

Vorwort zur 5. Auflage

Die Erbschaftsteuer und damit im Zusammenhang die Bewertung für erbschaftsteuerrechtliche Zwecke gehört zwar nicht zu den Alltagsthemen in der steuerberatenden Branche. Wenn dann aber ein Mandant Vermögen übertragen möchte (z.B. vorweggenommene Erbfolge) oder ein Mandant verstorben ist, sind die Berater gefordert, nicht nur die Berechnungen und Erklärungen richtig und vollständig zu erstellen, sie müssen auch die Gestaltungsmöglichkeiten erkennen und Wahlrechte für ihre Mandanten umsetzen.

Aus diesen Gründen nehmen die Erbschaftsteuer und das Bewertungsrecht für erbschaftsteuerrechtliche Zwecke auch in der steuerrechtlichen Ausbildung einen hohen Stellenwert ein. In der Steuerberaterprüfung ist das Erbschaftsteuer- und Bewertungsrecht in den letzten Jahren fast genauso hoch gewichtet, wie die Umsatzsteuer oder die Abgabenordnung. Auch an den Hochschulen ist die Erbschaftsteuer regelmäßig Gegenstand von Vorlesungen und Prüfungen.

Die Grundlagen für die erfolgreiche Abwicklung von Praxisfällen wie auch theoretischen Sachverhalten in der Ausbildung werden in diesem Lehrbuch ausführlich dargestellt. Bewusst werden dabei die allgemeinen Grundlagen des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts umfassend dargestellt, da ohne Berücksichtigung der Grundregelungen auch ein komplexer Sachverhalt in Praxis und Theorie nicht zutreffend gelöst werden kann. Aber ohne die erbrechtlichen Grundlagen können keine erbschaftsteuerrechtlichen Sachverhalte systematisch gelöst und verstanden werden. Deshalb ist in dieser Auflage auch der erbrechtliche Teil umfassend überarbeitet und weiter ausgeweitet worden.

Dabei muss bei einem Sachverhalt immer beachtet werden, dass es zu einer engen Verzahnung von Erbschaftsteuer- und Bewertungsrecht kommt. Ohne eine erbschaftsteuerrechtliche Anspruchsgrundlage kann sich keine Erbschaftsteuer ergeben, eine Berechnung ist aber ohne eine zutreffende Bewertung der übergegangenen Vermögenspositionen nicht möglich. Deshalb stellen ErbStG und BewG eine systematische Einheit dar. Sie finden die maßgeblichen erbschaftsteuerrechtlichen Regelungen im Teil A, die bewertungsrechtlichen Grundlagen für erbschaftsteuerrechtliche Zwecke im Teil B dieses Lehrbuchs. Soweit Sie sich auf eine steuerrechtliche Prüfung vorbereiten, erhalten Sie in Teil C dieses Lehrbuchs auch noch klausurtaktische Hinweise, die es Ihnen erleichtern sollen, erfolgreich eine Erbschaftsteuerklausur zu absolvieren.

Das Erbschaftsteuerrecht war in den vergangenen Jahren erheblichen Veränderungen unterworfen. Nachdem das BVerfG 2006 die früheren Regelungen für nicht mit der Verfassung vereinbar beurteilt hatte, wurden im Jahr 2014 erneut wesentliche Teile der erbschaftsteuerrechtlichen Vorgaben als unvereinbar mit der Verfassung angesehen. Die dem Gesetzgeber gesetzte Frist bis zum 30.06.2016 wurde vom Gesetzgeber nicht eingehalten und erst im Herbst 2016 wurden rückwirkend zum 01.07.2016 neue Begünstigungsregelungen beschlossen, die in der Praxis in komplexen Fällen schwer umsetzbar sind. Ob die seit dem 01.07.2016 anzuwendenden Vorschriften einer erneuten Prüfung des BVerfG standhalten werden, muss abgewartet werden und ist Gegenstand neuer Verfahren beim BVerfG. Zum 01.01.2023 sind dann die Bewertungsgrundsätze für die bebauten Grundstücke überarbeitet und an die ImmoWertV angepasst worden, was regelmäßig zu einer deutlichen Erhöhung der Grundbesitzwerte führt.

Worum geht es nun bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer? Neben den Zweckzuwendungen einer regelmäßigen Besteuerung von Familienstiftungen und Familienvereinen steht die Schenkung unter Lebenden und der Erwerb von Todes wegen im Mittelpunkt der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Dabei ist das Steueraufkommen dieser Steuer im Vergleich zu anderen Steuerarten eher von untergeordneter Bedeutung: In den vergangenen Jahren lag das Aufkommen zwischen 4 und knapp 10 Mrd. € und stellt damit nur einen sehr geringen Anteil am Gesamtsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland dar.

Obwohl sich insbesondere die Bundespolitik in die Diskussion über die Reform der Erbschaft- und Schenkungsteuer eingemischt hatte, muss beachtet werden, dass die Steuer ausschließlich eine Ländersteuer ist. Die Einnahmen aus der Erbschaft- und Schenkungsteuer gehen direkt in den Haushalt der einzelnen

Bundesländer ein, wobei hier vom Aufkommen ein deutliches Gefälle in der Bundesrepublik Deutschland festzustellen ist, Bayern, Baden-Württemberg und Nordrhein-Westfalen sind die Hauptbegünstigten dieser Steuer, allerdings verfügt Hamburg über das höchste Pro-Kopf-Aufkommen an Erbschaftsteuer. Durch den Länderfinanzausgleich partizipieren indirekt – ohne an der Verwaltung der Steuer beteiligt zu sein – aber auch die anderen Bundesländer von dem Erbschaftsteueraufkommen. Obwohl eine Ländersteuer, wurde der teilweise vertretenen Forderung nach einer „Regionalisierung“ der Steuer bisher nicht nachgegeben – anders als bei der Reform der Grundsteuer. Im Ergebnis kann dem nur zugestimmt werden, da ein Länderwettbewerb um die günstigsten Erbschaftsteuerregelungen im Gesamtgefüge der Steuern in Deutschland zu nicht nachvollziehbaren Ungleichbehandlungen führen würde.

Ob die Erbschaftsteuer eine im Gesamtgefüge aller Steuern sinnvolle Steuerart ist, ist weniger eine wirtschaftliche, als vielmehr eine politische oder gesellschaftliche Frage. Relativ niedriges Steueraufkommen gepaart mit einem hohen Verwaltungs- und Vollzugsaufwand spricht nicht für den ökonomischen Sinn dieser Steuer in der derzeitigen Ausprägung. Durch einerseits sehr komplexe Begünstigungsregelungen, die dann aber im Einzelfall wieder zu massiven Begünstigungen auch gerade großer Vermögen führen können, wird die Erbschaftsteuer nicht als gerecht empfunden. Leider hatte es der Gesetzgeber versäumt, nach den Beschlüssen des BVerfG aus 2006 wie auch 2014 eine tatsächliche Reform des Erbschaftsteuerrechts vorzunehmen. Nachdem das BVerfG die früheren Begünstigungsregelungen 2014 verworfen hatte, wurden anstelle einer einfacher ausgestalteten Steuer kaum durchschaubare und in der Praxis schwer handhabbare Begünstigungsvorschriften verabschiedet. Wenn schon kein politischer Konsens über die – gesellschaftspolitisch kritisch einzuordnende – Abschaffung der Steuer herzustellen ist, sollte der politische Mut vorhanden sein, zu einem einfacheren Erbschaftsteuerrecht zu kommen – breite Bemessungsgrundlage mit wenig Ausnahmen bei einer niedrigen Steuer hätte voraussichtlich auch eine breite gesellschaftliche Akzeptanz erreicht, als komplizierte Ausnahmeregelungen gepaart mit hohen Steuersätzen. Soweit hier individuelle Stundungsregelungen oder Verrentungsregelungen geschaffen würden, wäre auch dem Argument der Gefährdung von Arbeitsplätzen zu begegnen. Aber wie fast immer im deutschen Steuerrecht ist nach der Reform immer wieder auch vor der Reform.

Käufer des Buchs erhalten auf Anforderung zwei Übungsklausuren mit Lösungen zugesendet.

Berlin, im Januar 2024

Arne Radeisen und Rolf-Rüdiger Radeisen