellschaften bei Nichteinhaltung des Lohnsummenkriteriums sowie bei vorzeitiger Veräußerung des begünstigten Vermögens	Insg.	+ 50	.	.	.	+ 10	+ 35
		ErbSt	+ 50	.	.	.	+ 10	+ 35
		Bund	-	-	-	-	-	
		Länder	+ 50	.	.	.	+ 10	+ 35
		ErbSt	+ 50	.	.	.	+ 10	+ 35
Gem.	-	-	-	-	-			

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

Ifd. Nr.	Maßnahme	Steuer- art / Gebiets- körper- schaft	Volle Jahres- wirkung ¹	Kassenjahr				
				2008	2009	2010	2011	2012
13	<u>Artikel 3 des ErbStRG</u> Einführung einer Option zur Anwendung des neuen Rechts für Erwerbe von Todes wegen unter Anwendung der bisher geltenden persönlichen Freibeträge ab dem 01. Januar 2007 bis zum Inkrafttreten des ErbStRG ³	Insg.	.	- 185	- 155	-	-	-
		ErbSt	.	- 185	- 155	-	-	-
		Bund	-	-	-	-	-	-
		Länder	.	- 185	- 155	-	-	-
		ErbSt	.	- 185	- 155	-	-	-
		Gem.	-	-	-	-	-	-
14	Finanzielle Auswirkungen insgesamt	Insg.	+ 22	- 185	- 190	- 40	- 45	- 20
		ErbSt	+ 22	- 185	- 190	- 40	- 45	- 20
		Bund	-	-	-	-	-	-
		Länder	+ 22	- 185	- 190	- 40	- 45	- 20
		ErbSt	+ 22	- 185	- 190	- 40	- 45	- 20
		Gem.	-	-	-	-	-	-

Anmerkungen:¹ Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten² Annahme des voraussichtlichen Inkrafttretens des ErbStRG am 01. April 2008³ Nach der geltenden Steuerschätzung ist für 2008 ein Kassenaufkommen von 4,4 Mrd € veranschlagt (mit steigender Tendenz für 2009). Damit ist zu erwarten, dass das Kassenaufkommen 2008 und 2009 auch unter Berücksichtigung der Optionsregelung über 4 Mrd. € liegt.

8. Bürokratiekosten

lfd. Nr.	Vorschrift	Informationspflicht	Bürokratiekosten in EUR für			Fallzahl (Unternehmen)	Periodizität (Unternehmen)	Herkunft in %		
			Bürger	Unternehmen	Verwaltung			A	B	C
1	§ 5 Abs. 1 Satz 1 ErbStG	Berücksichtigung des steuerfreien Zugewinnausgleichs auch für Lebenspartner	.					0	0	100
2	§ 10 Abs. 6 Satz 4 und 5 ErbStG	Anteilige Berücksichtigung von Schulden und Lasten im Zusammenhang mit befreitem Vermögen		268.043		17.100	1,00	0	0	100
3	§ 12 Abs. 2 ErbStG i.V.m. § 11 Abs. 2 BewG	Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften erfordert neue Daten und Berechnungen	.					0	0	100
4	§ 12 Abs. 3 ErbStG i.V.m. § 157 ff BewG	Bewertung von Grundbesitz erfordert neue Daten und Berechnungen	.					0	0	100
5	§ 12 Abs. 5 ErbStG i.V.m. § 109 BewG	Bewertung des inländischen Betriebsvermögens (ohne LuF, einschließlich Grundbesitz und Beteiligungen im BV) erfordert neue Daten und Berechnungen		212.800		7.000	1,00	0	0	100
6	§ 12 Abs. 5 ErbStG i.V.m. § 109 BewG	Bewertung des inländischen Betriebsvermögens (nur LuF, einschließlich Grundbesitz und Beteiligungen im BV) erfordert neue Daten und Berechnungen		323.950		11.000	1,00	0	0	100
7	§ 13a Abs. 1 ErbStG	Antrag auf Anwendung des branchenbezogenen Tariflohnindex		2.826		350	1,00	0	0	100
8	§ 13a Abs. 6 Satz 1 ErbStG	Berechnung der Steuer und Anzeige bei Änderung der Voraussetzung für begünstigtes Vermögen		501.942		5.180	1,00	0	0	100
9	§ 13a Abs. 6 Satz 2 ErbStG i.V.m. § 13a Abs. 1 ErbStG	jährliche Prüfung der Voraussetzungen für begünstigtes Vermögen (Lohnsumme)		473.100		83.000	1,00	0	0	100
10	§ 13a Abs. 6 Satz 2 ErbStG i.V.m. § 13 Abs. 5	jährliche Prüfung der Voraussetzungen für begünstigtes Vermögen (Veräußerung)		513.000		90.000	1,00	0	0	100
11	§ 13a Abs. 8 ErbStG	Nachweis der Voraussetzungen der Begünstigung in bestimmten Fällen		24.700		1.000	1,00	0	0	100
12	§ 13b Abs. 1 Nr. 1 ErbStG	Gesonderte Aufzeichnung des begünstigten land- und forstwirtschaftlichen Vermögens		113.050		2.000	1,00	0	0	100
13	§ 13b Abs. 1 Nr. 2 und 3 ErbStG	Gesonderte Aufzeichnung des begünstigten Betriebsvermögens und begünstigter Anteile an Kapitalgesellschaften		395.675		7.000	1,00	0	0	100
14	§ 13c ErbStG	Nachweis der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke	.					0	0	100

Ifd. Nr.	Vorschrift	Informationspflicht	Bürokratiekosten in EUR für			Fallzahl (Unternehmen)	Periodizität (Unternehmen)	Herkunft in %		
			Bürger	Unternehmen	Verwaltung			A	B	C
15	§ 13c ErbStG	Nachweis der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke		2.993		900	1,00	0	0	100
16	§ 15 Abs. 3 ErbStG	Antrag auf besondere Versteuerung, Erweiterung um Lebenspartner	.					0	0	100
17	§ 30 Abs. 3 ErbStG	Veränderung der Anzeigepflicht	.					0	0	100
18	§ 31 Abs. 3 ErbStG	Wahlrecht der Finanzbehörde zur Anforderung einer Steuererklärung, Erweiterung um Lebenspartner	.					0	0	100
Bewertungsgesetz										
19	§ 12 Abs. 4 BewG	Angabe des Rückkaufwerts für noch nicht fällige Versicherungen	.					0	0	100
Anwendungsvorschrift										
20	Artikel 3 (Anwendungsvorschrift)	Antrag auf Anwendung des bisher geltenden Rechtes in bestimmten Fällen		665.000		20.000	1,00	0	0	100
21	Artikel 3 (Anwendungsvorschrift)	Antrag auf Anwendung des bisher geltenden Rechtes in bestimmten Fällen	.					0	0	100
Summe (gerundet)										
								international	EU-Ebene	national

Hinweis: Die Darstellung mit einem Punkt bedeutet lediglich, dass eine Quantifizierung mit vertretbarem Aufwand nicht möglich ist, z.B. weil keine Daten vorhanden sind. Daraus kann nicht geschlossen werden, dass die Informationspflichten nicht zu bürokratischen Be-/Entlastungen führen. Bei Bürgern und Verwaltung werden derzeit noch keine Berechnungen angegeben.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Erbchaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz)

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Die Inhaltsübersicht erleichtert die Übersicht und Orientierung bei der Gesetzesanwendung.

Zu Nummer 2 (§ 3)

Zu Buchstabe a (Absatz 1 Nr. 1)

In dem am 1. April 1998 in Kraft getretenen Erbrechtsgleichstellungsgesetz vom 16. Dezember 1997 (BGBl. I S. 2968) wurden die §§ 1934a bis 1934e BGB ersatzlos gestrichen. In Erbfällen ab diesem Datum kann ein Erbersatzanspruch des nichtehelichen Kindes nicht mehr entstehen und der entsprechende Steuertatbestand nicht mehr erfüllt werden.

Zu Buchstabe b (Absatz 2)

Zu Doppelbuchstabe aa (Nummer 4)

Abfindungen im Zusammenhang mit einem Erbersatzanspruch können noch immer steuerrechtliche Wirkung entfalten. Deshalb wird hier – im Gegensatz zu § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, vgl. Buchstabe a – das Tatbestandsmerkmal nicht gestrichen. Wenn bei einem Vertrag zugunsten Dritter der Dritte das aus dem Vertrag erworbene Recht zurückweist, gilt das Recht rückwirkend als nicht erworben (§ 333 BGB). Erhält der Dritte dafür eine Abfindung, soll er dieses Vermögen als vom Erblasser kommend versteuern. Damit wird eine Besteuerungslücke geschlossen. Entsprechend sollen auch alle anderen Abfindungen als steuerbar behandelt werden, die einem Erwerber anstelle eines ausgeschlagenen oder zurückgewiesenen nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 oder Nr. 3 ErbStG steuerbaren Erwerbs, z. B. einer Schenkung auf den Todesfall, gewährt werden.

Zu Doppelbuchstabe bb (Nummer 7)

Der Schlusserbe eines gemeinschaftlichen Testaments (Berliner Testament, § 2269 BGB) genießt in analoger Anwendung des § 2287 BGB einen ähnlichen Schutz seiner Rechtsstellung gegen beeinträchtigende Schenkungen des Erblassers wie der Vertragserbe eines Erbvertrags. Die Änderung stellt klar, dass sein gegen den Beschenkten gerichteter Herausgabeanspruch aus ungerechtfertigter Bereicherung als Erwerb von Todes wegen der Besteuerung unterliegt. Entsprechendes gilt auch bei den Vermächtnisnehmer beeinträchtigenden Schenkungen des Erblassers gemäß § 2288 Abs. 2 BGB.

Zu Nummer 3 (§ 4 Abs. 1)

Lebenspartner können ihre güterrechtlichen Verhältnisse durch Lebenspartnerschaftsvertrag regeln (§ 7 LPartG) und können dadurch auch die Gütergemeinschaft vereinbaren. § 9 Abs. 7 LPartG ermöglicht Lebenspartnern die Stiefkindadoption. Das angenommene Kind erlangt dadurch die rechtliche Stellung eines gemeinschaftlichen Kindes. Wird die Gütergemeinschaft beim Tod eines Lebenspartners mit gemeinschaftlichen Abkömmlingen fortgesetzt, sollen erbschaftsteuerrechtlich die gleichen Rechtsfolgen wie bei einer fortgesetzten ehelichen Gütergemeinschaft eintreten. Der

Anteil des verstorbenen Lebenspartners am Gesamtgut wird so behandelt, als sei er auf die anteilsberechtigten Abkömmlinge durch Erbanfall übergegangen.

Der bisherige Verweis auf Artikel 200 EGBGB ist durch Zeitablauf bedeutungslos geworden. Faktisch gibt es keine Ehen mehr, die vor dem 1. Januar 1900 geschlossen worden sind.

Zu Nummer 4 (§ 5)

Zu Buchstabe a (Absatz 1)

Für Lebenspartner gilt seit 1. Januar 2005 das gleiche Güterrecht wie für Ehegatten. Leben die Lebenspartner im gesetzlichen Güterstand der Zugewinnngemeinschaft (§ 6 LPartG) und wird der Güterstand beendet, soll ein entstehender Ausgleichsanspruch in demselben Umfang steuerfrei bleiben, wie er im Fall der Zugewinnngemeinschaft unter Ehegatten steuerfrei bleibt. Absatz 1 betrifft dabei den Fall der Beendigung des Güterstands durch Tod eines Lebenspartners mit pauschalem Ausgleich des Zugewinns nach § 1371 Abs. 1 BGB über eine Erhöhung des gesetzlichen Erbteils.

Zu Buchstabe b (Absatz 2)

Absatz 2 betrifft die Fälle des güterrechtlichen Zugewinnausgleichs nach § 1371 Abs. 2, § 1373 BGB.

Zu Nummer 5 (§ 6 Abs. 4)

Auf den Erwerb aufgrund der Vollziehung einer Auflage des Erblassers (§ 1940 BGB), die erst beim Tod des Beschwerden fällig werden soll, werden die Regeln der Vor- und Nacherbenschaft angewendet. Für sie gilt damit, dass sie, wie bisher schon entsprechende Vermächtnisse, nicht als Erwerb vom Erblasser, sondern vom Beschwerden zu versteuern sind.

Zu Nummer 6 (§ 7 Abs. 1)

Zu Buchstabe a (Nummer 4)

Vereinbaren die Lebenspartner durch Lebenspartnerschaftsvertrag die Gütergemeinschaft (§ 7 LPartG), soll eine durch die hälftige Beteiligung am Gesamtgut eintretende objektive Bereicherung eines Lebenspartners wie im Fall von Ehegatten besteuert werden.

Zu Buchstabe b (Nummer 9)

Der Formwechsel eines rechtsfähigen Vereins in eine Kapitalgesellschaft nach § 1 Abs. 1 Nr. 4, § 272 ff. UmwG stellt keine Auflösung des Vereins im bürgerlich-rechtlichen Sinn oder i. S. d. § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 ErbStG dar. Die Eintragung der Kapitalgesellschaft in das Handelsregister hat nach § 202 Abs. 1 Nr. 1 UmwG die Wirkung, dass der Verein in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft weiter besteht. Anders als bei der Auflösung eines Vereins kommt es bei dessen Formwechsel in eine Kapitalgesellschaft somit nicht zum Anfall von dessen Vermögen bei den Mitgliedern oder den sonstigen Anfallsberechtigten. Durch den Formwechsel werden aber die bisherigen Mitgliedschaften in dem Verein nach § 280 Satz 1 UmwG zu Anteilen an der Kapitalgesellschaft, die im Gegensatz zur Mitgliedschaft in einem rechtsfähigen Verein übertragbar und vererblich sind. Handelt es sich bei dem Verein um einen Familienverein i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG, entfällt infolge der Umwandlung künftig die alle

30 Jahre zu erhebende Ersatzerbschaftsteuer. Deshalb sollen bei einer solchen Umwandlung dieselben Rechtsfolgen eintreten wie im Fall einer Auflösung des Vereins.

Zu Nummer 7 (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe b)

In Erbfällen ab dem 1. April 1998 kann ein Erbersatzanspruch des nichtehelichen Kindes nicht mehr entstehen und der entsprechende Steuertatbestand nicht mehr erfüllt werden (vgl. Begründung zu Nummer 1 Buchstabe a).

Zu Nummer 8 (§ 10)

Zu Buchstabe a (Absatz 1)

Zu Doppelbuchstabe aa (Satz 1)

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung der in der Klammer genannten Vorschriften.

Zu Doppelbuchstabe bb (Satz 2)

Private Steuererstattungsansprüche gehören zum Vermögenanfall. Die Änderung stellt klar, dass ein Steuererstattungsanspruch ungeachtet seiner Festsetzung als Forderung bereits dann angesetzt werden kann, wenn er im Zeitpunkt der Entstehung der Erbschaftsteuer materiellrechtlich entstanden war, d.h., wenn eine Leistung des Erblassers den Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis übersteigt.

Zu Doppelbuchstabe cc (Satz 4)

Beim Erwerb von Beteiligungen an vermögensverwaltenden insbesondere grundstücksverwaltenden Personengesellschaften und anderen Gesamthandsgemeinschaften, z. B. einer ungeteilten Erbgemeinschaft, durch freigebige Zuwendung unter Lebenden soll die Verpflichtung des Beschenkten, gesellschaftsintern die anteiligen Schulden der Gesellschaft gegen sich gelten zu lassen, als Gegenleistung des Beschenkten behandelt werden. Die Ergänzung stellt damit klar, dass die Grundsätze der gemischten Schenkung anzuwenden sind.

Zu Buchstabe b (Absatz 5 Nr. 1)

Es handelt sich um eine Anpassung an die neuen Bewertungsverfahren, bei denen teilweise der Abzug der vom Erblasser herrührenden Schulden bereits bei der Bewertung der jeweiligen wirtschaftlichen Einheit berücksichtigt worden ist.

Zu Buchstabe c (Absatz 6)

Die geänderten Sätze 4 und 5 regeln die Abzugsfähigkeit von Schulden und Lasten, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerbefreitem Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und steuerbefreiten Anteilen an Kapitalgesellschaften (§ 13a ErbStG) und steuerbefreiten für zu Wohnzwecken vermieteten Grundstücken (§ 13c ErbStG) stehen. Dem Grundsatz des Satzes 3 der Vorschrift entsprechend ist der Abzug auf den Teil begrenzt, der dem steuerpflichtig verbleibenden Teil des genannten Vermögens entspricht.

Der neue Satz 6 verhindert, dass Nutzungsrechte an einem Grundstück, die bereits bei der Bewertung des Grundstücks berücksichtigt wurden (vgl. § 175 ff. BewG), zusätzlich als

Nachlassverbindlichkeit oder Duldungslast abgezogen werden können.

Zu Nummer 9 (§ 12)

Die Vorschrift stellt weiter die Verbindung zu den Bewertungsregeln des Bewertungsgesetzes her und entlastet so das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz von Einzelregelungen zur Bewertung. Soweit nach dem Fünften Abschnitt des Bewertungsgesetzes (§ 151 ff. BewG) gesonderte Wertfeststellungen erfolgen, kann auf diese festgestellten Werte zugegriffen werden.

Zu Absatz 1

Absatz 1 verweist grundsätzlich auf die Allgemeinen Bewertungsvorschriften des Bewertungsgesetzes und damit den gemeinen Wert als Wertmaßstab. Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung.

Zu Absatz 2

Nicht notierte Anteile an einer Kapitalgesellschaft werden mit ihrem nach § 11 Abs. 2 BewG ermittelten und nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 BewG gesondert festgestellten gemeinen Wert angesetzt.

Zu Absatz 3

Die Wertfeststellung für Grundbesitzwerte wird in § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BewG geregelt.

Zu Absatz 4

Die Vorschrift zur Bewertung von Bodenschätzen entspricht dem bisherigen Absatz 4. Ein Bodenschatz im Privatvermögen wird als selbstständig bewertungsfähiges Wirtschaftsgut konkretisiert, wenn mit seiner Verwertung bzw. Aufschließung begonnen wurde. Als Teil eines Erwerbs wird es jedoch nur dann erfasst, wenn der Grundstückseigentümer im Rahmen der Ermittlung seiner Einkünfte Absetzungen für Substanzverringerung (AfS) vornehmen kann. Der Ansatz erfolgt mit dem ertragsteuerlichen Wert (Anschaffungs- oder Herstellungskosten vermindert um die AfS).

Zu Absatz 5

Betriebsvermögen (Einzelunternehmen und Beteiligungen an Personengesellschaften) wird mit dem nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BewG gesondert festgestellten Wert angesetzt.

Zu Absatz 6

Der Wert von Wirtschaftsgütern und von Schulden, die vermögensverwaltenden Personengesellschaften und Gemeinschaften gehören, wird nach § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 BewG gesondert festgestellt. Der Ansatz erfolgt mit dem festgestellten Wert, wobei der Anteil des Erwerbers im Steuerfestsetzungsverfahren ermittelt wird.

Zu Absatz 7

Die Vorschrift entspricht dem bisherigen Absatz 6. Ausländischer Grundbesitz und ausländisches Betriebsvermögen werden mit dem gemeinen Wert angesetzt.

Zu Nummer 10 (§ 13 Abs. 1)**Zu Buchstabe a** (Nummer 1)**Zu Doppelbuchstabe aa**

Der Freibetrag für andere bewegliche körperliche Gegenstände, die nicht zum Hausrat gehören, wird bei Erwerbern der Steuerklasse I, im Wesentlichen dem Ehegatten, den Kindern und weiteren Abkömmlingen, auf 12 000 Euro erhöht. Gleiches gilt für den zusammengefassten Freibetrag für Hausrat einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke sowie andere bewegliche körperliche Gegenstände beim Erwerb durch Personen der Steuerklassen II und III. Die Befreiung bezieht sich nicht auf den Gesamtwert der zu diesen Vermögensgruppen gehörenden Vermögensgegenstände, sondern wird jedem Erwerber für seinen Anteil an diesen Vermögen gewährt.

Zu Doppelbuchstabe bb

Für die Regelung der Rechtsverhältnisse am Hausrat von Lebenspartnern gelten die Vorschriften der §§ 8 bis 10 der Verordnung über die Behandlung der Ehemwohnung und des Hausrats entsprechend (vgl. § 19 LPartG). Deshalb soll unter Lebenspartnern der Erwerb von Hausrat und anderen beweglichen körperlichen Gegenständen, die üblicherweise zur Ausstattung der gemeinschaftlichen Wohnung gehören, in demselben Umfang steuerfrei bleiben wie dies unter Ehegatten der Fall ist.

Zu Buchstabe b (Nummer 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe bb)

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

Zu Buchstabe c (Nummer 4a)

Die Lebenspartner sind einander zur gemeinsamen Lebensgestaltung verpflichtet. Diese konkretisiert sich üblicherweise in der gemeinschaftlichen Wohnung. Unter Lebenspartnern sollen deshalb lebzeitige Zuwendungen im Zusammenhang mit einem inländischen Familienwohnheim in gleicher Weise wie bei Ehegatten steuerfrei bleiben.

Zu den Buchstaben d und e (Nummern 7 und 8)

Es handelt sich um redaktionelle Anpassungen. Ansprüche nach den genannten Entschädigungsgesetzen bleiben weiterhin steuerfrei. Aus Vereinfachungsgründen wird teilweise auf die besondere Angabe der jeweils geltenden Fassung verzichtet.

Zu Nummer 11 (§ 13a)

Betriebsvermögen weisen gegenüber anderen Vermögensarten Besonderheiten auf, die eine differenzierte Behandlung im Rahmen der Erbschaftsteuer erfordern. Diese Vermögensart bildet eine Basis für Wertschöpfung und Beschäftigung und den Erhalt von Arbeitsplätzen.

Die klein- und mittelständisch geprägte Unternehmenslandschaft ist für die deutsche Wirtschaft im internationalen Wettbewerb von Vorteil. Regional vernetzte Familienbetriebe sind notwendige Voraussetzung für wirtschaftliches Wachstum und damit für die Schaffung wettbewerbsfähiger Arbeits- und Ausbildungsplätze in Deutschland. Klein- und mittelständische Betriebe stehen für offene Märkte und hohe Wettbewerbsintensität. Monopole oder auch oligopolartige

Strukturen zu verhindern und damit verbundene Überrenditen zu vermeiden, wo das möglich ist, ist Staatsaufgabe und konstitutives Element einer sozialen Marktwirtschaft.

In vielen Betrieben ist beträchtliches Kapital für Produktionszwecke gebunden. Die im Erbfall trotz Begünstigung anfallende Erbschaftsteuer ist oft nicht aus liquidem Vermögen oder aus laufenden Erträgen zu begleichen. Um den Erhalt von Arbeitsplätzen nicht zu gefährden, müssen Betriebe vor solch kurzfristigen hohen Belastungen geschützt werden. Liquiditätsreserven und Investitionsfähigkeit sollen durch staatliche Ansprüche nicht erschöpft werden. Gerade Zeiten des Betriebsübergangs brauchen stabile Rahmenbedingungen, weil sie oft Umstrukturierungen und Neuinvestitionen erforderlich machen. Deshalb wird allen Betrieben eine Verschonung angeboten, die ihre Liquidität schützt, Investitionen nicht verhindert und so Arbeitsplätze sichert. Die Erbschaftsteuerbelastung wird dadurch planbar und verkraftbar.

Zu Absatz 1

Das in § 13b ErbStG umschriebene begünstigte Vermögen wird mit einem Abschlag von 100 Prozent berücksichtigt, bleibt im Ergebnis also außer Ansatz. Da das begünstigte Betriebsvermögen im Sinne des Absatzes 2 85 Prozent des gesamten Betriebsvermögens beträgt, bedeutet dies, dass 15 Prozent des betrieblichen Vermögens sofort besteuert werden.

Bedingung für diese weitgehende Verschonung ist, dass der Erwerber das Unternehmen fortführt. Ein geeigneter Indikator für die Unternehmensfortführung und insbesondere die Erhaltung der Arbeitsplätze in einem erworbenen Unternehmen ist die jeweilige Lohnsumme, also die Summe der im Unternehmen gezahlten Löhne und Gehälter in Form eines Durchschnittsbetrags über die dem Unternehmensübergang vorangegangenen fünf Jahre. Angesichts des genannten Zeitraums von zehn Jahren wird eine Fortschreibung des Indikators Lohnsumme auf der Grundlage der durchschnittlichen Lohn- und Gehaltsentwicklung vorgesehen. Dadurch würde bei positiver gesamtwirtschaftlicher Lohnentwicklung das Kriterium nicht entwertet, bei allgemein sinkenden Löhnen blieben Anpassungsreaktionen möglich.

In den folgenden zehn Jahren müssen in jedem Jahr 70 Prozent der Ausgangslohnsumme erreicht werden, um die Begünstigung in vollem Umfang zu erhalten. Für jedes Jahr, in dem dieser Mindestwert unterschritten wird, verringert sich der Verschonungsabschlag um 10 Prozent. Mit diesem Indikator bleibt den Unternehmen ein hohes Maß an Flexibilität erhalten. So wäre bei fortschreitendem technologischem Fortschritt auch ein Abbau niedrig entlohnter Tätigkeit ohne Auswirkung auf die Begünstigungsregelung möglich, wenn zugleich produktivere, besser bezahlte Arbeitsplätze geschaffen würden.

Bei Unternehmen, die keine Arbeitnehmer beschäftigen oder unter § 23 Abs. 1 Satz 3 KSchG fallen (Betriebe mit höchstens zehn Arbeitnehmern), wird auf die Lohnsumme als Prüfmaßstab verzichtet.

Zu Absatz 2

Der Abzugsbetrag von 150 000 Euro soll eine Wertermittlung und aufwändige Überwachung von Klein- und Kleinst-

fällen (z. B. Kleinhandel, kleinere Handwerker oder auch Betriebe der Land- und Forstwirtschaft) unterhalb des Grenzwerts ersparen. Bei größeren Betrieben tritt dieser Vereinfachungseffekt in den Hintergrund. Es ist deshalb angemessen, den Abzugsbetrag abzuschmelzen. Ab einem gemeinen Wert des Betriebsvermögens von 450 000 Euro beträgt der Abzugsbetrag 0 Euro.

Für mehrere Erwerbe innerhalb von zehn Jahren von derselben Person soll jedoch der Erwerber die Freigrenze nur einmal beanspruchen können. Dadurch soll verhindert werden, dass durch ein Aufspalten einer größeren Zuwendung in mehrere Zuwendungen unterhalb des Abzugsbetrags ein nicht gerechtfertigter Steuervorteil erwachsen kann.

Zu Absatz 3

Die Vorschrift entspricht dem bisherigen § 13a Abs. 3 ErbStG. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Verschonungen ist, dass der Erwerber das erworbene Vermögen nicht aufgrund letztwilliger Verfügung des Erblassers oder rechtsgeschäftlicher Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss oder im Rahmen der Erbauseinandersetzung auf einen Miterben überträgt. Gründe für eine solche Übertragungspflicht sind insbesondere Vermächtnisse (auch Vorausvermächtnisse), Schenkungen auf den Todesfall und Auflagen. Dazu zählt jedoch auch, wenn die Übertragung aufgrund einer qualifizierten Nachfolgeklausel im Gesellschaftsvertrag oder einer landwirtschaftlichen Sondererbfolgerregelung, z. B. nach der Höfeordnung, erfolgen muss oder wenn sich die Erben aufgrund einer vom Erblasser verfügten Teilungsanordnung in sprechender Weise auseinandersetzen. Die Vorschrift reicht deshalb weiter als die bisherige Regelung und trägt dem Umstand Rechnung, dass derjenige, der die Unternehmensführung tatsächlich gewährleistet und nicht derjenige, der aufgrund zivilrechtlicher Universalsukzession zunächst (Mit-)Eigentümer geworden war, entlastet werden soll. Dem durch die Weitergabeverpflichtung belasteten Erwerber entsteht dadurch kein Nachteil. Er kann die daraus resultierende Last bereicherungsmindernd berücksichtigen. Der nachfolgende Erwerber kann seinerseits die Verschonung in Anspruch nehmen (vgl. § 13b Abs. 3 ErbStG, siehe zu Nummer 12).

Zu Absatz 4

Die Vorschrift enthält die Beschreibung der maßgeblichen Lohnsumme. Dabei werden Leiharbeitsverhältnisse und Saisonarbeitsverhältnisse nicht einbezogen. Mitarbeiter- und Vermögensbeteiligungen im Sinne des § 19a EStG, des 5. VermBG sowie andere Mitarbeiterkapitalbeteiligungsmodelle zählen zur Lohnsumme. Wegen ihres geringen Volumens ist jedoch ihre Auswirkung auf die Ausgangslohnsumme und die Mindestlohnsumme von 70 Prozent zu vernachlässigen.

Die Lohnsumme ist in Einzelunternehmen und Personen- oder Kapitalgesellschaften ohne großen Aufwand zu ermitteln, wenn diese keine Unterbeteiligungen haben. Hier ist der zu bewertende Betrieb zugleich der relevante Arbeitgeber. Gehören zum Vermögen eines zu bewertenden Betriebs (Mutterbetrieb) Beteiligungen an anderen Unternehmen (Töchterbetriebe), sind diese im Wert des Mutterbetriebs zu berücksichtigen. Auf den dadurch erhöhten Wert werden die

Verschonungen gewährt. Folglich müssen auch die Lohnsummen dieser Töchterbetriebe in die Entscheidungsgröße einbezogen werden. Sonst wäre es unschädlich, Beteiligungen zu verkaufen oder aufzugeben oder Arbeitsplätze in Tochterbetrieben abzubauen, solange nur die Lohnsumme des Mutterbetriebs nicht unter die Mindestgrenze sinkt. Die Lohnsummenerfassung soll auf den EU- und EWR-Raum begrenzt bleiben. Verlagerungen von Arbeitsplätzen aus diesem Wirtschaftsraum in das übrige Ausland gehen daher zu Lasten der maßgeblichen Lohnsumme.

Zu Absatz 5

Entzieht der Erwerber das begünstigte Vermögen oder Teile hiervon der Zweckbindung in seiner Hand durch dessen Veräußerung oder Aufgabe innerhalb von 15 Jahren nach dem Erwerb, ist es angemessen, dass der Erwerber für dieses Vermögen die Verschonung verliert und die darauf entfallende Erbschaftsteuer zahlen muss, zumal hierbei in der Regel auch die Mittel zur Begleichung der Erbschaftsteuer frei werden. Die einzelnen Voraussetzungen für den Wegfall der Begünstigung entsprechen den Regelungen in § 13a Abs. 5 ErbStG. Soweit der Erlös aus einer Veräußerung von Teilbetrieben oder wesentlichen Betriebsgrundlagen im betrieblichen Interesse verwendet und damit die Zweckbindung beibehalten wird, ist von einer Nachversteuerung abzusehen. Wegen des verdreifachten Behaltenszeitraums von 15 Jahren wird der Betrag der unschädlichen Überentnahmen auf 150 000 Euro verdreifacht. Bei begünstigten Anteilen an Kapitalgesellschaften soll auch der Wegfall bestehender Verfügungsbeschränkungen oder Stimmrechtsbündelungen, die Voraussetzung dafür waren, dass ein Anteil unterhalb der Mindestbeteiligung begünstigt werden konnte, zum Wegfall der Verschonungen führen.

Zu Absatz 6

Der Erwerber wird verpflichtet, in der nach § 153 Abs. 2 AO zu erstattenden Anzeige in den Fällen des Absatzes 1 Satz 7 den fälligen Steuerbetrag selbst zu berechnen. In den Fällen des Absatzes 5 genügt die Abgabe einer Anzeige ohne Selbstberechnung der Steuer. Die Verjährung der Steuer endet nicht vor dem Ablauf des vierten Jahres, nachdem die Finanzbehörde von der schädlichen Verwendung Kenntnis erlangt.

Zu Absatz 7

Säumniszuschläge fallen erst ab dem Zeitpunkt an, in dem der fällige Betrag durch das Finanzamt oder nach Absatz 1 Satz 7 durch den Steuerpflichtigen festgestellt ist. Damit ein Hinauszögern der Feststellung nicht zu Zinsvorteilen führt, soll der Betrag verzinst werden. Die Verzinsung schließt andere Maßnahmen zur rechtzeitigen Festsetzung (Verspätungszuschlag, Zwangsmaßnahmen) nicht aus.

Zu Absatz 8

Soweit die Begünstigung für ausländisches begünstigtes Vermögen gewährt wird, hat der Steuerpflichtige nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Begünstigung bestehen und nicht später entfallen sind. Bei Auslandssachverhalten trifft die Beteiligten eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Die Verlagerung der Feststellungslast auf den Steuerpflichtigen trägt diesem Umstand Rechnung und stellt insoweit

auch keine Diskriminierung für Sachverhalte in anderen EU-Mitgliedstaaten und Staaten des Europäischen Wirtschaftsraums dar.

Zu Absatz 9

Das Vermögen einer Familienstiftung oder eines ihr gleichgestellten Vereins unterliegt gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG in Zeitabständen von 30 Jahren der Ersatzerbschaftsteuer. Die Steuerverschonungen sollen auch bei der Erhebung der Ersatzerbschaftsteuer gewährt werden.

Zu Nummer 12 (§§ 13b – neu – und 13c – neu –)

Zu § 13b

Zu Absatz 1

Zu Nummer 1

Das begünstigte Vermögen bei inländischen land- und forstwirtschaftlichen Betrieben entspricht weitgehend dem bereits bisher nach § 13a ErbStG begünstigten Vermögen. Einbezogen in die Begünstigung wird künftig dem inländischen begünstigten land- und forstwirtschaftlichen Vermögen entsprechendes Vermögen in den anderen EU-Mitgliedstaaten und Staaten des Europäischen Wirtschaftsraums. Dagegen gehören wie bisher land- und forstwirtschaftliche Betriebe in Drittstaaten nicht zum begünstigten Vermögen.

Zu Nummer 2

Bei inländischem Betriebsvermögen geht die Prüfung, inwieweit begünstigtes Vermögen vorliegt, wie bisher von dem Vermögen aus, das ertragsteuerlich zum Betriebsvermögen gehört. Einbezogen in die Begünstigung wird künftig dem inländischen begünstigten Betriebsvermögen entsprechendes Vermögen in den anderen EU-Mitgliedstaaten und Staaten des Europäischen Wirtschaftsraums. Beteiligungen an ausländischen Personengesellschaften oder Anteile an ausländischen Kapitalgesellschaften gehören zum begünstigten Vermögen, wenn sie ertragsteuerlich zum inländischen Betriebsvermögen oder diesem entsprechenden Vermögen in den anderen EU-Mitgliedstaaten und Staaten des Europäischen Wirtschaftsraums gehören; Absatz 2 bleibt unberührt.

Zu Nummer 3

Als Mindestbeteiligung an einer Kapitalgesellschaft, für die die Vergünstigung gewährt wird, gilt wie nach dem bisherigen § 13a ErbStG eine Beteiligung von mehr als 25 Prozent am Nennkapital der Gesellschaft seitens des Erblassers oder Schenkers zum Zeitpunkt der Übertragung. Die Beteiligungsgrenze von 25 Prozent ist ein Indiz dafür, dass der Anteilseigner unternehmerisch in die Gesellschaft eingebunden ist und nicht nur als Kapitalanleger auftritt. Angesichts der Tatsache, dass der Fortbestand einer Kapitalgesellschaft und der mit ihrer Tätigkeit verbundenen Arbeitsplätze ohnehin weitgehend unabhängig vom Gesellschafterbestand ist, gäbe es hierfür ansonsten keine Rechtfertigung. Zwar ist anzuerkennen, dass auch in einer Familientradition befindliche Unternehmen mit Gesellschaftern, die diese Mindestquote nicht erreichen, zum Erhalt von Arbeitsplätzen beitragen. Die erforderlichen Feststellungen belasten jedoch nicht nur die Finanzämter, sondern auch die Gesellschaften. Bei Einbeziehen von Streubesitzbeteiligungen steigt der Aufwand

überproportional für die Feststellungen, inwieweit das Vermögen der Gesellschaft zum begünstigten Vermögen gehört. Die Gesellschaft muss bei ihren Dispositionen stets auch mögliche steuerschädliche Folgen für ihre Gesellschafter berücksichtigen. Es erscheint daher sinnvoll, eine Mindestbeteiligungsquote einzuführen, die Nutzen und Aufwand in einem vernünftigen Maß hält.

In sog. Familien-Kapitalgesellschaften, deren Anteile über mehrere Generationen hinweg weitergegeben wurden, erreichen die Anteile der einzelnen Familiengesellschafter häufig nicht mehr die Mindestbeteiligungsquote. Die Unternehmensgründer oder die Nachfolger haben aber häufig dafür gesorgt, dass die Anteile nicht beliebig veräußert werden können und der bestimmende Einfluss der Familie erhalten bleibt. Deren Unternehmensgrundsätze und unternehmerische Praxis bilden ein deutliches Gegengewicht zu Publikumsgesellschaften und erzielen weit mehr Beschäftigungswirkung. Daher erscheint es angebracht, solche Anteile in die Verschonungsregelung einzubeziehen.

Eine einheitliche Stimmrechtsausübung bedeutet, dass die Einflussnahme einzelner Anteilseigner zum Zwecke einer einheitlichen Willensbildung zurücktreten muss. Dies ist in unterschiedlicher Weise geregelt. Neben der Möglichkeit zur gemeinsamen Bestimmung eines Sprechers oder eines Aufsichtsrats- oder Leitungsgremiums kann die einheitliche Stimmrechtsausübung auch dadurch erreicht werden, dass einzelne Anteilseigner auf ihr Stimmrecht verzichten oder die Anteile von vornherein stimmrechtslos sind. Voraussetzung für die Einbeziehung der Anteile in die Entlastung ist daher nicht, dass der konkrete Anteil ein Stimmrecht einräumt. Ferner ist nicht erforderlich, dass die Einflussnahme auf die Geschicke der Gesellschaft ausschließlich durch Anteilseigner (Familienmitglieder) erfolgt. Aufgrund früherer Verfügungen werden häufig andere Personen mit unternehmerischem Sachverstand und Vertreter der Arbeitnehmer einbezogen.

Die Erleichterungen für die Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften bei der deutschen Erbschaftsteuer gelten bisher nur, wenn die Gesellschaft ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland hat. Einbezogen in die neue Begünstigung werden künftig auch entsprechende Anteile an Kapitalgesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung in den anderen EU-Mitgliedstaaten und Staaten des Europäischen Wirtschaftsraums.

Zu Absatz 2

Überwiegend vermögensverwaltende Betriebe sollen allgemein von den Verschonungen ausgenommen bleiben. Durch die nach dem Einkommensteuerrecht geschaffene Möglichkeit, Vermögensgegenstände, die nicht ihrer Natur nach der privaten Lebensführung dienen, zu „gewillkürtem“ Betriebsvermögen zu erklären, können praktisch alle Gegenstände, die üblicherweise in Form der privaten Vermögensverwaltung gehalten werden (vermietete und verpachtete Grundstücke und Gebäude, Minderbeteiligungen an Kapitalgesellschaften, Wertpapiere), auch in Form eines Gewerbebetriebs gehalten werden. Die derzeitigen Begünstigungen nach § 13a ErbStG führten vermehrt zu solchen Gestaltungen. Vermögen, das in erster Linie der weitgehend risikolosen Renditeerzielung dient und in der Regel weder die Schaffung von Arbeitsplätzen noch zusätzliche volkswirtschaftliche Leistungen bewirkt, wird daher nach der Zielrichtung dieses

Gesetzesentwurf nicht begünstigt. Vermögensgegenstände, insbesondere Betriebsgrundstücke, die zwar nicht in das Betriebsvermögen eingelegt werden, aber dem Inhaber oder beherrschenden Gesellschafter gehören und von ihm dem Betrieb zur Nutzung überlassen sind, zählen nach den Grundsätzen der sog. Betriebsaufspaltung einkommensteuerrechtlich zum Betriebsvermögen. Soweit sie im nutzenden Betrieb zu eigenbetrieblichen Zwecken genutzt werden und nicht an andere Nutzer weiter überlassen werden, sind sie dem begünstigten Vermögen zuzuordnen. Entsprechendes gilt für solche Vermögensgegenstände, die zum Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters einer Personengesellschaft gehören.

Zu Absatz 3

Müssen Erben begünstigtes Betriebsvermögen aufgrund eines Vermächtnisses oder einer Auflage des Erblassers auf einen Dritten übertragen, muss dieser Dritte den Fortbestand des Betriebs gewährleisten. Deshalb soll der Dritte, der für den Erwerb des Betriebsvermögens anderes aus demselben Nachlass stammendes Vermögen hingibt, so gestellt werden, als habe er von Anfang an begünstigtes Betriebsvermögen erhalten. Die Vorschrift erweitert die bisherige Regelung und trägt dem Umstand Rechnung, dass derjenige, der die Unternehmensfortführung tatsächlich gewährleistet, und nicht derjenige, der aufgrund zivilrechtlicher Universalsukzession zunächst Eigentümer bzw. Miteigentümer geworden war, entlastet werden soll.

Zu Absatz 4

Im Hinblick auf die weit reichenden, durch das Einkommensteuerrecht geschaffenen Möglichkeiten, Vermögensgegenstände, die nicht ihrer Natur nach der privaten Lebensführung dienen, zu „gewillkürtem“ Betriebsvermögen zu erklären, sieht das Gesetz eine typisierende pauschalierte Festlegung des begünstigten Betriebsvermögens vor, ohne zu einer kaum administrierbaren gegenständlichen Abgrenzung greifen zu müssen. Fast in jedem Betrieb sind solche Vermögensgegenstände vorhanden, weil sie für operative Zwecke benötigt werden. Der Anteil des begünstigten Vermögens wird auf 85 Prozent festgelegt.

Zu § 13c

Im Immobiliensektor können auch vergleichsweise kleine Vermögen mit geringem Risiko angelegt werden. So können viele Menschen „Unternehmer“ werden, ohne einen Betrieb leiten zu müssen. Diese Art der Beteiligung breiter Bevölkerungsschichten am Produktionskapital ist sinnvoll.

Gerade das Angebot einer Vielzahl von Mietwohnungen durch Private wie auch durch Personenunternehmen ist als Gegenpol gegen die Marktmacht großer institutioneller Anbieter wichtig für funktionierende Märkte. Das breitere Angebot und der stärkere Wettbewerb garantieren moderate Mieten sowie gleichzeitig eine angemessene Wohnraumversorgung der Bevölkerung auch in der Zukunft. Die Vererbung von privaten Bestandsimmobilien trägt damit dazu bei, dass ein Marktgleichgewicht, z. B. in Form einer Marktkonzentration bei institutionellen Anbietern, verhindert wird.

Deshalb ist es gerechtfertigt, im Rahmen des Erbschaftsteuerrechts für Grundvermögen einen Abschlag von der Bemessungs-

grundlage vorzusehen. Durch diese Regelung wird der Wettbewerbsnachteil gegenüber der institutionellen Konkurrenz verringert, die anders als private Immobilienbesitzer oder Personenunternehmen nicht durch die Erbschaftsteuer belastet ist. Zugleich wird die Investitionsfähigkeit der privaten Eigentümer durch diese Entlastung erhöht und es wird verhindert, dass allein aufgrund der Erbschaftsteuerbelastung in einem langfristig orientierten Markt kurzfristig Entscheidungen getroffen werden müssen.

Für bebaute Grundstücke (z. B. Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke, Wohnungseigentum) und Teile von gemischt genutzten Grundstücken, die zu Wohnzwecken vermietet werden, ist ein Abschlag in Höhe von 10 Prozent auf den Verkehrswert vorgesehen. Dies gilt nur, sofern sie nicht zum begünstigten Betriebsvermögen oder zum begünstigten Vermögen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft gehören. Die Verschonung gilt auch für entsprechende Grundstücke in den anderen EU-Mitgliedstaaten und Staaten des Europäischen Wirtschaftsraums.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme des verminderten Wertansatzes ist, dass der Erwerber das erworbene Grundstück nicht aufgrund letztwilliger Verfügung des Erblassers oder rechtsgeschäftlicher Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss. Dem durch die Weitergabepflichtung belasteten Erwerber entsteht dadurch kein Nachteil. Er kann die daraus resultierende Last bereicherungsmindernd berücksichtigen. Der nachfolgende Erwerber kann seinerseits die Verschonung in Anspruch nehmen.

Zu Nummer 13 (§ 14 Abs. 1)

Die Ergänzung verhindert nicht gerechtfertigte Steuervorteile, die sich im Zusammenhang mit der Berücksichtigung früherer Erwerbe bei der Steuerfestsetzung für einen späteren Erwerb ergeben. Wenn die früher für einen Vorerwerb tatsächlich zu entrichtende Steuer höher ist als die fiktiv dafür zu ermittelnde Steuer zur Zeit des Letzterwerbs, kann es dazu kommen, dass die für den Letzterwerb festzusetzende Steuer nur 0 Euro beträgt, obwohl bei diesem Letzterwerb selbst erhebliche Vermögenswerte übertragen wurden. Der Abzug der Steuer auf den Vorerwerb wird deshalb begrenzt. Die Steuer, die sich nach den geltenden Vorschriften für den Letzterwerb ohne Zusammenrechnung ergibt, bildet die Untergrenze der für diesen Erwerb festzusetzenden Steuer. Damit wird der eigentliche Zweck der Vorschrift erreicht, dass durch die Zusammenrechnung der persönliche Freibetrag nur einmal im Zehnjahreszeitraum berücksichtigt wird und Progressionsvorteile durch Aufteilen einer Zuwendung in mehrere kleinere vermieden werden sollen.

Zu Nummer 14 (§ 15 Abs. 3)

Die Änderung des Satzes 1 stellt klar, dass im Fall des gemeinschaftlichen Testaments von Ehegatten der Schlusserbe oder Vermächtnisnehmer nicht im Rechtssinn als Erbe des erstverstorbenen Ehegatten anzusehen ist, selbst wenn von diesem stammendes Vermögen beim Tod des letztverstorbenen Ehegatten auf ihn übergeht. Auch insoweit liegt nur ein einheitlicher Erwerb von Todes wegen vom letztverstorbenen Ehegatten vor. Unverändert soll er jedoch den Erwerb des vom erstverstorbenen Ehegatten stammenden Vermögens nach der im Verhältnis zu diesem Ehegatten

geltenden günstigeren Steuerklasse versteuern können. Die Besteuerung selbst richtet sich weiterhin nach den für Fälle der Vor- und Nacherbschaft getroffenen Regelungen (vgl. § 6 Abs. 2 ErbStG).

Lebenspartner können nach § 10 Abs. 4 LPartG ein gemeinschaftliches Testament errichten. In diesem Fall sollen auch die mit dem verstorbenen Lebenspartner näher verwandten Erben und Vermächtnisnehmer in gleicher Weise wie bei einem verstorbenen Ehegatten die Möglichkeit erhalten, nach dem günstigeren verwandtschaftlichen Verhältnis zu dem erstverstorbenen Lebenspartner versteuert zu werden.

Zu Nummer 15 (§ 16)

Die persönlichen Freibeträge sollen wie bisher kleinere Vermögenserwerbe völlig von der Steuer freistellen. Die Anhebung der nach Steuerklassen gegliederten Freibeträge dient gleichzeitig der Steuervereinfachung, da sich die Finanzverwaltung nicht mit einer Vielzahl unbedeutender Erwerbsfälle befassen muss. Gegenüber der bisherigen Regelung des geltenden Rechts ist der Freibetrag für den Ehegatten von 307 000 Euro auf 500 000 Euro, für jedes Kind und Kind eines bereits verstorbenen Kindes von 205 000 Euro auf 400 000 Euro und für andere Enkelkinder von 51 200 Euro auf 200 000 Euro erhöht worden. Die Anhebung der Freibeträge für diese Personen erfolgt im Hinblick auf die verfassungsrechtlich gebotene Freistellung des Familiengebrauchsvermögens. Für die übrigen Personen der Steuerklasse I, im Wesentlichen die Urenkel und weiteren Abkömmlinge des Erblassers oder Schenkers sowie die Eltern des Erblassers, wird künftig anstelle eines Freibetrags von 51 200 Euro ein Freibetrag von 100 000 Euro gewährt. Erwerber der Steuerklasse II erhalten anstelle des Freibetrags von 10 300 Euro einen Freibetrag von 20 000 Euro, Erwerber der Steuerklasse III anstelle eines Freibetrags von 5 200 Euro einen Freibetrag von 20 000 Euro.

Die Freistellung des Familiengebrauchsvermögens orientiert sich am Wert durchschnittlicher Einfamilienhäuser. Grundeigentümer und Inhaber anderer Vermögenswerte sind in einem gleichen Individualbedarf steuerlich freizustellen. Deshalb ist eine Regionalisierung dieses Freibetrags, um dem unterschiedlichen Immobilienpreinsniveau Rechnung zu tragen, nicht möglich. Die Gesamtentlastung ist für den Ehegatten und die Kinder jedoch so bemessen, dass ein übliches Einfamilienhaus auch in teureren Ballungsgebieten ohne Steuerbelastung übergehen kann.

Der Freibetrag für beschränkt Steuerpflichtige wird von 1 100 Euro auf 2 000 Euro erhöht.

Zu Nummer 16 (§ 17 Abs. 1)

Zwischen Lebenspartnern bestehen in gleicher Weise Unterhaltspflichten wie unter Ehegatten. Aus diesem Grund erhält der überlebende Lebenspartner wie ein überlebender Ehegatte einen besonderen Versorgungsfreibetrag.

Zu Nummer 17 (§ 19 Abs. 1)

§ 19 Abs. 1 enthält den neuen Erbschaft- und Schenkungsteuertarif. Dieser stellt entsprechend § 15 Abs. 1 ErbStG auf drei Steuerklassen ab. Der erbschaftsteuerliche Zugriff bei Ehegatten und Kindern wird so gemäßigt, dass jedem

dieser Erwerber der jeweils auf ihn überkommene Nachlass je nach dessen Größe zumindest zum deutlich überwiegenen Teil oder, bei kleineren Vermögen, völlig steuerfrei zugute kommt. Neben den sachlichen und persönlichen Befreiungen kommt dabei dem im Einzelfall anzuwendenden Steuertarif entscheidende Bedeutung zu. Der bisherige Steuertarif der Steuerklasse I bleibt von den anzuwendenden Steuersätzen her unverändert, allerdings werden die jeweiligen Tarifstufen, bis zu denen der jeweilige Steuersatz anzuwenden ist, großzügig aufgerundet. Der Tarif steht im Übrigen in einem engen Zusammenhang mit den Freibeträgen. Der Entwurf sieht für alle Erwerber der Steuerklasse I deutlich erhöhte Freibeträge vor. Dadurch vermindert sich bereits die effektive Steuerbelastung der kleinen und mittleren Vermögensanfälle erheblich.

Für Erwerber der Steuerklassen II und III wird ein einheitlicher Tarif mit nur noch zwei unterschiedlichen Steuersätzen – jeweils 30 und 50 Prozent – eingeführt, wobei der Steuersatz von 50 Prozent für steuerpflichtige Erwerbe über 6 000 000 Euro gilt.

Zu Nummer 18 (§ 19a)

Die bisherige Begünstigung bestimmten betrieblichen Vermögens durch eine Tarifbegrenzung für Erwerber der Steuerklassen II und III wird hinsichtlich der veränderten Definition des begünstigten Vermögens und der weiteren Voraussetzungen für die Gewährung und das Beibehalten der Begünstigung angepasst an die neuen Regelungen zu § 13a ErbStG (vgl. Nummer 11).

Zu Nummer 19 (§ 20 Abs. 2)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu Nummer 3. Die Steuerschuldnerschaft in den Fällen einer fortgesetzten Gütergemeinschaft wird bei Lebenspartnerschaften in gleicher Weise wie bei Ehegatten geregelt.

Zu Nummer 20 (§ 25)

Das bisherige Abzugsverbot für bestimmte, die Bereicherung mindernde Belastungen, hatte seine Ursache in den bisherigen niedrigen Wertansätzen für bestimmtes Vermögen. Mit dem Ansatz des gemeinen Werts für alle Vermögensgegenstände ist diese Ursache entfallen. An § 25 wird daher nicht mehr festgehalten. Da die praktische Anwendung der Vorschrift das Besteuerungsverfahren erheblich komplizierte, führt deren Wegfall zu einer deutlichen Vereinfachung.

Zu Nummer 21 (§ 29 Abs. 1)

Zu Buchstabe a (Nummer 3)

Unentgeltliche Zuwendungen eines Ehegatten werden auch berücksichtigt, wenn für den überlebenden Ehegatten die fiktive steuerfreie Ausgleichsforderung nach § 5 Abs. 1 zu ermitteln ist. Deshalb wird klargestellt, dass eine eventuell für diese Zuwendungen früher festgesetzte Schenkungsteuer rückwirkend erlischt.

Zu Buchstabe b (Nummer 4 Satz 2)

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

Zu Nummer 22 (§ 30 Abs. 3)

Der Anwendungsbereich der allgemeinen Anzeigepflicht der Erwerber in Erbfällen (vgl. § 30 Abs. 1) wird erweitert, um eine bessere Erfassung der steuerpflichtigen Fälle sicherzustellen. Die Erbschaftsteuer-Finanzämter sollen in Erbfällen unmittelbar von den Erwerbern Angaben insbesondere zur Zusammensetzung des Nachlasses und seines Werts erhalten (vgl. § 30 Abs. 4), wenn zum Erwerb Vermögen gehört, für das keine Anzeigepflichten Dritter, z. B. der Banken und anderer Vermögensverwahrer, bestehen. Die Nachlassgerichte und Notare können in ihren Anzeigen nach § 34 vielfach keine Angaben zur Zusammensetzung und zum Wert des Nachlasses machen, weil sie ihnen nicht bekannt sind.

Zu Nummer 23 (§ 31 Abs. 3)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu Nummer 3. Die Steuererklärungspflicht in den Fällen einer fortgesetzten Gütergemeinschaft wird bei Lebenspartnerschaften in gleicher Weise wie bei Ehegatten geregelt.

Zu Nummer 24 (§ 35 Abs. 3)

Die Vorschrift trifft eine Zuständigkeitsregelung für Schenkungen der noch ungeteilten Erbengemeinschaft. Aus Zweckmäßigkeitsgründen soll das Finanzamt, das den Erbfall bearbeitet und dabei Kenntnisse über den Wert der Nachlassgegenstände erlangt, auch für solche Schenkungen zuständig sein, die ein Miterbe bei der Erbaueinandersetzung dadurch ausführt, dass er seinem anderen Miterben mehr aus dem Nachlassvermögen überlässt, als diesem nach seinem Erbanteil zusteht.

Zu den Nummern 25 bis 27

Der Gesetzgeber ist gehalten, veraltete oder ungebräuchliche Ausdrücke durch eine zeitgemäße Wortwahl zu ersetzen. Dies dient der Verständlichkeit und Bürgernähe. Dementsprechend wird die veraltete Bezeichnung „vom Hundert“ durch das zeitgemäße Wort „Prozent“ ersetzt. Entsprechendes gilt für abgeleitete Wörter.

Zu Nummer 28 (§ 37)**Zu Buchstabe a** (Absatz 1)

Die Vorschrift bestimmt den Anwendungszeitpunkt.

Zu Buchstabe b (Absatz 3 – neu –)

Der neue Absatz 3 soll verhindern, dass Zuwendungen, die vor dem 1. Januar 2007 ausgeführt und nach den §§ 13a, 19a ErbStG entlastet werden, aufgrund vertraglicher Widerrufs- und Rücktrittsklauseln zurück abgewickelt werden, verbunden mit einer Erstattung der bereits entrichteten Steuer gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, um die günstigeren neuen Bestimmungen auszunutzen. Die bisherigen §§ 13a, 19a ErbStG sind über den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Neuregelung hinaus nicht anwendbar. Der Ausschluss der neuen Begünstigungen soll für Zuwendungen gelten, für die innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren seit dem 1. Januar 2007 die Steuer entsteht. Am 11. November 2005 haben die Koalitionsparteien CDU, CSU und SPD in ihrer Vereinbarung

angekündigt, die Unternehmensnachfolge durch die hier geregelten Begünstigungen zu erleichtern. Rückabwicklungen ab diesem Datum führen deshalb dazu, dass die neuen Begünstigungen für eine nachfolgende Zuwendung nicht in Anspruch genommen werden können.

Zu Artikel 2 (Bewertungsgesetz)**Zu Nummer 1** (Inhaltsübersicht)

Die Inhaltsübersicht erleichtert die Übersicht und Orientierung bei der Gesetzesanwendung. Sie war redaktionell anzupassen.

Zu Nummer 2 (§ 11 Abs. 2)

Die bisherige Aufzählung der Kapitalgesellschaften entfällt, weil der Begriff der Kapitalgesellschaft nicht weiter erläuterebedürftig erscheint.

Der gemeine Wert nicht notierter Anteile an Kapitalgesellschaften ist in erster Linie der Preis, der bei einer Veräußerung unter fremden Dritten vereinbart wurde. Dabei kann unwiderlegbar vermutet werden, dass zeitnahe Verkäufe in der Vergangenheit den zutreffenden Marktwert zum Bewertungsstichtag richtig widerspiegeln.

Haben keine zeitnahen Verkäufe stattgefunden, ist der Wert der Anteile nach den in den für die Gesellschaft maßgeblichen Wirtschaftskreisen auch für außersteuerliche Zwecke üblicherweise angewandten Bewertungsmethoden zu ermitteln. Dies ist dann auch der zutreffende gemeine Wert für Zwecke der Erbschaftsteuer. Üblicherweise wird zumindest bei Beteiligungen an großen Gesellschaften die Ertragswertmethode angewandt, weil sie von der Frage ausgeht, welches Kapital ein gedachter Investor einsetzen würde, um aus seinem Investment eine angemessene Rendite zu erzielen. Die Ertragswertmethode ist jedoch nicht für die Bewertung jedes Unternehmens geeignet bzw. am jeweiligen Markt nicht stets üblich. Wenn daher in solchen Fällen andere gebräuchliche Bewertungsmethoden zur Preisbildung angewandt werden, hat das Steuerrecht, das an den gemeinen Wert (Verkehrswert) anknüpft, dies zu respektieren. Alternative Methoden sind u. a. vergleichsorientierte Methoden und Multiplikatorenmethoden. Die Feststellungslast, ob eine derartige Methode anstelle der Ertragswertmethode anwendbar ist, trägt der sich jeweils darauf Berufende. Um Schätzungsunsicherheiten, die zulasten des Steuerpflichtigen gehen würden, zu vermeiden, soll auf die Sicht eines gedachten Käufers abgestellt werden, da dieser im Unterschied zum Verkäufer bemüht sein wird, den Preis möglichst niedrig zu halten.

Untergrenze ist stets der Substanzwert als Mindestwert, den ein Steuerpflichtiger am Markt erzielen könnte. Steht fest, dass die Gesellschaft nicht weiter betrieben werden soll, ist der Liquidationswert als besondere Ausprägung des Substanzwerts die Untergrenze. Die Definition des Substanzwerts entspricht inhaltlich den Grundsätzen der bisherigen §§ 98a und 103 BewG.

Einzelheiten werden durch eine Rechtsverordnung geregelt. Darin wird der Kapitalisierungszinssatz für alle Verfahren, die den gemeinen Wert unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten ermitteln, festgelegt. Durch Rechtsverordnung kann auch ein vereinfachtes Ertragswertverfahren geregelt werden, das von den Beteiligten anstelle der auch im ge-

wöhnlichen Geschäftsverkehr für nichtsteuerliche Zwecke üblichen Methoden angewendet werden kann, wenn dieses im Einzelfall nicht zu unangemessenen Ergebnissen führt. Damit soll eine verlässliche und angemessene Bewertung ermöglicht werden.

Zu Nummer 3 (§ 12 Abs. 4)

Auch noch nicht fällige Ansprüche aus Lebens-, Kapital- oder Rentenversicherungen sind nach den Grundsätzen im Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 7. November 2006 (1 BvL 10/02, BStBl II 2007 S. 192) mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Dies ist der Rückkaufswert, den der Versicherungsnehmer von der Versicherung beanspruchen kann. Die Versicherungsunternehmen können den aktuellen Rückkaufswert jederzeit ohne Schwierigkeiten berechnen. Der bisher alternativ mögliche Ansatz von zwei Dritteln der eingezahlten Prämien oder Kapitalbeiträge gibt demgegenüber nicht den gemeinen Wert der Ansprüche wieder und führt darüber hinaus zu ungerechtfertigten Bewertungs- und damit Steuervorteilen.

Zu Nummer 4 (§ 14 Abs. 1)

In der steuerlichen Praxis mehren sich die Probleme mit der Anwendung der Anlage 9 zu § 14, der die Allgemeine Sterbetafel für die Bundesrepublik Deutschland 1986/88 nach dem Gebietsstand seit dem 3. Oktober 1990 zugrunde liegt. Seit der letzten Volkszählung im Jahr 1987, auf deren Ergebnisse die Allgemeine Sterbetafel aufbaut, hat die Lebenserwartung deutlich zugenommen, wie die vom Statistischen Bundesamt jährlich herausgegebenen Sterbetafeln belegen. Das führt dazu, dass sowohl Ansprüche als auch Lasten aus Nutzungen und Leistungen auf Lebenszeit bei einer Bewertung nach § 14 Abs. 1 unangemessen niedrig bewertet werden.

Das nicht mehr zeitgemäße Abstellen auf die Sterbetafel für die Bundesrepublik Deutschland seit dem 3. Oktober 1990 soll für bewertungsrechtliche Zwecke durch eine Bezugnahme auf die jeweils aktuelle Sterbetafel des Statistischen Bundesamtes ersetzt werden (derzeit Sterbetafel 2004/2006). Um die praktische Anwendung zu erleichtern, wird das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, die sich aus der jeweils aktuellen Sterbetafel und der dazu gehörenden Absterbeordnung ergebenden Kapitalwerte einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung im Jahresbetrag von 1 Euro im Bundessteuerblatt zu veröffentlichen. Dabei soll unverändert von einem Zinssatz von 5,5 Prozent und dem Mittelwert zwischen dem Kapitalwert für jährlich vorschüssige und jährlich nachschüssige Zahlungsweise ausgegangen werden.

Zu Nummer 5 (§ 95 Abs. 1)

Es handelt sich hier um eine redaktionelle Folgeänderung zu Nummer 7 (Streichung des § 99 Abs. 2). Die übrigen Absätze des § 99 (Absätze 1 und 3) haben für die Regelung des § 95 Abs. 1 Satz 1 keine Bedeutung.

Zu Nummer 6 (§ 97 Abs. 1a und 3)

Die gestrichenen Regelungen haben für die neu geregelte Bewertung des Betriebsvermögens keine Bedeutung.

Zu Nummer 7 (§§ 98a, 99 Abs. 2 und § 104)

Die aufgehobenen Regelungen haben für die neu geregelte Bewertung des Betriebsvermögens keine Bedeutung.

Zu Nummer 8 (§ 109)

Zu Absatz 1

Absatz 1 bestimmt abweichend vom geltenden Recht, dass auch bei der wirtschaftlichen Einheit des Gewerbebetriebs im Sinne des § 95 oder des § 96 der gemeine Wert und nicht mehr der Steuerbilanzwert anzusetzen ist. Ferner wird geregelt, dass der gemeine Wert wie bei Anteilen an Kapitalgesellschaften nach § 11 Abs. 2 in einem offenen Verfahren zu ermitteln ist.

Zu Absatz 2

Absatz 2 bringt zum Ausdruck, dass die Bewertung des Betriebsvermögens von Körperschaften und insbesondere Personengesellschaften sich von der Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften nicht grundlegend unterscheidet, sondern nach denselben Methoden zu ermitteln ist. Besonderheiten bestehen insoweit, als der Anteil an einer Kapitalgesellschaft stets das anteilige Betriebsvermögen als Ganzes umfasst, während sich die Bewertung von Betriebsvermögen auf Teile eines gesamten Betriebsvermögens beschränken kann, z. B. auf einen Teilbetrieb oder auf das Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft ohne das Sonderbetriebsvermögen seiner Gesellschafter. Gleichwohl wird auch hierbei der gedachte Käufer bei der Bemessung seines Kaufpreises im Regelfall keine anderen Überlegungen anstellen als der Erwerber eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft, also vornehmlich Renditeerwägungen in Bezug auf sein einzusetzendes Kapital anstellen, es sei denn, unter den maßgeblichen Teilnehmern des Marktes, in dem sich das Kaufobjekt befindet, werden andere Gesichtspunkte entscheidend sein. Gerade bei kleineren Personengesellschaften, wie z. B. freiberuflichen Praxen, wird der Preis vielfach nach dem Entgelt bestimmt, das üblicherweise, d. h. im Vergleich zu ähnlichen Gesellschaften oder Einzelunternehmen, im örtlichen Bezug oder bei vergleichbarer Konkurrenzlage bezahlt wird. Hier kommen vielfältige preisbestimmende Faktoren zusammen wie Markteinführung, Kundenstamm, Geschäftwertbildung in der Person des Veräußerers etc.

Zu Nummer 9 (Überschrift Vierter Abschnitt)

Die Überschrift wurde redaktionell angepasst. Die neuen Vorschriften für die Bewertung des Grundbesitzes für Zwecke der Erbschaftsteuer befinden sich im neuen Sechsten Abschnitt. Die Vorschriften des Vierten Abschnitts haben nur noch Bedeutung für die Grunderwerbsteuer.

Zu Nummer 10 (§ 151)

Zu Buchstabe a (Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 und 2)

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des neuen Sechsten Abschnitts und der Streichung des § 97 Abs. 1a.

Zu Buchstabe b (Absatz 2)

Die bisherige Regelung, dass bei Betriebsgrundstücken, die zu einem Gewerbebetrieb gehören (wirtschaftliche Unter-

einheiten), auch Feststellungen über den Gewerbebetrieb zu treffen sind, ist nach Streichung des § 99 Abs. 2 nicht mehr erforderlich.

Zwecks Klarstellung wird ergänzt, dass die Zurechnung auf die Erbengemeinschaft in Vertretung der einzelnen Miterben erfolgt. Die Erbengemeinschaft erlangt insoweit steuerrechtliche Rechtsfähigkeit. Der Feststellungsbescheid hat für die durch die Erbengemeinschaft gesetzlich vertretenen Miterben Bindungswirkung hinsichtlich der Art der wirtschaftlichen Einheit, des festgestellten Werts sowie darüber, dass die wirtschaftliche Einheit allen Miterben zuzurechnen ist. Im Feststellungsbescheid wird aber keine Entscheidung darüber getroffen, welcher Anteil den einzelnen Miterben zuzurechnen ist. Diese Entscheidung wird erst im Rahmen der Erbschaftsteuerfestsetzung getroffen.

Durch die Anfügung des Satzes 2 in Nummer 2 wird sichergestellt, dass die Regelungen zur Zurechnung, insbesondere beim Erwerb durch eine Erbengemeinschaft, auch im Zusammenhang mit den Feststellungen nach Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 bis 4 zu berücksichtigen sind.

Zu Buchstabe c (Absatz 3)

Der Anwendungsbereich der Basiswertregelung zur Vereinfachung des Wertermittlungsverfahrens wird auf die Feststellungen nach Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 und 3 ausgedehnt.

Zu Nummer 11 (§ 153 Abs. 2 Satz 2)

Redaktionelle Folgeänderung zur Streichung des § 97 Abs. 1a.

Zu Nummer 12 (§ 154 Abs. 3 – neu –)

Die Bekanntgabe für alle gesonderten Feststellungen im Sinne des § 151 richtet sich grundsätzlich nach den Regelungen der Abgabenordnung (§ 122 AO). Absatz 3 enthält eine Klarstellung im Zusammenhang mit der Bekanntgabe des Feststellungsbescheides an die Erbengemeinschaft.

Zu Nummer 13 (§ 155 Satz 2)

Es wird klargestellt, dass bei Feststellungen gegenüber Erbengemeinschaften grundsätzlich nur zur Vertretung befugte Personen oder gemeinsame Empfangsbevollmächtigte einspruchs- und klagebefugt sind.

Zu Nummer 14 (Sechster Abschnitt)

Zu Teil A (Allgemeines)

Die Vorschrift folgt inhaltlich den bisherigen Regelungen im § 138 Abs. 1 bis 3 und wird steuersystematisch in den allgemeinen Teil des Sechsten Abschnitts aufgenommen.

Zu Teil B (Land- und forstwirtschaftliches Vermögen)

Nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts stellt die Bewertung des Betriebsteils land- und forstwirtschaftlicher Betriebe mit dem Ertragswert nach § 36 statt mit dem gemeinen Wert einen Verstoß gegen die folgerichtige Ausgestaltung der Belastungsentscheidung dar, weil damit eine strukturelle Untererfassung der im Vermögenszuwachs liegenden Steigerung der Leistungsfähigkeit des Erben oder

Beschenkten bewirkt wird. Hinzu tritt, dass der Abzug von Schulden mit ihrem Verkehrswert zu einem überproportionalen Verrechnungs- oder Begünstigungseffekt führt, durch den der sog. Nettowert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens im Vergleich zu mit dem gemeinen Wert bewerteten Vermögen weiter abgesenkt wird.

Die Bewertung der wohnlich genutzten Gebäude richtet sich nach den Vorschriften des Grundvermögens und ist deshalb ebenfalls nicht mit dem Grundgesetz vereinbar.

Der Gesetzgeber gewährleistet künftig, dass auch für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen bei Anwendung der gesetzlichen Bewertungsmethoden annähernd der gemeine Wert angesetzt wird. Beim Vollzug von Steuergesetzen als Massenverfahren sind Typisierungen grundsätzlich zulässig und geboten. Dabei dürfen auch Besonderheiten von ganzen Gruppen vernachlässigt werden, wenn die hieraus resultierende ungleiche Wirkung auf die Steuerzahler ein gewisses Maß nicht übersteigt und ein realitätsgerechter Fall zugrunde liegt.

Auch für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft muss im Erbfall der Wert des Betriebs im Ganzen ermittelt werden. Das land- und forstwirtschaftliche Vermögen ist – anders als übriges Vermögen – jedoch durch mehrere Besonderheiten gekennzeichnet, die für die Frage der notwendigen realitätsgerechten Wertermittlung eines fortzuführenden land- und forstwirtschaftlichen Betriebs von herausragender Bedeutung sind. Dies wird insbesondere dadurch deutlich, dass

- land- und forstwirtschaftliche Betriebe als Generationenbetriebe nur in wenigen Fällen im Ganzen veräußert werden. Ein Marktwert eines ganzen Betriebs kann daher nicht aus Verkaufsfällen oder Statistiken bestimmt werden und
- land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen typischerweise nicht verkauft, sondern überwiegend verpachtet werden. Hierdurch wird der Grundstücksmarkt für land- und forstwirtschaftliche Flächen so stark eingeschränkt, dass von einem funktionierenden Markt kaum gesprochen werden kann. Die erzielten Preise gehen auf seltene Einzelvereinbarungen zurück, die nicht zwingend den tatsächlichen Flächenpreis abbilden.

Erbrechtliche Sondervorschriften im Zivilrecht berücksichtigen diese Umstände und zielen darauf ab, die Betriebsfortführung der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe nicht durch Ausgleichszahlungen der Miterben zu gefährden. Sinn und Zweck der Vorschriften ist ein Interessenausgleich zwischen dem übergeordneten Interesse an der Erhaltung leistungsfähiger landwirtschaftlicher Betriebe und den übrigen Erben. Diese Zielsetzung wird zur Wahrung der Einheitlichkeit der Rechtsordnung ins Steuerrecht übertragen.

Das Konzept zur Neubewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens sieht ein typisierendes Verfahren vor, das sich am gemeinen Wert unter Berücksichtigung der Betriebsfortführung orientiert (modifizierter Verkehrswert). Dabei ist zu berücksichtigen, dass für die Erbschaft- und Schenkungsteuer das Reinvermögen zu ermitteln ist. Nur bei tatsächlichen Veräußerungen innerhalb einer Frist von 20 Jahren seit dem Bewertungsstichtag erfolgt rückwirkend der Ansatz eines Liquidationswerts.

Die Bewertung des Betriebsteils erfolgt im Gleichklang mit dem Betriebsvermögen durch ein Ertragswertverfahren nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen. Aufgrund der Bewertungsmethode ist der Umfang des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens entsprechend abzugrenzen und der Ansatz eines Mindestwerts zu prüfen. Dabei sind abweichende Besonderheiten im Bereich der Land- und Forstwirtschaft, soweit sie zur Abbildung eines realitätsgerechten Werts erforderlich sind, zu berücksichtigen. Hieraus resultierende ungleiche Wirkungen werden – ähnlich wie im Zivilrecht üblich – durch einen Nachbewertungs- und Nachversteuervorbehalt über einen Zeitraum von 20 Jahren abgesichert.

Durch das typisierte Ertragswertverfahren wird die objektive Ertragsfähigkeit land- und forstwirtschaftlicher Betriebe unter Berücksichtigung der Betriebsfortführung und damit der modifizierte Verkehrswert eines Betriebs auch innerhalb des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens realitätsgerecht abgebildet. Dies ist deutlich hervorzuheben, denn dadurch wird ohne größere Schwierigkeiten sowohl für den Steuerpflichtigen als auch für die Verwaltung ein leicht durchführbares und weitestgehend rechtssicheres Bewertungsverfahren erreicht.

Um den Forderungen des Bundesverfassungsgerichts nach einem dynamischen Verfahren im Bereich der Grundbesitzbewertung zu entsprechen, werden Einzelheiten der Wertermittlung nicht im Gesetz, sondern durch Rechtsverordnung festgelegt. Durch diese Ermächtigung kann flexibler und zeitnäher auf die tatsächlichen Entwicklungen und die daraus abzuleitenden Folgen reagiert werden.

Die Bewertung von Wohnungen erfolgt nach den Bewertungsvorschriften des Grundvermögens.

Die für die Neubewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens erforderlichen Vorschriften beruhen im Wesentlichen auf bewährten Definitionen und Abgrenzungsregelungen. Dennoch wurden die Vorschriften im Sechsten Abschnitt vollständig neu gefasst. Zum einen berücksichtigen sie erforderliche Anpassungen an das neu konzipierte Bewertungsverfahren, zum anderen wird dadurch eine Neufassung des Bewertungsgesetzes zu gegebener Zeit wesentlich erleichtert.

Zu § 158

Zu Absatz 1

Die Regelung definiert den tätigkeitsbezogenen Begriff der Land- und Forstwirtschaft. Der Sammelbegriff umfasst neben der Landwirtschaft und der Forstwirtschaft auch den Weinbau, den Gartenbau und die sonstigen Betriebszweige. Zugleich regelt § 158 den Umfang des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens. Dienen Wirtschaftsgüter nach ihrer Zweckbestimmung einer land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit dauerhaft zur planmäßigen und ständigen Bewirtschaftung, werden sie unter objektiven Gesichtspunkten dieser Vermögensart zugerechnet.

Zu Absatz 2

Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit „Betrieb der Land- und Forstwirtschaft“ fasst in erster Linie diejenigen Wirtschaftsgüter zusammen, die einem Eigentümer gehören. Zu-

dem werden die Verkehrsauffassung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter berücksichtigt.

Wird ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft in Form einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft geführt, ist das land- und forstwirtschaftliche Vermögen einheitlich zu ermitteln. Die wirtschaftliche Einheit erfasst jedoch nicht diejenigen Wirtschaftsgüter, die im Alleineigentum oder im Miteigentum eines Gesellschafters oder Gemeinschafters stehen. Dienen diese Wirtschaftsgüter jedoch dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, müssen sie in die wirtschaftliche Einheit einbezogen werden, was über Satz 2 sichergestellt wird.

Zu Absatz 3

Zum Grund und Boden gehören alle Flächen, die nicht als Grundvermögen zu erfassen sind. Wirtschaftsgebäude sind Gebäude oder Gebäudeteile, die ausschließlich der unmittelbaren Bewirtschaftung des Betriebs und nicht Wohnzwecken dienen. Stehende Betriebsmittel wie z. B. das lebende und tote Inventar dienen einem Betrieb längerfristig. Dagegen sind umlaufende Betriebsmittel zum Verbrauch im eigenen Betrieb oder zum Verkauf bestimmt. Zu den immateriellen Wirtschaftsgütern gehören insbesondere Lieferrechte und von staatlicher Seite gewährte Vorteile, die die Voraussetzungen eines Wirtschaftsguts erfüllen. Ein normaler Bestand an umlaufenden Betriebsmitteln stellt sicher, dass eine ordnungsgemäße Bewirtschaftung bis zur nächsten Ernte möglich ist.

Zu Absatz 4

Grundsätzlich wurden die bei der Einheitsbewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens bewährten Grundsätze, Definitionen und Abgrenzungskriterien des Wirtschaftsteils übernommen. Der Umfang der wirtschaftlichen Einheit wird in Absatz 4 zum Betriebsvermögen und sonstigen Vermögen hin abgegrenzt. Die Abgrenzung ist im Hinblick auf das anzuwendende Bewertungsverfahren und unter Berücksichtigung der traditionellen Verkehrsanschauung für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen geboten.

Zu Absatz 5

Die Vorschrift erweitert in erster Linie den Umfang der wirtschaftlichen Einheit, da für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer das Reinvermögen als Bereicherung zu ermitteln ist. In zweiter Linie wird dadurch klargestellt, dass Schulden nur insoweit abzugsfähig sind, als korrespondierend hierzu das entsprechende Wirtschaftsgut erfasst wird.

Zu § 159

Zu Absatz 1

Die Vorschrift entspricht inhaltlich § 69 Abs. 1 BewG.

Zu Absatz 2

Die Vorschrift entspricht inhaltlich § 69 Abs. 2 BewG.

Zu Absatz 3

Die Vorschrift entspricht inhaltlich § 69 Abs. 3 BewG.

Zu § 160

Zu Absatz 1

Diese Regelung enthält eine Beschreibung des Bewertungsobjekts „Betrieb der Land- und Forstwirtschaft“ in Anlehnung an die §§ 34 und 141 BewG. Die Zuordnung des Wohnteils zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen ist aufgrund von örtlichen und tatsächlichen Besonderheiten bei der Ermittlung des gemeinen Werts weiterhin erforderlich.

Trotz geänderter Rahmenbedingungen bei der Bewirtschaftung von Betrieben befinden sich regelmäßig Wohngebäude eines Land- und Forstwirts im Außenbereich oder sind eng mit den Wirtschaftsgebäuden verzahnt. Daher ist es auch künftig geboten, die Bewertung des Wohnteils im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens vorzunehmen.

Zu Absatz 2

Die Vorschrift greift auf die bewährten Regelungen des § 34 zurück. Sie definiert den Begriff „Wirtschaftsteil“ und zählt die Nutzungen als Gesamtheit der jeweils hierzu gehörenden Wirtschaftsgüter abschließend auf. Der Begriff „Nutzung“ umfasst alle Wirtschaftsgüter, die einem entsprechenden Zweck dienen. Besteht ein Betrieb nur aus einer Nutzung, entspricht der Wert dieser Nutzung gleichzeitig dem Wirtschaftswert.

Die Definition der einzelnen Nutzungen, Nutzungsteile und ihre Abgrenzung werden mit Rücksicht auf das vom Bundesverfassungsgericht geforderte dynamische Bewertungsverfahren und im Hinblick auf die Fortentwicklung der Land- und Forstwirtschaft durch Rechtsverordnung geregelt. Daher wurde abweichend von den bisherigen Regelungen mit § 160 Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe e ein Auffangtatbestand geschaffen.

Die Definitionen des Abbaulands, des Geringstlands, des Unlands und der Nebenbetriebe entsprechen grundsätzlich den Regelungen in § 34 Abs. 2 Nr. 2 und 3 BewG.

Zu Absatz 3

Die Vorschrift grenzt die Nebenbetriebe vom Hauptbetrieb ab. Sie entspricht inhaltlich § 42 Abs. 1 BewG.

Zu Absatz 4

Die Vorschrift grenzt das Abbauland von den Nutzungen ab. Sie entspricht inhaltlich § 43 Abs. 1 BewG.

Zu Absatz 5

Die Vorschrift grenzt das Geringstland von den Nutzungen ab. Sie entspricht inhaltlich § 44 Abs. 1 BewG.

Zu Absatz 6

Die Vorschrift grenzt das Unland von den Nutzungen ab. Sie entspricht inhaltlich § 45 Abs. 1 BewG.

Zu Absatz 7

Die Vorschrift entspricht weitgehend inhaltlich § 34 Abs. 7 BewG. Sie trifft eine Regelung für im Ganzen verpachtete Betriebe, die auf Dauer zwar noch der Land- und Forstwirtschaft zu dienen bestimmt sind, jedoch nicht mehr selbst bewirtschaftet werden.

Zu Absatz 8

Die Vorschrift definiert den Begriff der Betriebswohnungen.

Zu Absatz 9

Die Vorschrift grenzt den Wohnteil vom Wirtschaftsteil ab. Sie entspricht inhaltlich § 34 Abs. 3 BewG.

Zu § 161

Zu Absatz 1

Die Vorschrift regelt, welcher Zeitpunkt für die Verhältnisse bei der Bewertung eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft zugrunde zu legen sind.

Zu Absatz 2

Abweichend von der Regelung des Absatzes 1 wird auf die Bestände zum Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres abgestellt. Zu diesem Zeitpunkt sind in der Regel nur solche umlaufende Betriebsmittel vorhanden, die zur ordnungsgemäßen Bewirtschaftung benötigt werden. Dies erleichtert die Ermittlung der umlaufenden Betriebsmittel und die Abgrenzung der Überbestände.

Zu § 162

Zu Absatz 1

Die Vorschrift regelt das Bewertungsverfahren für den Wirtschaftsteil und definiert den jeweils zu ermittelnden Wirtschaftswert als Fortführungswert. Der Fortführungswert ist der Wert, der den Nutzungen, Nebenbetrieben und übrigen Wirtschaftsgütern im fortgeführten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unter objektiven ökonomischen Bedingungen beizumessen ist.

Zu Absatz 2

Die Vorschrift definiert den Fortführungswert für im Ganzen verpachtete Betriebe und Stückländereien.

Zu Absatz 3

Die Vorschrift bestimmt ein abweichendes Bewertungsverfahren und den Ansatz des Liquidationswerts im Falle der Veräußerung oder Entnahme des Betriebs oder von Teilen des Betriebs.

Zu § 163

Zu Absatz 1

Bei der Bewertung der Wirtschaftsgüter im Sinne des § 158 Abs. 2 durch Kapitalisierung des Reingewinns ist nicht das individuell durch den Land- und Forstwirt erwirtschaftete Ergebnis zu berücksichtigen, sondern der im Allgemeinen normierte Reingewinn.

Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit ist nicht auf Muster- oder Spitzenbetriebe abzustellen, sondern auf die Betriebsergebnisse vergleichbarer Betriebe. Dabei sind alle Umstände, die auf den Wirtschaftserfolg Einfluss nehmen oder von denen die Verwertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig ist, zu berücksichtigen. Dies sind insbesondere die Bodengüte und die klimatischen Verhältnisse (natürliche Ertragsbedingungen), die in der Praxis durch die Ertragsmesszahlen nach dem Bodenschätzungsgesetz ausgedrückt werden. Darüber hinaus sind auch die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen der jeweiligen Region zu berücksichtigen.

Der abzuleitende Rohertrag abzüglich der gewöhnlichen Bewirtschaftungskosten und abzüglich eines angemessenen Lohnansatzes für den Betriebsinhaber bzw. weitere nicht entlohnte Arbeitskräfte stellt den Reingewinn dar. Welche Einnahmen und Ausgaben im Einzelnen zu berücksichtigen sind, ist nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten und den Besonderheiten der Vermögensart zu beurteilen.

Die Ermittlung des Reingewinns, der Lohnansätze für den Betriebsinhaber bzw. weitere nicht entlohnte Arbeitskräfte unterliegt laufenden Veränderungen und ist aus Zweckmäßigkeitsgründen daher einer Rechtsverordnung zur Durchführung dieses Gesetzes vorbehalten.

Zu Absatz 2

Der Reingewinn ist unter Berücksichtigung eines Zinssatzes zu kapitalisieren. Mit Rücksicht auf das dynamische Bewertungsverfahren und um die wirtschaftlichen Gegebenheiten angemessen zu berücksichtigen, wird der Kapitalisierungszinssatz durch Rechtsverordnung bestimmt.

Zu Absatz 3

Für die flächenabhängigen Nutzungen ist der kapitalisierte Reingewinn pro Hektar zu berechnen. Der Wirtschaftswert ergibt sich durch Multiplikation des Hektarwerts einer Nutzung mit der Eigentumsfläche des Betriebs, die dieser Nutzung zuzurechnen ist.

Zu Absatz 4

Für die nicht flächenabhängigen übrigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen, für die Nebenbetriebe und das Abauland stellt der kapitalisierte Reingewinn bereits den jeweiligen Wirtschaftswert dar.

Zu Absatz 5

Für das Geringstland wird aus Vereinfachungsgründen der zutreffende Wirtschaftswert durch Fiktion mit 100 Euro pro Hektar ermittelt.

Zu Absatz 6

Für das Unland wird aus Vereinfachungsgründen der zutreffende Wirtschaftswert durch Fiktion mit 0 Euro ermittelt.

Zu Absatz 7

Die Vorschrift entspricht § 40 Abs. 3 BewG.

Zu § 164

Zu Absatz 1

Im Durchschnitt erwirtschaften kleine und mittlere Betriebe nur einen geringen oder gar negativen Reinertrag. Der sich daraus ergebende rechnerische Ertragswert stellt für die Erbschaftsbesteuerung keine plausible und rechtfertigbare Ausgangsbasis dar. Da auch diese Betriebe regelmäßig werthaltig sind, ist für steuerliche Zwecke ein Mindestwert anzusetzen.

Zu Absatz 2

Die land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen werden auch beim Mindestwert mit dem Fortführungswert in Ansatz gebracht.

Zu Absatz 3

Die übrigen dauerhaft dem Betrieb dienenden Wirtschaftsgüter sind mit dem gemeinen Wert unter Berücksichtigung der Betriebsfortführung zu bewerten.

Zu Absatz 4

Die sich hieraus ergebende Summe ist um die damit in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten zu bereinigen. Ein negativer Mindestwert führt dazu, dass als Mindestwert 0 Euro angesetzt werden.

Zu § 165

Zu Absatz 1

Die Vorschrift regelt die Bewertung des Wirtschaftsteils durch Addition der nach § 163 Abs. 1 bis 6 BewG ermittelten Wirtschaftswerte.

Zu Absatz 2

Die Vorschrift regelt den Ansatz der Summe aller Wirtschaftswerte oder den Ansatz des Mindestwerts.

Zu Absatz 3

Die Regelung ermöglicht dem Steuerpflichtigen einen Verkehrswertnachweis nur für den gesamten Wirtschaftsteil.

Zu § 166

Zu Absatz 1

Die Vorschrift regelt die abweichende Bewertung des Wirtschaftsteils für den Fall der Veräußerung des ganzen Betriebs, eines Anteils am Betrieb im Sinne des § 13 Abs. 7 in Verbindung mit § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG oder eines Anteils daran mit dem Liquidationswert. Gleiches gilt für den Fall der Entnahme von wesentlichen Wirtschaftsgütern oder Wirtschaftsgütern, die dauerhaft dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft nicht mehr zu dienen bestimmt sind. Diese Definitionen decken sich zwar teilweise mit den Begriffen „wesentliche Betriebsgrundlage“ und „andere betriebsfremden Zwecken zugeführt“. Da jedoch der Umfang der wirtschaftlichen Einheit nicht dem Umfang des ertragsteuerlichen Betriebsvermögens entspricht, waren bewertungsrechtliche Definitionen erforderlich.

Der Nachbewertungs- und -versteuerungsvorbehalt entspricht den üblichen Bedingungen bei Nachzahlungsvorbehalten infolge zivilrechtlicher Erbregelungen in der Land- und Forstwirtschaft. Es liegt ein Ereignis vor, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO) und eine Änderung des bisher festgestellten Grundbesitzwerts zur Folge hat. Die Erbschaftsteuer wird nach der sich danach ergebenden geänderten Bemessungsgrundlage rückwirkend neu festgesetzt (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO).

Zu Absatz 2

Die Vorschrift regelt die Berechnung des Liquidationswerts für die Fälle des Absatzes 1.

Zu § 167

Zu Absatz 1

Absatz 1 stellt sicher, dass grundsätzlich der Wert für Wohnraum nach demselben Verfahren wie beim Grundvermögen und damit wie für andere vergleichbare Wohnungen ermittelt wird. Für die Bewertung der Betriebswohnungen und des Wohnteils ist daher ein Verweis auf die Regelungen zur Bewertung des Grundvermögens notwendig.

Zu Absatz 2

Die Vorschrift grenzt den zu bewertenden Wohnteil und die Betriebswohnungen vom Wirtschaftsteil flächenmäßig ab. Zur Vereinfachung der Ermittlung des Bodenwerts sieht die Vorschrift eine Beschränkung der zu bewertenden Fläche auf das Fünffache der bebauten Fläche vor.

Zu Absatz 3

Die Regelung ermöglicht dem Steuerpflichtigen einen Verkehrswertnachweis für den gesamten Wohnteil oder die Betriebswohnungen.

Zu § 168

Die Vorschrift regelt die Zusammensetzung des Werts eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft. Im Gegensatz zur bisherigen Bewertung ist der Wert eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft ein sog. Nettowert.

Zu § 169

Die Vorschrift entspricht § 51 BewG.

Zu § 170

Die Vorschrift grenzt den normalen Bestand vom Überbestand an umlaufenden Betriebsmitteln ab.

Zu § 171

Die Vorschrift entspricht inhaltlich § 53 BewG.

Zu § 172

Die Vorschrift entspricht inhaltlich § 54 BewG.

Zu § 173

Die Vorschrift entspricht inhaltlich § 56 BewG.

Zu § 174

Zu Absatz 1

Die Vorschrift entspricht dem Sinn des § 59 Abs. 1 BewG.

Zu Absatz 2

Die Vorschrift entspricht dem Sinn des § 59 Abs. 2 BewG.

Zu Absatz 3

Die Vorschrift ergänzt die Absätze 1 und 2.

Zu § 175

Zu Absatz 1

Zu Nummer 1

Die Vorschrift gliedert die übrigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen auf und definiert die Sondernutzungen. Die Vorschrift dient der Abgrenzung von der landwirtschaftlichen Nutzung und ermöglicht eine bessere Ermittlung der einschlägigen Wirtschaftswerte, da bei Sondernutzungen sowohl hinsichtlich der Erträge als auch der Aufwendungen besondere Verhältnisse vorliegen.

Zu Nummer 2

Die Vorschrift stellt klar, dass die genannten Tätigkeiten jeweils eine Nutzung für sich darstellen.

Zu Absatz 2

Die Vorschrift entspricht § 62 Abs. 1 BewG und ist um weitere Nutzungen redaktionell erweitert worden.

Zu Teil C (Grundvermögen)

Nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts genügt die bisherige Ermittlung der Bemessungsgrundlage beim Grundvermögen für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer schon auf der Bewertungsebene nicht den Anforderungen des Gleichheitssatzes, da die wirtschaftlichen Einheiten des Grundvermögens durch die gewählten Bewertungsmethoden regelmäßig nicht realitätsgerecht und damit nicht relationsgerecht im Vergleich zu anderen Vermögensarten und innerhalb des Grundvermögens abgebildet werden.

Die derzeitigen Bewertungsmethoden gewährleisten keine gleichheitsgerechte Annäherung an den gemeinen Wert. Die Bewertungen von bebauten Grundstücken erreichen beispielsweise durchschnittlich nur etwa 60 bis 70 Prozent des gemeinen Werts, wobei die Einzelergebnisse in erheblicher Anzahl auch zwischen weniger als 20 und über 100 Prozent des gemeinen Werts differieren.

Für Grundvermögen gibt es keinen absoluten und sicher realisierbaren Marktwert, sondern allenfalls ein Marktwertniveau, auf dem sich mit mehr oder weniger großen Abweichungen vertretbare Verkehrswerte bilden. Dabei ist von einer Streubreite von plus/minus 20 Prozent der Verkaufspreise für ein und dasselbe Objekt auszugehen, innerhalb derer ein festgestellter Verkehrswert als noch vertretbar angesehen werden kann. Typisierungen sind verfassungsrechtlich zulässig; die Bewertungsmethoden müssen jedoch strukturell geeignet sein, um eine Annäherung an den gemeinen Wert zu gewährleisten.

Das Konzept der Neubewertung des Grundvermögens basiert daher auf den anerkannten Verfahren zur Verkehrswertermittlung auf der Grundlage der Verordnung über die Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Wertermittlungsverordnung – WertV) vom 6. Dezember 1988 (BGBl. I S. 2209), geändert durch Artikel 3 des Bau- und Raumordnungsgesetzes vom 18. August 1997 (BGBl. I S. 2081). Zur Ermittlung des Verkehrswerts sind hiernach das Vergleichsverfahren (§§ 13 und 14 WertV), das Ertragswertverfahren (§§ 15 bis 20 WertV), das Sachwertverfahren (§§ 21 bis 25 WertV) oder mehrere dieser Verfahren bei Beachtung der Lage auf dem Grundstücksmarkt heranzuziehen. Für Zwecke der steuerlichen Bewertung werden diese Verfahren unter Berücksichtigung der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bestehenden Gepflogenheiten den steuerlichen Grundstücksarten zugeordnet und in Anlehnung an die Wertermittlungsverordnung typisierend geregelt. Typisierungen sind aus Sicht der Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens und der Reduzierung der Streit-anfälligkeit geboten.

Zu § 176

Die Umschreibung der Vermögensart „Grundvermögen“ entspricht inhaltlich § 68 BewG. Zwecks Abgrenzung des Grundvermögens vom land- und forstwirtschaftlichen Vermögen wird ergänzend auf § 159 BewG Bezug genommen.

Zu § 177

Der gemeine Wert (§ 9 BewG) entspricht dem Verkehrswert. Dies ergibt sich aus § 194 des Baugesetzbuchs, in dem der Begriff des Verkehrswerts (Marktwerts) inhaltlich übereinstimmend mit dem Begriff des gemeinen Werts in § 9 Abs. 2 BewG definiert wird.

Zu § 178

Die Begriffsbestimmung „unbebaute Grundstücke“ und die Abgrenzung zu den bebauten Grundstücken folgt im Wesentlichen den Regelungen der §§ 72 und 145 Abs. 1 und 2 BewG. Grundstücke mit benutzbaren Gebäuden gelten stets als bebaute Grundstücke. Die bisherige Ausnahmeregelung für Grundstücke mit Gebäuden, die nur einer unbedeutenden Nutzung zugeführt werden können, wird nicht übernommen.

Zu § 179

Der Wert unbebauter Grundstücke ist wie bisher (vgl. § 145 Abs. 3 BewG) nach der Fläche und den jeweils aktuellen Bodenrichtwerten zu ermitteln. Weichen die lagetypischen Merkmale des zu bewertenden Grundstücks von denen des Bodenrichtwertgrundstücks ab, ist aus dem Bodenrichtwert ein Bodenwert je Quadratmeter Grundstücksfläche abzuleiten.

Grundlage für die Bodenrichtwerte sind die Regelungen des Baugesetzbuchs (BauGB). Nach § 196 Abs. 1 Satz 1 BauGB in der Fassung des Artikels 4 dieses Gesetzes sind aufgrund der Kaufpreissammlung (§ 195 BauGB) flächendeckend durchschnittliche Lagewerte für den Boden unter Berücksichtigung des unterschiedlichen Entwicklungszustands zu ermitteln (Bodenrichtwerte). In bebauten Gebieten sind Bodenrichtwerte mit dem Wert zu ermitteln, der sich ergeben würde, wenn der Boden unbebaut wäre (§ 196 Abs. 1 Satz 2

BauGB). Die Bodenrichtwerte sind, soweit nichts anderes bestimmt ist, jeweils zum Ende eines Kalenderjahres zu ermitteln (§ 196 Abs. 1 Satz 5 BauGB). Landesrecht sieht teilweise die Ermittlung in Zweijahresabständen vor. Die Anwendung der Bodenrichtwerte für steuerliche Zwecke hat sich bewährt.

Der bisherige pauschale Abschlag in Höhe von 20 Prozent auf den Bodenwert (vgl. § 145 Abs. 3 BewG) wird nicht übernommen.

Zu § 180

Die Definition der bebauten Grundstücke folgt den Regelungen der §§ 74 und 70 Abs. 3 BewG.

Zu § 181

Zu Absatz 1

Im Unterschied zur Bedarfsbewertung nach dem Vierten Abschnitt wird bei bebauten Grundstücken zwischen verschiedenen Grundstücksarten unterschieden. Diese Unterscheidung ist für die Wahl des Bewertungsverfahrens von Bedeutung.

Zu Absatz 2

Ein- und Zweifamilienhäuser sind Wohngrundstücke mit bis zu zwei Wohnungen. Eine Mitbenutzung für betriebliche (gewerbliche, freiberufliche oder land- und forstwirtschaftliche) oder öffentliche Zwecke ist unschädlich, wenn diese weniger als 50 Prozent, berechnet nach der Wohn- oder Nutzfläche, beträgt und die Eigenart des Grundstücks als Ein- oder Zweifamilienhaus nicht beeinträchtigt.

Zu Absatz 3

In Abgrenzung zu den Ein- und Zweifamilienhäusern sind Mietwohngrundstücke Grundstücke, die mehr als zwei Wohnungen enthalten. Mietwohngrundstücke müssen zudem, berechnet nach Wohn- oder Nutzfläche, zu mehr als 80 Prozent Wohnzwecken dienen.

Zu Absatz 4

Die Definition der Grundstücksart „Wohnungseigentum“ folgt dem Wohnungseigentumsgesetz (vgl. § 1 Abs. 2 des Wohnungseigentumsgesetzes).

Zu Absatz 5

Die Definition der Grundstücksart „Teileigentum“ folgt dem Wohnungseigentumsgesetz (vgl. § 1 Abs. 3 des Wohnungseigentumsgesetzes).

Zu Absatz 6

Geschäftsgrundstücke werden definiert als Grundstücke, die, berechnet nach der Wohn- oder Nutzfläche, zu mehr als 80 Prozent, eigenen oder fremden betrieblichen (gewerblichen freiberuflichen, land- und forstwirtschaftlichen) oder öffentlichen Zwecken dienen.

Zu Absatz 7

Gemischt genutzte Grundstücke sind Grundstücke, die neben Wohnzwecken auch eigenen oder fremden betrieblichen

(gewerblichen, freiberuflichen, land- und forstwirtschaftlichen) oder öffentlichen Zwecken dienen und nicht Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke, Wohnungseigentum, Teileigentum oder Geschäftsgrundstücke sind. Zu den gemischt genutzten Grundstücken zählt beispielsweise ein Grundstück, das eine Wohnung enthält und zu mindestens 50 Prozent der Wohn- oder Nutzfläche für gewerbliche oder öffentliche Zwecke mitbenutzt wird, oder ein Mehrfamilienhaus, das Laden- und Gewerberäume enthält und zu 20 Prozent der Wohn- oder Nutzfläche gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dient.

Zu Absatz 8

Sonstige bebaute Grundstücke sind alle übrigen, in den Absätzen 2 bis 7 nicht genannten Grundstücke.

Zu Absatz 9

Absatz 9 enthält erstmals eine gesetzliche Definition der Wohnung im bewertungsrechtlichen Sinne, welche die Grundsätze der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs übernimmt. Die Definition entspricht inhaltlich R 175 Abs. 2 ErbStR 2003 und hat sich bewährt.

Zu § 182

Zu Absatz 1

Das Bundesverfassungsgericht geht in seiner Entscheidung vom 7. November 2006 (1 BvL 10/02) davon aus, dass es beim Grundvermögen keinen absoluten und sicher realisierbaren Veräußerungspreis, sondern allenfalls ein Marktwertniveau mit einer Streubreite gibt. Die dem geltenden Recht zugrunde liegende Annahme, es gebe ein typisches Grundstück (mit geringen Abweichungen beim Alter des Gebäudes und bei Ein- und Zweifamilienhäusern), widerspricht den vielfältigen Gegebenheiten des Immobilienmarkts in Bezug auf die Arten von Grundstücken, ihre Lage, ihren Zustand und die Restnutzungsdauer der aufstehenden Gebäude. Ein Bewertungsverfahren, das für alle Grundstücksarten gleichermaßen geeignet ist, lässt sich somit nicht finden. In Anlehnung an die anerkannten Verfahren zur Verkehrswertermittlung auf der Grundlage der Wertermittlungsverordnung sind unterschiedliche Bewertungsverfahren anzuwenden. Abhängig von den im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bestehenden Gepflogenheiten wird der gemeine Wert eines Grundstücks nach dem Vergleichsverfahren, dem Ertragswertverfahren oder dem Sachwertverfahren ermittelt.

Um das Bewertungsgesetz von Detailregelungen zu entlasten, werden die Einzelheiten der Wertermittlung unter Beachtung der Grundsätze der Verkehrswertermittlung nach der WertV in einer Rechtsverordnung typisierend geregelt (vgl. Ermächtigungsnorm in § 182 Abs. 5 BewG).

Zu Absatz 2

Das Vergleichsverfahren kommt bei der Ermittlung des gemeinen Werts von bebauten Grundstücken nur bei Grundstücken in Betracht, die mit weitgehend gleichartigen Gebäuden bebaut sind und bei denen sich der Grundstücksmarkt an Vergleichswerten orientiert. Das Vergleichsverfahren ist daher regelmäßig für Wohnungseigentum, Teileigentum sowie Ein- und Zweifamilienhäuser anzuwenden. Beim Vergleichsverfahren wird der Marktwert

eines Grundstücks regelmäßig aus tatsächlich realisierten Kaufpreisen von anderen Grundstücken abgeleitet, die hinreichend vergleichbar sind.

Zu Absatz 3

Das Ertragswertverfahren kommt insbesondere bei bebauten Grundstücken in Betracht, bei denen der nachhaltig erzielbare Ertrag für die Wertheinschätzung am Grundstücksmarkt im Vordergrund steht (typische Renditeobjekte). Das Ertragswertverfahren ist daher regelmäßig für Mietwohngrundstücke sowie für Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt, anzuwenden. Beim Ertragswertverfahren wird der Wert von bebauten Grundstücken auf der Grundlage des für diese Grundstücke nachhaltig erzielbaren Ertrags ermittelt.

Die Wertermittlung wird für den Regelfall durch Vereinfachungsregelungen anwenderfreundlicher auszugestalten sein. Ziel muss es sein, dass in der Regel eine Bewertung ohne Ortsbesichtigung und ohne Sachverständigengutachten erfolgen kann.

Zu Absatz 4

Das Sachwertverfahren kommt insbesondere bei den bebauten Grundstücken in Betracht, bei denen es für die Wertheinschätzung am Grundstücksmarkt nicht in erster Linie auf den Ertrag ankommt, sondern die Herstellungskosten im gewöhnlichen Geschäftsverkehr wertbestimmend sind. Es wird vorrangig zur Bewertung solcher bebauter Grundstücke angewendet, die üblicherweise zum Zwecke der Eigennutzung erworben bzw. genutzt werden. Das Sachwertverfahren ist daher regelmäßig anzuwenden für Grundstücke im Sinne von § 182 Abs. 2 BewG, soweit ein Vergleichswert nicht vorliegt, sowie für Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt keine übliche Miete ermitteln lässt, und für sonstige bebaute Grundstücke.

Beim Sachwertverfahren wird der Wert von bebauten Grundstücken auf der Grundlage des Substanzwerts – Summe aus Herstellungswert der auf dem Grundstück vorhandenen baulichen und nicht baulichen Anlagen sowie Bodenwert – ermittelt.

Auch hier wird durch Rechtsverordnung und geeignete Verwaltungsanweisungen sicherzustellen sein, dass nur in Ausnahmefällen ein Sachverständigengutachten und eine Ortsbesichtigung zur Wertfindung erforderlich sind.

Zu Absatz 5

Die Vorschrift enthält die Ermächtigungsnorm für den Erlass einer Rechtsverordnung, in der die Einzelheiten der Wertermittlung bei bebauten Grundstücken in Anlehnung an die anerkannten Verfahren zur Verkehrswertermittlung nach der WertV zur Erleichterung der Bewertung typisierend geregelt werden können.

Zu § 183

Für die wirtschaftlichen Einheiten „Erbbaurecht“ und „belastetes Grundstück“ sind gesonderte Wertermittlungen erforderlich, um sie in ihrer Wertrelation zu anderen Vermö-

gensgegenständen möglichst realitätsgerecht abzubilden. Die getrennte Wertermittlung trägt außerdem der Tatsache Rechnung, dass Erbbaurecht und Eigentum am Grundstück typischerweise auseinanderfallen.

Zu § 184

Ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden liegt vor, wenn ein anderer als der Eigentümer des Grund und Bodens darauf ein Gebäude errichtet hat und ihm das Gebäude auch steuerrechtlich zuzurechnen ist. Das Gebäude auf fremdem Grund und Boden und das belastete Grundstück bilden zwei wirtschaftliche Einheiten des Grundvermögens, die selbständig und unabhängig voneinander zu bewerten sind. Die getrennte Wertermittlung für die wirtschaftlichen Einheiten „Gebäude auf fremdem Grund und Boden“ und „belastetes Grundstück“ gewährleistet die realitätsgerechte und relationsgerechte Wertabbildung zu anderen Vermögensgegenständen.

Zu § 185

Die Umschreibung des Begriffs „Grundstücke im Zustand der Bebauung“ entspricht § 149 Abs. 1 BewG. Die Gebäude oder Gebäudeteile im Zustand der Bebauung sind nach dem Grad der Fertigstellung zu bewerten. Für eine am Verkehrswert orientierte typisierende Bewertung ist es ausreichend, die neu errichteten Gebäude und Gebäudeteile mit den am Bewertungsstichtag bereits angefallenen Herstellungskosten dem Wert des bislang unbebauten Grundstücks oder bereits bebauten Grundstücks hinzuzurechnen.

Zu § 186

Die sachliche Befreiung der Gebäude und Gebäudeteile für den Zivilschutz entspricht § 150 BewG.

Zu § 187

Aufgrund der typisierenden Bewertungsverfahren lässt es sich nicht vermeiden, dass die ermittelten Werte in besonders gelagerten Fällen über den tatsächlichen Wert eines Grundstücks hinausgehen. Damit sich die vereinfachte Grundbesitzbewertung für den Steuerpflichtigen nicht zu seinem Nachteil auswirkt, kann der Steuerpflichtige gegenüber dem Finanzamt nachweisen, dass der tatsächliche Grundbesitzwert am Bewertungsstichtag niedriger ist als der nach den Bewertungsvorschriften ermittelte Wert.

Zu Nummer 15 (Dritter Teil)

Zu § 188

Die Vorschrift entspricht dem bisherigen § 157 BewG.

Zu § 189

Die Vorschrift bestimmt den Anwendungszeitpunkt. Im Übrigen entspricht die Vorschrift dem bisherigen § 158 BewG.

Zu Nummer 16 (Anlage 9)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu Nummer 4.

Zu Artikel 3 (Rückwirkende Anwendung des durch dieses Gesetz geänderten Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts)

Wie im Koalitionsvertrag vorgesehen, wird die neue Begünstigung nach den §§ 13a, 19a ErbStG grundsätzlich auf Erwerbe von Betriebsvermögen, Anteile an Kapitalgesellschaften, an dessen Nennkapital der Erblasser zu mehr als 25 Prozent unmittelbar beteiligt war, und land- und forstwirtschaftlichem Vermögen ab dem 1. Januar 2007 angewendet. Nicht auszuschließen ist, dass im Einzelfall Erwerber steuerlich dadurch ungünstiger gestellt sein können als nach dem vor Inkrafttreten der Artikel 1 und 2 des Änderungsgesetzes geltenden Recht. Insofern muss eine insoweit verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung ausgeschlossen werden. Für Erwerbe von Todes wegen soll der Erwerber im Zeitraum ab dem 1. Januar 2007 bis zum Inkrafttreten der Artikel 1 und 2 des Änderungsgesetzes durch den Deutschen Bundestag die Möglichkeit haben, die Anwendung des neuen Rechts wählen zu können, wenn dieses für ihn günstiger ist.

Zu Absatz 1

Die Vorschrift bestimmt, dass nur bei einem Erwerb von Todes wegen der Erwerber sein Wahlrecht ab Inkrafttreten der Artikel 1 und 2 des Änderungsgesetzes für den Zeitraum ab dem 1. Januar 2007 ausüben kann. Sie soll verhindern, dass der Erwerber von lebzeitigen Zuwendungen, die in der Zeit vor Inkrafttreten der Artikel 1 und 2 des Änderungsgesetzes ausgeführt werden, von einem Wahlrecht Gebrauch macht, um die günstigeren neuen Bestimmungen auszunutzen mit der Folge, dass die bereits entrichtete Steuer zu erstatten ist. Die Einschränkung des Wahlrechts auf den Erwerb von Todes wegen ist geboten, um Gestaltungsmöglichkeiten auszuschließen. Insofern kann nicht von einem missbräuchlichen Vorgehen ausgegangen werden. Um zu verhindern, dass Erwerber von Vermögen, das nicht von einer höheren Bewertung betroffen ist, z. B. Kapitalvermögen, in unberechtigter Weise von der rückwirkenden Anwendung des neuen Rechts profitieren können, können im Rahmen der Günstigerprüfung nur die bisherigen persönlichen Freibeträge abgezogen werden. Des Weiteren wird der Zeitraum, in dem das Antragsrecht ausgeübt werden kann, für den Fall festgelegt, in dem die Steuerfestsetzung noch nicht unanfechtbar ist.

Zu Absatz 2

Um dem Erwerber bei einem Erwerb von Todes wegen nach dem 1. Januar 2007 die Möglichkeit zu eröffnen, von seinem Wahlrecht im Sinne des Absatzes 1 auch bei unanfechtbarer Steuerfestsetzung Gebrauch zu machen, bestimmt diese Vorschrift, dass die unanfechtbare Steuerfestsetzung auf Antrag geändert werden kann. Da die Änderungsmöglichkeit von unanfechtbaren Steuerfestsetzungen grundsätzlich nicht vorgesehen ist und nur in Ausnahmefällen unter ganz engen Voraussetzungen, die in einem solchen Fall nicht vorliegen, erlaubt ist, ist eine zeitliche Beschränkung des Antragsrechts auf sechs Monate nach Inkrafttreten der Artikel 1 und 2 des Änderungsgesetzes geboten. Die zeitliche Beschränkung dient sowohl dem Erwerber bei einem Erwerb von Todes wegen als auch der Finanzverwaltung zur Planungssicherheit und führt damit zur Rechtssicherheit.

Zu Absatz 3

Mit dieser Vorschrift soll verhindert werden, dass bei nachträglicher Änderung der Steuerfestsetzung aufgrund eines Verstoßes gegen die Verschonungsvoraussetzungen (§§ 13a, 19a ErbStG) das einmal ausgeübte Wahlrecht rückgängig gemacht wird, um die Nachversteuerung zu verhindern. Deshalb soll bei Verstoß gegen die Verschonungsvoraussetzungen der Erwerber bei einem Erwerb von Todes wegen an seinen Antrag gebunden sein. Damit wird vermieden, dass er sich beim Wegfall der Begünstigung steuerrechtlichen Folgen entziehen kann.

Zu Artikel 4 (Baugesetzbuch)**Zu Nummer 1 (§ 193)**

Die Konkretisierung des Aufgabenbereichs der Gutachterausschüsse sichert die Datengrundlage, die für Zwecke einer am Verkehrswert orientierten steuerlichen Bewertung erforderlich ist, und gewährleistet die Auskunftspflicht an das zuständige Finanzamt. Die Regelungen zur Verbesserung der Datengrundlage erfolgen auch im allgemeinen Interesse der Wertermittlung. Die Reihenfolge der Absätze wird redaktionell geändert.

Zu Nummer 2 (§ 196 Abs. 1)

Die Änderung berücksichtigt, dass Bodenrichtwerte zur steuerlichen Bewertung flächendeckend benötigt werden, insbesondere für baureifes Land und land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen. Für Bauerwartungsland und Rohbauland ist zumindest zu gewährleisten, dass die Bodenrichtwerte deduktiv ermittelbar sind. Die Vorgabe einzelner Abgrenzungskriterien, insbesondere die Bildung von Richtwertzonen, erlaubt eine eindeutige Zuordnung des zu bewertenden Grundstücks.

Zu Nummer 3 (§ 198)

Die verpflichtende Einrichtung von oberen Gutachterausschüssen ist erforderlich, um die Richtwertermittlung zu vereinheitlichen, die Abstimmung zwischen den örtlichen Gutachterausschüssen zu verbessern und insbesondere auch bei örtlich unzureichender Datengrundlage aus regionalen und überregionalen Daten flächendeckende Daten für die Wertermittlung ableiten zu können.

Zu Nummer 4 (§ 199)

Die Umsetzung der im Bewertungsgesetz bundesgesetzlich geregelten steuerlichen Bewertung sowie generell das Erfordernis größerer Transparenz auf dem Grundstücksmarkt erfordert eine bundesweit einheitliche Datengrundlage. Entscheidend für die Harmonisierung der Datenlage ist, dass der Bund die Grundsätze für die Ableitung bzw. Ermittlung aller für die Wertermittlung erforderlichen Daten einschließlich der Bodenrichtwerte regeln kann. Dies wird mit den vorgenommenen Änderungen gewährleistet.

Zu Nummer 5 (§ 246 Abs. 6)

Da es in den Ländern Berlin und Hamburg jeweils nur einen Gutachterausschuss und in Bremen nur zwei Gutachterausschüsse für das gesamte Gebiet gibt, ist die zusätzliche Einrichtung eines Oberen Gutachterausschusses nicht erforderlich.

Zu Artikel 5 (Inkrafttreten, Außerkrafttreten)

Der Artikel bestimmt den Inkrafttretenszeitpunkt des Artikels 4 und den Außerkrafttretenszeitpunkt des Artikels 3. Im Übrigen tritt das Gesetz mit dem 14. Tage nach Ablauf des Tages in Kraft, an dem das Bundesgesetzblatt ausgegeben worden ist.

Anlage 2

Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates

Der Nationale Normenkontrollrat hat den o. g. Gesetzentwurf auf Bürokratiekosten, die durch Informationspflichten begründet werden, geprüft.

Mit dem Gesetzentwurf werden neun Informationspflichten für die Wirtschaft eingeführt und drei bestehende geändert. Für Bürgerinnen und Bürger werden drei neue Informationspflichten eingeführt und sechs geändert.

Insgesamt hat der Rat den Eindruck, dass bei der Erarbeitung der Konzeption des Gesetzentwurfes die Frage der damit verbundenen bürokratischen Belastung keine angemessene Rolle gespielt hat. Informationskosten wurden erst nach Formulierung des Gesetzestextes ermittelt. Es fehlt die Überprüfung, ob es unter Beibehaltung der jeweiligen Ziele Lösungen und Verfahren gibt, die mit geringeren Kosten verbunden sind.

Nach Einschätzung des BMF führt der Gesetzentwurf zu jährlichen Bürokratiekosten für die Wirtschaft in Höhe von rund 4,8 Millionen Euro. Der Rat hat Zweifel, ob die bürokratische Belastung damit zutreffend wiedergegeben wird. Genaue Abschätzungen sind zwar derzeit noch nicht möglich, da es noch keine Bestandsmessung für das geltende Erbschaftsteuerrecht gibt. Rückfragen bei Steuerberatern, Wirtschaftsprüfern und anderen mit einschlägigen Aufgaben befassten Personen und Institutionen lassen bei einigen Positionen der Bürokratiekostenliste des Gesetzesentwurfs beträchtliche Abweichungen zum tatsächlichen Aufwand vermuten:

- Das BMF geht von einer Fallzahl von jährlich 7 000 erbschaftsteuerrelevanten Unternehmensübergängen aus. Diese Zahl stützt sich auf die Erbschaftsteuerstatistik, in der nur die Fälle erfasst werden, bei denen das Finanzamt zur Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung auffordert. Nach Berechnungen des Instituts für Mittelstandsforschung (IfM) werden hingegen derzeit mindestens 70 000 Unternehmen bzw. Unternehmensanteile vererbt. Es ist ungeklärt, in welchem Umfang den betroffenen Unternehmenserben künftig für erforderliche Angaben gegenüber dem Gericht bzw. später dem Finanzamt zusätzliche Bürokratiekosten entstehen. Dies hätte erhebliche Auswirkungen auf das Volumen der Bürokratiekosten.
- Außerdem dürfte die Bestimmung des Ertragswertes bei gewerblichen und landwirtschaftlichen Unternehmen (§ 12 ErbStG i. V. m. §§ 109, 162 BewG) in vielen Fällen den vom BMF zugrundegelegten Zeitaufwand von 64 bzw. 62 Minuten deutlich überschreiten. Dies hat erhebliche Auswirkungen auf die Bürokratiekosten. So würde sich bei Ansatz von durchschnittlich 10 Stunden pro Unternehmensbewertung – etwas mehr als ein Arbeitstag – die Belastung durch diese Informationspflichten von 536 Tsd. Euro auf 5,13 Millionen Euro erhöhen.
- Als zu niedrig kalkuliert sieht der Rat auch den Zeitaufwand für die jährliche Ermittlung der Lohnsumme nach § 13a Abs. 1 und 4 ErbStG an, die in dieser speziellen

Abgrenzung 10 Jahre lang errechnet werden muss und die in jedem Jahr 70 % der Lohnsumme des Ausgangsjahres nicht unterschreiten darf, damit die steuerliche Privilegierung nicht entfällt bzw. gekürzt wird. Denn die Lohnsumme steht in dieser Abgrenzung nicht direkt in den Büchern der Unternehmen und ist zudem mit dem Tariflohnindex anzuheben. Auch hier würde allein eine Verdoppelung des Zeitaufwandes von 12 auf 24 Minuten den Bürokratieaufwand von 473 Tsd. Euro auf knapp 950 Tsd. Euro bei dieser Position erhöhen.

- Ebenfalls mit großem Zeitaufwand verbunden ist die Prüfung der Einhaltung der Weiterführungsaufgaben bei Unternehmen gemäß § 13a Abs. 5 ErbStG. Nach Einschätzung der beratenden Berufe wäre hier statt der vom BMF angesetzten 12 Minuten mindestens ein Zeitaufwand von 1–2 Stunden anzusetzen. Die Bürokratiekosten würden sich danach von 1,34 Mio. Euro (BMF-Schätzung) auf rund 6,7 bis 13,4 Mio. Euro erhöhen.
- Setzt man bei diesen Positionen die vom Rat angenommenen Zeitaufwandsschätzungen an, so betragen die jährlichen Bürokratiekosten der Wirtschaft nicht nur rund 5 Mio. Euro, sondern etwa 15–22 Mio. Euro.

Auch diese Kosten werden im Übrigen von einer Reihe von Bewertungsspezialisten als wahrscheinlich nicht ausreichend angesehen. Ungeklärt ist, in welchem Umfang Unternehmensbewertungen durch externe Gutachter vorgenommen werden müssen. Solche Unternehmensbewertungen kosten bei mittelständischen Unternehmen nach Expertenaussagen ca. 20 000 bis 40 000 Euro – nicht zuletzt wegen Abdeckung des Haftungsrisikos des externen Gutachters. Die tatsächliche bürokratische Belastung der Wirtschaft dürfte somit voraussichtlich noch deutlich höher liegen.

Bei dem im § 13c ErbStG geregelten Nachweis der Voraussetzungen für die Begünstigung von zu Wohnzwecken vermieteten Grundstücken hat der Rat Zweifel, ob die Klassifizierung dieser Pflicht als Informationspflicht des Bürgers zutreffend ist. In der Begründung des Gesetzentwurfes wird zutreffend ausgeführt, dass der Immobiliensektor vielen Menschen die Gelegenheit gibt, „Unternehmer“ zu werden, ohne einen Betrieb leiten zu müssen. Daher sollte diese Vorschrift konsequenterweise als Informationspflicht der Wirtschaft eingeordnet werden und entsprechend quantifiziert werden, zumal die ökonomischen Transaktionen in der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung dem Sektor Vermietung und Verpachtung bei der Entstehung des Bruttoinlandsprodukts zugerechnet werden. Hochgerechnet von 5,2 Millionen Steuerfällen mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und einer durchschnittlichen Vererbung alle 30 Jahre können sich hier bis zu 174 Tsd. potentielle Steuerfälle pro Jahr ergeben. Auch hier muss geklärt werden, in welchem Umfang Bürokratiekosten entstehen.

Wie schon bei früheren steuerrechtlichen Änderungen ist es auch bei der Erbschaftsteuerreform schwierig, die Bürokratiekosten allein auf Basis des Gesetzesentwurfs abzu-

schätzen. Dieser enthält selbst nämlich nur recht abstrakte Regelungen bezüglich der zeitaufwendigen Informationspflichten. Die Einzelheiten der Bewertung des Betriebsvermögens, des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens, von Anteilen an Kapitalgesellschaften u. a. m. sollen in einer Rechtsverordnung geregelt werden, die derzeit noch nicht vorliegt. Die tatsächliche Belastung lässt sich nur unter Berücksichtigung dieser Verordnung ermitteln. Will der Gesetzgeber deshalb die Bürokratiekosten in seine Beratungen einbeziehen, muss er den Inhalt der Rechtsverordnung ebenfalls kennen. Der Rat erwartet daher, die Rechtsverordnung so zeitnah auszuarbeiten, dass deren Vorschriften und die damit konkretisierten Informationskosten im laufenden Gesetzgebungsverfahren noch berücksichtigt werden können. Gleichfalls geht der Rat davon aus, hinsichtlich der Schätzung der Bürokratiekosten aus dieser Verordnung frühzeitig beteiligt zu werden.

Weiterhin sieht der Rat die Bürokratiekosten infolge des § 13a ErbStG kritisch, wonach die Erbschaftsteuer nur dann entfällt, wenn der Betrieb 15 bzw. bei Land- und forstwirtschaftlichen Betrieben 20 Jahre fortgeführt wird und 10 Jahre lang 70 Prozent der Ausgangslohnsumme nicht unterschritten werden. Zudem wird dem Erwerber die Pflicht auferlegt, im Falle eines Verstoßes gegen diese Regelungen

den fälligen Steuerbetrag selbst zu berechnen und dem Finanzamt anzuzeigen. Diese Regelungen stellen erhebliche bürokratische Belastungen dar. Der Rat bittet daher, weniger belastende Alternativen zu prüfen.

Auch wenn die Informationskosten für Bürgerinnen und Bürger derzeit noch nicht quantifiziert werden, legt der Entwurf zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts die Annahme nahe, dass auch deren Belastung durch Informationskosten steigen wird. Die gegenüber dem geltenden Recht komplizierteren und umfassenderen Bewertungsvorschriften müssen darüber hinaus von der Finanzverwaltung bei der Überprüfung der Steuererklärungen nachgehalten werden, was als mittelbare Folge von Informationskosten für die vollziehende Verwaltung kritisch gesehen werden muss.

Angesichts der weiter ungenügenden Konkretisierung der zu erwartenden Belastung von Unternehmen, Bürgerinnen und Bürgern sowie der Verwaltung durch Informationskosten sowie der noch nicht ausreichenden Prüfung von Alternativen sieht sich der Rat nicht in der Lage, im Rahmen seines gesetzlichen Auftrages zu diesem Gesetzentwurf abschließend Stellung zu nehmen. Er fordert das BMF auf, die erforderlichen Berechnungen umgehend vorzunehmen und kostengünstigere Alternativen darzustellen.

Anlage 3

Stellungnahme der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates

Die Bundesregierung nimmt die Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates (NKR) vom 10. Dezember 2007 zur Kenntnis.

Die Änderungen des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts sind notwendig geworden, weil das Bundesverfassungsgericht in seinem Beschluss vom 7. November 2006 (BVerfGE 117, 1) bei der Ermittlung der erbschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage eine realitätsgerechte Bewertung des Vermögens orientiert am gemeinen Wert und eine zielgenaue, am Gemeinwohl orientierte Ausgestaltung der Verschonungsregelungen für unternehmerisches Vermögen gefordert hat. Die Bewertungsmethoden müssen gewährleisten, dass alle Vermögensgegenstände in einem Annäherungswert an den gemeinen Wert erfasst werden. Die Länder als Aufkommensgläubiger der Erbschaftsteuer haben andererseits eine Sicherung des Steueraufkommens in gegenwärtiger Höhe erwartet. Die notwendigen Maßnahmen wurden vor diesem Hintergrund in Abstimmung mit den Fraktionen der CDU/CSU und SPD und den Ländern in politischen Eckwerten festgelegt. Im politischen Entscheidungsprozess wurden verschiedene Modelle geprüft. Die Verringerung von bürokratischen Belastungen findet ihre Grenze dort, wo den verfassungsrechtlichen und politischen Vorgaben Rechnung zu tragen ist.

Zu den in der Stellungnahme angeführten Punkten nimmt die Bundesregierung wie folgt Stellung:

- Fallzahl der betroffenen Unternehmen

Bei ihrer Bezifferung ist die Bundesregierung von rund 7 000 betroffenen Unternehmen ausgegangen. Der NKR geht davon aus, dass mehr als 70 000 Unternehmen betroffen seien.

Für die Bezifferung maßgeblich sind lediglich die Fälle, die von der Pflicht zur Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung betroffen sind. Nach den Zahlen des Instituts für Mittelstandsforschung, auf die sich der NKR stützt, gehen von den 70 000 Unternehmen, die jährlich einer Nachfolgelösung unterliegen, lediglich 31 000 an Familienmitglieder über. Der andere Teil wird verkauft, geht an Mitarbeiter bzw. wird mangels Nachfolger stillgelegt. Von den 31 000 Fällen übersteigen letztlich nur wenige Fälle die Freibeträge gemäß § 16 ErbStG-E, weil z. B. viele Unternehmen an mehrere Familienmitglieder, für die jeweils individuelle Freibeträge anzusetzen sind, übergehen. Es wird weiterhin von der Tragfähigkeit der sich aus der amtlichen Erbschaftsteuerstatistik ergebenden 7 000 Fälle auszugehen sein, weil insoweit die Verhältnisse auch nach neuem Recht vergleichbar sind.

Entgegen der Befürchtung des NKR wird der Umfang der von den Erben gegenüber den Nachlassgerichten zu erbringenden Informationspflichten nicht geändert. Insofern ändern sich die Bürokratiekosten für diesen zivilrechtlichen Teil nicht.

- Bestimmung des Ertragswertverfahrens

Bei der Bestimmung des Ertragswertes bei gewerblichen und landwirtschaftlichen Unternehmen (§ 12 ErbStG i. V. m. den §§ 109, 162 BewG) hat die Bundesregierung ein vereinfachtes Ertragswertverfahren vorgesehen. Sie geht davon aus, dass der zur Erfüllung der Informationspflichten bei der Unternehmensbewertung zugrunde gelegte Zeitaufwand von der vorliegenden Quantifizierung auch nach Ausgestaltung der konkreten Bewertungsvorgaben in den noch von der Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates zu beschließenden Verordnungen zutreffend abgebildet wird, da ein entsprechender Sicherheitszuschlag vorgenommen wurde. Darüber hinaus weist die Bundesregierung darauf hin, dass die vom NKR gerügte bürokratische Belastung für Unternehmen sich aus der vom Bundesverfassungsgericht in seinem Beschluss vom 7. November 2006 vorgegebenen Neubewertung der Vermögensarten auf der Basis der Verkehrswerte ergibt. Deshalb sind – selbst wenn die Einschätzung des NKR zugrunde zu legen wäre – diese bürokratischen Belastungen hinzunehmen und zur Erfüllung der verfassungsrechtlichen Vorgaben geboten. Selbstverständlich wird die Bundesregierung im Rahmen der Vorbereitung der oben genannten Verordnung das Verfahren nach dem Standardkostenmodell anwenden und den NKR entsprechend beteiligen.

- Überprüfung der Einhaltung von 70 Prozent der Ausgangslohnsumme

Die Bundesregierung hält an ihrer zeitlichen Einschätzung zu § 13a Abs. 1 und 4 ErbStG-E fest. Die Abgrenzung der Lohnsumme ist aus den Büchern des Steuerpflichtigen letztlich problemlos abzuleiten.

- Einhaltung der Weiterführungsaufgaben bei Unternehmen gemäß § 13a Abs. 5 ErbStG-E

Die von der Bundesregierung eingeschätzten Zeit- und Kostenaufwände für die in § 13a Abs. 5 ErbStG-E vorgegebenen Kriterien werden als angemessen eingeschätzt. In der Mehrzahl der Fälle reduziert sich die jährliche Prüfung des Unternehmers auf die Einhaltung der Lohnsumme. In den wenigsten Fällen finden Veräußerungen von Betrieben und Teilbetrieben statt. Für den Fall der Veräußerung sind im Übrigen die Werte anzusetzen, die bereits für die Besteuerung des Erbanfalls zu ermitteln waren, und damit keine neuen Werte.

Zusätzlich ist auch hier festzuhalten, dass die vom NKR gerügte bürokratische Belastung für Unternehmen aus der Einhaltung der Weiterführungsaufgaben ein nach den verfassungsrechtlichen Vorgaben notwendiges Element für die Steuerentlastung des unternehmerischen Vermögens darstellt. Eine steuerliche Verschonung bedarf entsprechend den Vorgaben des BVerfG vom 7. November

2006 einer Überprüfung der Voraussetzungen in den genannten Zeiträumen, um die erforderliche Zielgenauigkeit und Folgerichtigkeit der Begünstigung zu gewährleisten.

- Einreihung privater Vermieter

Die Bundesregierung hält an ihrer Einreihung privater Vermieter als Bürger im Sinne des Standardkostenmodells und nicht als Unternehmer fest. Auch nach dem Handbuch für die Ermittlung von Bürokratiekosten gibt es für den Begriff „Unternehmen“ als wichtigste Gruppe

des Normadressaten Wirtschaft keine einheitliche Definition. Private Vermieter müssen keine „Bücher“ aus handels- bzw. steuerrechtlichen Gründen führen. Ihr steuerrelevantes Ergebnis ist der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten. Die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zählt ausdrücklich nicht zu den Gewinneinkünften.

Die Bundesregierung wird den Nationalen Normenkontrollrat im Vorfeld der noch zu erlassenden Verordnungen rechtzeitig beteiligen.