

## 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 Kapitalgesellschaft 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 übergehendes 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.

Das Gesetz passt die Bewertung der einzelnen Vermögensklassen entsprechend den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts 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 weit gehend 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.

Das Gesetz 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 das Gesetz 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 der mit diesen verfolgten Lenkungszielen, insbesondere bei Betriebsvermögen und land- und forstwirtschaftlichem Vermögen, enthält das Gesetz ausgewogene und differenzierte Mechanismen zur Vermeidung missbräuchlicher Inanspruchnahme.

## **2. Maßnahmen**

Das Gesetz 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 Geschäftsverkehr 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 Netto-Pacht 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 das Gesetz 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 10 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 sie 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 auf Grund 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 zu einer Rechtsunsicherheit 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 weder im Interesse 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 dieses Gesetz 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.

#### **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 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. €)

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

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

| lfd. Nr.    | Maßnahme   | Steuerart / Gebietskörperschaft | Volle Jahreswirkung <sup>1</sup> | Kassenjahr |       |       |       |       |
|-------------|--|---------------------------------|----------------------------------|------------|-------|-------|-------|-------|
|             |  |                                 |                                  | 2008       | 2009  | 2010  | 2011  | 2012  |
| 7           | <u>§ 13 Abs. 1 ErbStG</u><br>Erhöhung der sachlichen Freibeträge von 10.300 Euro um 1.700 Euro auf 12.000 Euro   | <b>Insg.</b>                    | .                                | -          | .     | .     | .     | .     |
|             |  | ErbSt                           | .                                | -          | .     | .     | .     |       |
|             |  | <b>Bund</b>                     | -                                | -          | -     | -     | -     |       |
|             |  | <b>Länder</b>                   | .                                | -          | .     | .     | .     |       |
|             |  | ErbSt                           | .                                | -          | .     | .     | .     |       |
| <b>Gem.</b> | -  | -                               | -                                | -          | -     |       |       |       |
| 8           | <u>§ 16 Abs. 1 ErbStG</u><br>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  | <b>Insg.</b>                    | - 772                            | -          | - 785 | - 825 | - 875 | - 920 |
|             |  | ErbSt                           | - 772                            | -          | - 785 | - 825 | - 875 | - 920 |
|             |  | <b>Bund</b>                     | -                                | -          | -     | -     | -     |       |
|             |  | <b>Länder</b>                   | - 772                            | -          | - 785 | - 825 | - 875 | - 920 |
|             |  | ErbSt                           | - 772                            | -          | - 785 | - 825 | - 875 | - 920 |
| <b>Gem.</b> | -  | -                               | -                                | -          | -     |       |       |       |
| 9           | <u>§ 16 Abs 1 Nr. 6 ErbStG</u><br>Einführung eines persönlichen Freibetrags für Lebenspartner von 500.000 Euro   | <b>Insg.</b>                    | .                                | -          | .     | .     | .     | .     |
|             |  | ErbSt                           | .                                | -          | .     | .     | .     |       |
|             |  | <b>Bund</b>                     | -                                | -          | -     | -     | -     |       |
|             |  | <b>Länder</b>                   | .                                | -          | .     | .     | .     |       |
|             |  | ErbSt                           | .                                | -          | .     | .     | .     |       |
| <b>Gem.</b> | -  | -                               | -                                | -          | -     |       |       |       |
| 10          | <u>§ 19 Abs. 1 ErbStG</u><br>Glättung der Tarifstufenbeträge und Einführung eines zweistufigen Tarifs mit Steuersätzen von 30% bzw. 50% in den Steuerklassen II und III  | <b>Insg.</b>                    | + 578                            | -          | + 585 | + 620 | + 655 | + 690 |
|             |  | ErbSt                           | + 578                            | -          | + 585 | + 620 | + 655 | + 690 |
|             |  | <b>Bund</b>                     | -                                | -          | -     | -     | -     |       |
|             |  | <b>Länder</b>                   | + 578                            | -          | + 585 | + 620 | + 655 | + 690 |
|             |  | ErbSt                           | + 578                            | -          | + 585 | + 620 | + 655 | + 690 |
| <b>Gem.</b> | -  | -                               | -                                | -          | -     |       |       |       |
| 11          | <u>§ 13b Abs. 2 ErbStG</u><br>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  | <b>Insg.</b>                    | + 300                            | -          | + 300 | + 310 | + 320 | + 330 |
|             |  | ErbSt                           | + 300                            | -          | + 300 | + 310 | + 320 | + 330 |
|             |  | <b>Bund</b>                     | -                                | -          | -     | -     | -     |       |
|             |  | <b>Länder</b>                   | + 300                            | -          | + 300 | + 310 | + 320 | + 330 |
|             |  | ErbSt                           | + 300                            | -          | + 300 | + 310 | + 320 | + 330 |
| <b>Gem.</b> | -  | -                               | -                                | -          | -     |       |       |       |
| 12          | <u>§ 13a Abs. 1 i.V.m § 13a Abs. 4 und § 13a Abs. 5 ErbStG</u><br>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 | <b>Insg.</b>                    | + 50                             | .          | .     | .     | + 10  | + 35  |
|             |  | ErbSt                           | + 50                             | .          | .     | .     | + 10  | + 35  |
|             |  | <b>Bund</b>                     | -                                | -          | -     | -     | -     |       |
|             |  | <b>Länder</b>                   | + 50                             | .          | .     | .     | + 10  | + 35  |
|             |  | ErbSt                           | + 50                             | .          | .     | .     | + 10  | + 35  |
| <b>Gem.</b> | -  | -                               | -                                | -          | -     |       |       |       |

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

| lfd. Nr. | Maßnahme   | Steuerart / Gebietskörperschaft | Volle Jahreswirkung <sup>1</sup> | Kassenjahr |       |      |      |      |
|----------|--|---------------------------------|----------------------------------|------------|-------|------|------|------|
|          |  |                                 |                                  | 2008       | 2009  | 2010 | 2011 | 2012 |
| 13       | <b>Artikel 3 des ErbStRG</b>   | <b>Insg.</b>                    | .                                | - 185      | - 155 | -    | -    | -    |
|          | 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 <sup>3</sup> | ErbSt                           | .                                | - 185      | - 155 | -    | -    | -    |
|          |  | <b>Bund</b>                     | -                                | -          | -     | -    | -    | -    |
|          |  | <b>Länder</b>                   | .                                | - 185      | - 155 | -    | -    | -    |
|          |  | ErbSt                           | .                                | - 185      | - 155 | -    | -    | -    |
|          |  | <b>Gem.</b>                     | -                                | -          | -     | -    | -    | -    |
| 14       | <b>Finanzielle Auswirkungen insgesamt</b>  | <b>Insg.</b>                    | + 22                             | - 185      | - 190 | - 40 | - 45 | - 20 |
|          |  | ErbSt                           | + 22                             | - 185      | - 190 | - 40 | - 45 | - 20 |
|          |  | <b>Bund</b>                     | -                                | -          | -     | -    | -    | -    |
|          |  | <b>Länder</b>                   | + 22                             | - 185      | - 190 | - 40 | - 45 | - 20 |
|          |  | ErbSt                           | + 22                             | - 185      | - 190 | - 40 | - 45 | - 20 |
|          |  | <b>Gem.</b>                     | -                                | -          | -     | -    | -    | -    |

**Anmerkungen:**<sup>1)</sup> Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten<sup>2)</sup> Annahme des voraussichtlichen Inkrafttretens des ErbStRG am 01. April 2008<sup>3)</sup> 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.

## 7. Bürokratiekosten

| Ifd. Nr. | Vorschrift  | Informationspflicht   | Bürokratiekosten in EUR für |             |            | Fallzahl<br>(Unternehmen) | Periodizität<br>(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<br>(Unternehmen) | Periodizität<br>(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      |
| <b>Bewertungsgesetz</b>     |                                     |   |                             |                  |            |                           |                               |               |          |          |
| 19                          | § 12 Abs. 4 BewG                    | Angabe des Rückkaufwerts für noch nicht fällige Versicherungen                                  | .                           |                  |            |                           |                               | 0             | 0        | 100      |
| <b>Anwendungsvorschrift</b> |                                     |   |                             |                  |            |                           |                               |               |          |          |
| 20                          | Artikel 3<br>(Anwendungsvorschrift) | Antrag auf Anwendung des bisher geltenden Rechtes in bestimmten Fällen                          |                             | 665.000          |            | 20.000                    | 1,00                          | 0             | 0        | 100      |
| 21                          | Artikel 3<br>(Anwendungsvorschrift) | Antrag auf Anwendung des bisher geltenden Rechtes in bestimmten Fällen                          | .                           |                  |            |                           |                               | 0             | 0        | 100      |
| <b>Summe (gerundet)</b>     |                                     |   | .                           | <b>3.497.000</b> | .          |                           |                               |               |          |          |
|                             |                                     |   |                             |                  |            |                           |                               | 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 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 Abkömmlingen durch Erbanfall übergegangen.

Der bisherige Verweis auf Artikel 200 des 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 Beschwerten fällig werden soll, werden die Regeln der Vor- und Nacherbschaft angewendet. Für sie gilt damit, dass sie, wie bisher schon entsprechende Vermächtnisse, nicht als Erwerb vom Erblasser, sondern vom Beschwerten 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. des § 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 im Sinne des § 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)**

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 Vermögensanfall. 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 materiell-rechtlich 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 Erbengemeinschaft, 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 der Ehegatte, die Kinder und weitere Abkömmlinge, auf 12 000 Euro erhöht. Gleiches gilt für den zusammengefassten Freibetrag für Hausrat einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke sowie anderer beweglicher körperlicher 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 Ehewohnung 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)**

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 Buchstabe d und e (Nummer 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 Durchschnittsbetrages über die dem Unternehmensübergang vorangegangenen fünf Jahre. Angesichts des genannten Zeitraums von 10 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 technologischen 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 10 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 Kleinstfällen (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 10 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 auf Grund letztwilliger Verfügung des Erblassers oder rechtsgeschäftlicher Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss oder im Rahmen der Erbaueinandersetzung 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 Unternehmensfortführung 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, 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 Töchter 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 € 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 gleich gestellten 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**

### Zu § 13b

### Zu Absatz 1

#### 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.

#### 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.

### 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 weitergeben 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 Aufsichts- 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 üblicher Weise 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 Gesetzes 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 „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 Betriebes 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 Bemessungsgrundlage 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 auf Grund 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 auf Grund letztwilliger Verfügung des Erblassers oder rechtsgeschäftlicher Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten übertragen muss. 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.

### **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 null 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 letztversterbenden Ehegatten auf ihn übergeht. Auch insoweit liegt nur ein einheitlicher Erwerb von Todes wegen vom letztversterbenden 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 unbedeutenderer Erwerbsfälle befassen muss. Gegenüber der bisherigen Regelung des geltenden Rechts ist der Freibetrag für den Ehegatten von 307.000 € auf 500.000 €, für jedes Kind und Kind eines bereits verstorbenen Kindes von 205.000 € auf 400.000 € und für andere Enkelkinder von 51.200 € auf 200.000 € 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 € ein Freibetrag von 100.000 € gewährt. Erwerber der Steuerklasse II erhalten anstelle des Freibetrags von 10.300 € einen Freibetrag von 20.000 €, Erwerber der Steuerklasse III anstelle eines Freibetrags von 5.200 € einen Freibetrag von 20.000 €.

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 Immobilienpreisniveau 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 € auf 2.000 € erhöht.

### **Zu Nummer 16 (§ 17)**

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

### **Zu Nummer 17 (§ 19)**

§ 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 überwiegenden 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 € 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)**

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 20 (§ 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)**

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 (ErbStG – Ersetzen „vom Hundert“ durch „Prozent“)**

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)**

Der bisherige Absatz 3 ist entbehrlich und kann entfallen.

Der neue Absatz 3 soll verhindern, dass Zuwendungen, die vor dem 1. Januar 2007 ausgeführt und nach §§ 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 5 Jahren seit dem 1. Januar 2007 die Steuer entsteht. Am 11. November 2005 haben die Koalitionsparteien 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 erläuterungsbedürftig 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 Schätzungsunschärfen, 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 gewöhnlichen 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 BewG)**

In der steuerlichen Praxis mehren sich die Probleme mit der Anwendung der Anlage 9 zu § 14 BewG, der die allgemeine „Sterbetafel für die Bundesrepublik Deutschland 1986/88 nach dem Gebietsstand seit dem 03.10.1990“ 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 BewG 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 Bundesamts 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 einem 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 BewG). Die übrigen Absätze des § 99 BewG (Abs. 1 und 3) haben für die Regelung des § 95 Abs. 1 Satz 1 BewG keine Bedeutung.

### **Zu Nummer 6 (§ 97)**

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

### **Zu Nummer 7 (§§ 98a, 99 Abs. 2; § 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 § 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 BewG 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 vergleichbarer Konkurrenzlage bezahlt wird. Hier kommen vielfältige preisbestimmende Faktoren zusammen wie Markteinführung, Kundenstamm, Geschäftswertbildung 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)

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

#### Zu Buchstabe b (Absatz 2)

Die bisherige Regelung, dass bei Betriebsgrundstücken, die zu einem Gewerbebetrieb gehören (wirtschaftliche Untereinheiten), auch Feststellungen über den Gewerbebetrieb zu treffen sind, ist nach Streichung des § 99 Abs. 2 BewG 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)***

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

### ***Zu Nummer 12 (§ 154 Abs. 3)***

Die Bekanntgabe für alle gesonderten Feststellungen im Sinne des § 151 BewG richtet sich grundsätzlich nach den Regelungen der Abgabenordnung (§ 122 AO). Absatz 3

enthält eine Klarstellung im Zusammenhang mit der Bekanntgabe des Feststellungsbescheides an die Erbgemeinschaft.

### **Zu Nummer 13 (§ 155)**

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

### **Zu Nummer 14 (Sechster Abschnitt des BewG)**

#### Zu Teil A (Allgemeines)

##### Zu § 157

Die Vorschrift folgt inhaltlich den bisherigen Regelungen im § 138 Abs. 1 bis 3 BewG 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 BewG 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 „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 zu Grunde 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 Betriebes 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 Interessensausgleich 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. Auf Grund 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 Nachversteuerungsvorbehalt 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 des Bewertungsgesetzes 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 den Vorschriften im Einzelnen

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. Zudem 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 § 34 und § 141 BewG. Die Zuordnung des Wohnteils zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen ist auf Grund 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 zu Grunde zu legen sind.

##### Zu Absatz 2

Abweichend von der Regelung des § 161 Abs. 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. weiteren nicht entlohnten 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. weiteren nicht entlohnten 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 Abbauand 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 des Einkommensteuergesetzes oder eines Anteils daran mit dem Liquidationswert. Gleiches gilt für den Fall der Entnahme von wesentlichen Wirtschaftsgütern oder 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 denselben 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 „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 § 174Zu 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 § 175Zu Absatz 1 Nr. 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 Absatz 1 Nr. 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 Prozent bis 70 Prozent des gemeinen Werts, wobei die Einzelergebnisse in erheblicher Anzahl auch zwischen weniger als 20 Prozent 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 Art. 3 des Bau- und Raumordnungsgesetzes vom 18.8.1997, 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 Streitanzahl 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 Baugesetzbuch, 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 auf Grund 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 des Bewertungsgesetzes 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 Grundstückart „Wohnungseigentum“ folgt dem Wohnungseigentumsgesetz (vgl. § 1 Abs. 2 Wohnungseigentumsgesetz).

##### Zu Absatz 5

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

##### 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 Läden- 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 7.11.2006 (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 Immobilienmarktes 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 Verordnung über die Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Wertermittlungsverordnung-WertV) vom 6.12.1988, BGBl. I S. 2209, geändert durch Artikel 3 des Bau- und Raumordnungsgesetzes vom 18.8.1997, BGBl. I S. 2081, sind unterschiedliche Bewertungsverfahren anzuwenden. Abhängig von den im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bestehenden Gepflogenheiten wird der gemeine Wert eines Grundstücks nach dem Vergleichswertverfahren, 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 Vergleichswertverfahren 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 Vergleichswertverfahren ist daher regelmäßig für Wohnungseigentum, Teileigentum sowie Ein- und Zweifamilienhäuser anzuwenden. Beim Vergleichswertverfahren 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 Werteschätzung 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 Werteinschätzung 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 Vermögensgegenständen möglichst realitätsgerecht abzubilden. Die getrennte Wertermittlung trägt außerdem der Tatsache Rechnung, dass Erbbaurecht und Eigentum am Grundstück typischerweise auseinander fallen.

#### 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**

#### 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**

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 §§ 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 forstwirtschaftlichen Vermögen ab dem 1. Januar 2007 angewendet. Nicht auszuschließen ist, dass im Einzelfall Erwerber steuerlich dadurch ungünstiger gestellt sein können als nach dem vor Inkrafttretens 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. Insoweit 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 Zeitrahmen, 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 Verstoßes gegen die Verschonungsvoraussetzungen (§§ 13a, 19aErbStG), 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 zu ziehenden steuerrechtlichen Folgen entziehen kann.

### **Zu Artikel 4 (Änderung des Baugesetzbuchs)**

#### **Zu Nummer 1 (§ 193 Abs. 3, 4 und 5)**

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 Abs. 1 und 2)**

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 Abs. 1 und 2)**

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 von Artikel 3. Im Übrigen tritt das Gesetz mit dem vierzehnten Tage nach Ablauf des Tages in Kraft, an dem das Bundesgesetzblatt ausgegeben worden ist.