

**Der nachfolgende Lösungsvorschlag ist NICHT die offizielle Lösung, sondern die persönliche Rechtsauffassung von Herrn RA und StB Johannes Rümelin**

**Sacherhalt:**

Der ehemalige Unternehmer Robert Rundlich verstarb am 05.01.2008 nach langer schwerer Krankheit. Robert hatte im Dezember 1997 zusammen mit seiner 20 Jahre jüngeren Ehefrau Carola Rundlich ein handschriftliches gemeinschaftliches Testament verfasst. Sowohl Carola als auch Robert hatten dieses Testament unterschrieben. In diesem Testament setzten sich die Ehegatten gegenseitig als Vorerben ein. Der gemeinsame Sohn Hans Rundlich, geboren am 08.08.1988 sollte Schlusserbe des jeweils Letztversterbenden sein.

**Das Haus in München**

Die Ehegatten Robert und Carola Rundlich lebten in einem Haus in München, Am Starenweg 7. Die Wohnfläche im Erdgeschoss des Hauses und die Nutzfläche im 1. Obergeschoss betragen jeweils 100 qm. Robert Rundlich war der alleinige Eigentümer des Hauses. Robert hatte das im September 1962 fertig gestellte Haus am 25.09.1999 von Heinrich und Walburga Spring gegen Zahlung einer monatlichen Leibrente erworben. Heinrich Spring (geboren am 13.11.1921) lebt zur Zeit mit seiner Ehefrau Walburga (geboren 30.09.1922) in einem Altenheim in München. Die notarielle Urkunde sah hinsichtlich des Grundstückskaufvertrages folgende Regelung vor:

*„Der Käufer verpflichtet sich, an das Ehepaar Spring eine monatliche Leibrente von 20.000 DM zu bezahlen; nach dem Tod eines der (Verkäufer-)Ehegatten ermäßigt sich die Leibrente auf 18.000 DM. Die Rentenzahlungen sind jeweils am ersten eines Monats zu bezahlen; die erste Rentenzahlung ist am 01.02.2000 fällig. Rentenzahlungen werden auf keinen Fall über den 01.01.2017 hinaus geleistet.*

*Der Käufer hat jedoch auf jeden Fall eine Rente von 20.000 DM pro Monat für die Dauer von 10 Jahren zu zahlen, d. h. die letzte Mindestrentenzahlung ist am 01.01.2010 fällig.“*

Das Haus steht laut notarieller Urkunde auf einem Grundstück mit einer Fläche von 990 qm. Im Rahmen einer Nachvermessung wurde am 20.12.2006 festgestellt, dass die tatsächliche Grundstücksgröße 998 qm betrug. Heinrich Spring und Walburga haben diesbezüglich auf entsprechende Nachfrage von Robert Rundlich erklärt, dass sie daraus keine Ansprüche geltend machen werden.

Carola hat für das Obergeschoss im Jahr 2005 und 2006 eine Kaltmiete von 900 Euro pro Monat gezahlt; daneben musste sie noch monatlich Nebenkosten von 70 Euro für Heizung, 60 Euro für Strom und 20 Euro für Wasser bezahlen.

Vom 01.01.2007 bis 31.12.2007 stand das Obergeschoss - nach Beendigung des Mietverhältnisses durch Carola zum 31.12.2006 wegen Krankheit - leer. Zum 01.01.2008 mietete Carola erneut das Obergeschoss für 1.100 Euro, um dieses als Architekturbüro zu nutzen; die Nebenkosten blieben unverändert. Zum Todestag des Robert bestanden keine Mietrückstände.

Die ortsübliche Kaltmiete für einen qm Wohnfläche im Anwesen München, Am Starenweg 7 betrug im Jahr 2005 11 Euro, im Jahr 2006 11,50 Euro, im Jahr 2007 12 Euro und ab 2008 12,50 Euro. Auch für gewerbliche/freiberuflich genutzte Flächen war in den Jahren 2005 bis 2008 lediglich eine um 1 Euro höhere Miete pro qm zu erzielen.

Der Gutachterausschuss der Landeshauptstadt München hat für das Objekt München, Am Starenweg 7 den Wert des Grund und Bodens zum 31.12.2006 (letzter festgestellter Wert) auf 1.100 Euro/qm festgestellt.

Carola deutete nach einem Streit mit ihrem Sohn Hans im Jahr 2007 mehrfach an, sie würde dafür sorgen, dass dieser so wenig wie möglich erben würde. Daher hinterlegte Robert am 24.12.2007 bei einem befreundeten Notar für das Grundstück in München, Am Starenweg 7 ein notariell beurkundetes, unbefristetes Schenkungsangebot gegenüber Hans, in welchem er Hans die Schenkung des Zweifamilienhauses anbot.

Als Hans nach dem Tode seines Vaters von dem Schenkungsangebot erfuhr, nahm er dieses nicht an, da er sich noch überlegen wollte, ob er nicht lieber den Pflichtteil verlangen sollte. Bis jetzt hat Hans aber seinen Pflichtteil noch nicht geltend gemacht.

Ein von Hans beauftragter Gutachter hat zum Todestag von Robert einen reinen Grundstückswert (Grund und Boden nebst Gebäude und Außenanlagen) für die Immobilie in München, Am Starenweg 7 von 1.125.000 Euro festgestellt. Wegen einer unstrittigen atypischen Lärmbelastung der Immobilie hat er einen Wertabschlag von 20 % vorgenommen, so dass sich letztlich ein Wert von 900.000 Euro ergab.

### **Die Bohrhammervermietung Rundlich e. K.**

Robert Rundlich vermietete im Rahmen seines Gewerbebetriebes Bohrhammer an Bauunternehmen. Der Betrieb ist voll vorsteuerabzugsberechtigt und wird nach dem Erbfall von dem erbrechtlichen Rechtsnachfolger fortgeführt.

Zum Abschätzen der erbschaftsteuerlichen Belastung lies Carola von dem steuerlich bewanderten Berater Gerhard German eine Steuerbilanz auf den Todestag von Robert erstellen. (Die im Nachfolgenden nicht angesprochenen Werte in der Bilanz zum 05.01.2008 entsprechen im Übrigen zweifelsohne den zutreffenden Steuerbilanzwerten):

Nach dieser Bilanz ergab sich ein Betriebsvermögen zum 05.01.2008 von 390.000 Euro. Unter anderem war die Position „Lagerhalle Kolkrabenweg 4 in München“ in dieser Bilanz enthalten; dieser Position liegt der im Nachfolgenden aufgezeigte Sachverhalt zugrunde.

**- Lagerhalle Kolkrahenweg 4 in München**

Das Grundstück im Kolkrahenweg 4 in München nebst aufstehender Lagerhalle hatte Rundlich 1955 erworben. In dieser Halle lagerte Rundlich seine Bohrhämmer. Der Grundbesitzwert für das Grundstück Kolkrahenweg 4 in München zum Stichtag beträgt 320.000 Euro. In der speziell für die Erbschaftsteuer erstellten Bilanz zum Todestag wurde das Grundstück Kolkrahenweg 4 wie folgt erfasst:

Grund und Boden zutreffend mit 176.024,70 Euro;

Lagerhalle zutreffend mit 1 Euro.

Nachfolgende Wirtschaftsgüter wurden **in** der Bilanz zum 05.01.2008 nicht ausgewiesen:

**- Testfläche**

Zum Testen der Bohrhämmer vor Auslieferung an den Kunden hatte Rundlich eine 6 Meter mal 6 Meter große Testfläche auf seinem Grundstück vor der Lagerhalle mit einer Mischung aus Beton und Metallresten ausgießen lassen.

Die Testfläche wurde im Juli des Jahres 2000 angelegt und hat 32.000 DM zzgl. USt gekostet. Rundlich ging dabei von einer nicht zu beanstandenden Nutzungsdauer von 10 Jahren aus. Er hat die Testfläche in den letzten Jahren in seiner ertragsteuerlichen Bilanz linear abgeschrieben. German hat die Testfläche wegen der festen Verbindung mit dem Grund und Boden zum Todestag nicht ausgewiesen.

**- Schleifmaschine**

Zum Nachschleifen der Bohrwerkzeuge hatte er am 25.09.2007 eine Spezialschleifmaschine mit einem Gewicht von 2 Tonnen gekauft, welche im Boden der Lagerhalle mit Bolzen an Betonfundamenten verankert ist. Die Maschine hat 17.000 Euro zzgl. USt. gekostet und hat eine Nutzungsdauer von 5 Jahren. Die Maschine wurde ertragsteuerlich degressiv abgeschrieben. Die Schleifmaschine wurde wegen ihres Gewichtes und der Verbindung mit Bolzen am Boden der Halle zum Todestag nicht erfasst.

**- Geringwertige Wirtschaftsgüter**

Rundlich hatte am 01.09.2007 für 1.000 Euro zzgl. USt geringwertige Wirtschaftsgüter erworben. Ertragsteuerlich hat er diese - weil der Gewinn nicht sehr hoch war - entsprechend der tatsächlichen Nutzungsdauer - abgeschrieben. Der daraus fortgeführte Wert zum 05.01.2008 beträgt 760 Euro.

German hat in Abweichung von diesem Wert in seiner Bilanz zum 05.01.2008 einen Betrag von 0 Euro angesetzt, weil für die Erbschaftsteuer das Abschreibungswahlrecht gern. § 6 Abs. 2 EStG erneut ausgeübt werden soll.

## **Die Landwirtschaft**

Um sich von der anstrengenden Tätigkeit als Unternehmer zu erholen, war Rundlich noch Inhaber eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes im Allgäu. Der Betrieb hatte am Todestag des Robert Rundlich einen Grundbesitzwert von 135.000 Euro. In diesem Wert war der Wohnteil des Betriebsinhabers mit 30.000 Euro enthalten.

## **Die Anteile an der Bungee-Jump GmbH**

Rundlich war an der 1999 gegründeten Bungee-Jump GmbH in München zu 35 % unmittelbar beteiligt. Er hatte die GmbH-Anteile in seinem Privatvermögen gehalten. Rundlich hatte die Anteile teilweise kreditfinanziert mit Hilfe einer Bank erworben. Am Todestag betragen seine Bankschulden wegen des Erwerbs dieser Anteile 170.000 Euro; die Anteile hatten zu diesem Zeitpunkt einen gemeinen Wert (Stuttgarter Verfahren) von 1.000.000 Euro.

## **Der Sportwagen**

Robert Rundlich hatte am 31.12.2007 seinen Sportwagen „Chrysler Le Baron GTC Turbo 11“ an den Sammler Manfred Fahr verkauft und übereignet. Da der Erwerber gerade nicht liquide war, vereinbarten Erwerber und Verkäufer eine Ratenzahlung bezüglich des Kaufpreises. Die zinslosen Ratenzahlungen sollten über 3 Jahre laufen. Die ersten zwei Jahre sollte Fahr 700 Euro pro Monat zahlen, im letzten Jahr sollte dann die monatliche Rate auf 1.000 Euro pro Monat steigen. Die erste Rate war am 15.01.2008 fällig.

## **Der Communicator**

Der Erblasser hatte am 30.09.2007 bei der Firma Handyfix ein neues Handy, einen Nokia Communicator bestellt. Beim Abschluss des Kaufvertrags hatte der Erblasser die Hälfte des Kaufpreises von 800 Euro, also 400 Euro angezahlt. Am Todestag des Erblassers war das Gerät wegen Lieferproblemen noch nicht geliefert.

## **Aufgabe:**

Ermitteln Sie die zutreffende festzusetzende Erbschaftsteuer für Carola Rundlich, falls Hans Rundlich seinen Pflichtteilsanspruch nicht geltend gemacht hat, aber sich auch weigert, eine entsprechende Verzichtserklärung abzugeben.

Gehen Sie dabei auf alle durch den Sachverhalt aufgeworfenen Rechtsfragen ein. (1 Euro 1,95583 DM)

Selbst ermittelte Beträge sind ggf auf zwei Nachkommastellen zu runden.

**Begründen Sie Ihre Entscheidungen unter Angabe der maßgebenden Vorschriften.**

## Lösungsvorschlag:

### **Sachliche Steuerpflicht**

Mit dem Tod des Robert Rundlich (R.R.) am 05.01.2008 wurde seine Ehefrau Carola Rundlich aufgrund des Testaments gem. §§ 1922 Abs. 1, 1937, 2064 ff. und §§ 2229 ff. BGB **Alleinerbin** und somit dessen Gesamtrechtsnachfolgerin (§ 1922 Abs. 1 BGB) durch Erbanfall. Ein gemeinschaftliches Testament kann im Hinblick auf § 2265 BGB nur von Ehegatten errichtet werden. Da es sich vorliegend um ein eigenhändig geschriebenes Testament handelt, reichte es im Hinblick auf §§ 2267 Satz 1 BGB aus, wenn – wie hier – ein Ehegatte das Testament in der Form des § 2247 BGB vorgeschriebenen Form errichtet hat, und der andere Ehegatte die gemeinschaftliche Erklärung eigenhändig mitunterzeichnet.

Da sich die Ehegatten gegenseitig als Erben eingesetzt und bestimmt haben, dass nach dem Tode des Überlebenden der beiderseitige Nachlass an ihren gemeinsamen Sohn fallen soll, so ist im Hinblick auf die Auslegungsregel des § 2269 Abs. 1 BGB anzunehmen, dass der Sohn für den gesamten Nachlass als Erbe des zuletzt versterbenden Ehegatten eingesetzt ist. Der Sachverhalt lässt diese Auslegung deshalb zu, da Hans Rundlich als **Schlusserbe** des jeweils Letztversterbenden sein sollte. Sofern der Sachverhalt so verstanden wurde, wurde die Ehefrau, wie bereits erwähnt Alleinerbin.

Der Erwerb unterliegt daher als Erwerb von Todes wegen der sachlichen Steuerpflicht des § 1 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG i.V.m. § 3 Abs. 1 Nr. 1 1. Alt. ErbStG.

Der Sohn Hans Rundlich wurde bei diesem Verständnis des Sachverhaltes weder Erbe, noch Nacherbe bezüglich seines Vaters, sondern schlicht enterbt. In diesem Fall steht Hans Rundlich sein Pflichtteilsanspruch nach §§ 2303 ff. BGB zu.

**Hinweis:** *Der Sachverhalt konnte jedoch, entgegen der Auslegungsregelung des § 2269 BGB auch so verstanden werden, dass sich die Eheleute gegenseitig zu Vorerben i.S.d. §§ 2100 ff. BGB eingesetzt haben und ihren Sohn bezüglich des Erstversterbenden als Nacherbe und bezüglich des eigenen Nachlasses als Erben einsetzten.*

*In diesem Fall unterliegt der Erwerb bei der Ehefrau gem. §§ 1 Abs. 1 Nr. 1, § 3 Abs. 1 Nr. 1, § 6 Abs. 1 ErbStG i.V.m. §§ 1922 ff., 2100 ff. BGB als Erwerb von Todes wegen der Erbschaftsteuer.*

*Der Unterschied besteht lediglich darin, dass der Sohn nun nicht enterbt wurde, sondern Nacherbe seines Vaters geworden ist. Der Sohn Hans müsste zunächst im Hinblick auf § 2306 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 BGB die Nacherbschaft ausschlagen und könnte jetzt seinen Pflichtteil geltend machen. Für die Ehefrau (und nur nach dieser wurde gefragt) – ändert sich demnach nichts.*

## ***Persönliche Steuerpflicht***

Da der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes in München wohnte (vgl. § 8 AO), also Inländer i.S.d. § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchst. a ErbStG war, unterliegt gem. § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 ErbStG der gesamte in- und ausländische Vermögensanfall der unbeschränkten ErbSt-Pflicht.

## ***Steuerentstehung, Bewertungszeitpunkt, Steuerklasse, Steuerschuldner***

Die Steuer entsteht gem. § 9 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG mit dem Tod des R.R., also am 05.01.2008. Dieser Zeitpunkt ist für die Erwerbe von Todes wegen gem. § 11 ErbStG grundsätzlich auch der Bewertungsstichtag.

Der Erwerb unterliegt bei der Ehefrau gem. § 15 Abs. 1 Steuerklasse I Nr. 1 ErbStG der Stkl. I. Die Erwerberin ist gem. § 20 Abs. 1 Satz 1 ErbStG Steuerschuldnerin.

Für persönliche und sachliche Steuerpflicht, inkl. Steuerentstehung, Bewertungszeitpunkt usw.

1

## ***Wertermittlung***

Als steuerpflichtiger Erwerb gilt gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 ErbStG die Bereicherung des Erwerbers, soweit er nicht steuerfrei ist. In den Fällen des § 3 ErbStG ist die Bereicherung unter Maßgabe des § 10 Abs. 1 Satz 2 ErbStG zu ermitteln. Vermögen, das zu dem Erbvorgang gehört ist im Einzelnen:

### **1) Das Haus in München**

Der **Wert des Hauses in München, Am Starenweg 7** ist gem. § 12 Abs. 3 ErbStG i. V. m. §§ 138 ff. BewG mit dem **gesondert festzustellenden Grundstückswert nach den tatsächlichen Verhältnissen und dem Wertverhältnissen im Besteuerungszeitpunkt** (05.01.2008, vgl. §§ 9 Abs. 1 Nr. 1 und 11 ErbStG) anzusetzen (§§ 138 Abs. 1 BewG).

Zur **wirtschaftlichen Einheit** (vgl. § 2 BewG) gehört gem. §§ 138 Abs. 3 i. V. m. 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG, 70 BewG und § 19 BewG das gemischt genutzte Grundstück.

Der Grundstückswert wird gem. § 151 Abs. 1 Nr. 1 BewG vom **Lagefinanzamt** (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 AO, § 152 Nr. 1 BewG) gesondert festgestellt. Für diese Feststellung gelten gem. §§ 152 ff. BewG Besonderheiten.

Das **bebaute Grundstück** ist mit einem nach § 146 Abs. 2 bis 7 BewG zu ermittelnden Wert zu bewerten, da es sich vorliegend nicht um ein unbebautes Grundstück handelt (Vgl. § 146 Abs. 1 BewG i.V.m. § 145 Abs. 1 BewG).

Der Wert ist gem. § 146 Abs. 2 Satz 1 BewG das 12,5-fache der im Besteuerungszeitpunkt vereinbarten Jahresmiete, vermindert um die Wertminderung wegen des Alters des Gebäudes anzusetzen. Dabei ist Jahresmiete gem. § 146 Abs. 2 Satz 2 BewG das Gesamtentgelt, das die Mieter (Pächter) für die Nutzung der bebauten Grundstücke aufgrund vertraglicher Vereinbarungen für den Zeitraum von zwölf Monaten zu zahlen haben. Auf die im Sachverhalt darstellte Mietentwicklung kommt es demnach nicht an.

An die Stelle der Jahresmiete tritt gem. § 146 Abs. 3 BewG die übliche Miete für solche Grundstücke oder Grundstücksteile, die **eigengenutzt**, ungenutzt, zu vorübergehendem Gebrauch oder unentgeltlich überlassen sind (§ **146 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 BewG**) oder die der Eigentümer dem Mieter zu einer um **mehr als 20%** von der üblichen Miete abweichenden tatsächlichen Miete überlassen hat (§ **146 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 BewG**).

Für die Wohnung im Erdgeschoss ist daher die übliche Miete gem. § 146 Abs. 3 Nr. 1 BewG in Höhe von **12,50 € pro m<sup>2</sup>** anzusetzen.

Die übliche Miete für die gewerblich genutzten Räumlichkeiten beläuft sich demnach ab dem 01.01.2008 auf 13,50 € pro m<sup>2</sup> und würde dann zum Ansatz kommen, wenn die vereinbarte Miete unter 10,80 € (=13,50 €  $\cdot$  2,70 €, also 20% von 13,50 €) oder über 16,20 € (=13,50 € + 2,70 €) pro m<sup>2</sup> vereinbart wäre. Da die vereinbarte Miete mit 11 € pro m<sup>2</sup> (=1.100 € / 100 m<sup>2</sup>) nicht um mehr als 20% von der üblichen Miete abweicht, kommt die tatsächlich vereinbarte Miete für dieses Geschoss zur Anwendung.

Der Ausgangswert beläuft sich demnach auf:

|   |                |          |
|---|----------------|----------|
| Erdgeschoss (100 m <sup>2</sup> x 12,50 €/m <sup>2</sup> =) | 1.250 €        |          |
| Obergeschoss  | <u>1.100 €</u> |          |
| Gesamt  | 2.350 €        |          |
| Ausgangswert somit (2.350 € x 12 Monate x 12,5=)            | 352.500 €      | <b>1</b> |

Die **Wertminderung** wegen Alters des Gebäudes beträgt gem. § **146 Abs. 4 Satz 1 BewG** für jedes Jahr, das seit Bezugsfertigkeit des Gebäudes bis zum Besteuerungszeitpunkt **vollendet** worden ist, 0,5%, höchstens jedoch 25% des Ausgangswertes. Nach **Tz. 53 Abs. 1 Satz 1 gl. LE = R 174 Abs. 1 Satz 2 ErbStR** bestehen keine Bedenken zugunsten des Steuerpflichtigen als Bezugsfertigkeit den 01.01.1962 anzunehmen. Der **Altersabschlag** beläuft sich daher auf den **Zeitraum vom 01.01.1962 bis zum 31.12.2007** (46 Jahre) und beträgt (46 Jahre á 0,5% x 352.500 €=)

/. 81.075 € **0,5**

Zwischenwert somit

271.425 €

Das Gebäude hat zwar nicht mehr als zwei Wohnungen, dient jedoch nicht ausschließlich Wohnzwecke, so dass ein Zuschlag nach § 146 Abs. 5 BewG nicht in Betracht kommt (vgl. R 175 Abs. 3 Satz 1 ErbStR). Der Wert nach Anwendung des § 146 Abs. 5 BewG beläuft sich daher nach wie vor auf

271.425 € **0,5**

Der nach §§ 146 Abs. 2 bis 5 BewG ermittelte Grundstückswert darf nicht geringer sein als der Wert, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück anzusetzen wäre (**Mindestwert; § 146 Abs. 6 i. V. m. § 145 Abs. 3 BewG; Tz. 55 Abs. 1** des gleichlautender Ländererlass vom 02.04.2007, Anlage 2 zur ErbStR im Weiteren als gl. LE bezeichnet = R 176 Abs. 1 ErbStR). Bei der Wertermittlung ist gem. § 145 Abs. 3 Satz 3 BewG stets der Bodenrichtwert anzusetzen, der vom Gutachterausschuss zuletzt festzustellen war. § 145 Abs. 3 Satz 3 BewG stellt klar, dass die Bodenrichtwerte zu dem sich nach diesen Vorschriften ergebenden letzten Feststellungsstichtag, der dem Besteuerungszeitpunkt vorausging, zugrunde zu legen sind. Der Mindestwert beläuft sich daher auf: 998 m<sup>2</sup> x 1.100 €/m<sup>2</sup> x 80% =

**878.240 €** **1**

Von diesem Wert sind im Hinblick auf **R 161 Abs. 8 und R 162 ErbStR** keine weiteren Kosten in Abzug zu bringen. Ein Abschlag für die übermäßige Lärmbelästigung unterbleibt daher. Die **atypische Lärmbelästigung ist mit dem Abschlag von 20% des § 145 Abs. 3 Satz 1 BewG abgegolten.**

Dies bedeutet jedoch nicht, dass die **atypische Lärmbelästigung** überhaupt keine Berücksichtigung finden könnte, da gem. **§ 138 Abs. 4 BewG** ein vom Steuerpflichtigen nachgewiesener **niedriger Verkehrswert** in Ansatz zu bringen ist. Als Nachweis ist regelmäßig ein Gutachten des örtlich zuständigen Gutachterausschusses oder eines Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken erforderlich (vgl. Tz. 2 Abs. 4 des gl. LE vom 02.04.2007 = Anlage 2 zur ErbStR). Da sich der Verkehrswert – auch unter Berücksichtigung der atypischen Lärmbelästigung auf 900.000 € beläuft, wurde seitens der Erblasserin ein niedriger Verkehrswert nicht nachgewiesen. Unter Berücksichtigung von § 139 BewG beläuft sich der gesondert festzustellenden Grundstückswert daher auf

878.000 € **1**

Die Zurechnung erfolgt gem. § 151 Abs. 2 Nr. 2 BewG an die Alleinerbin Carola Rundlich.

Demnach ergeben sich folgende Feststellungen:

|             |                           |  |          |
|-------------|---------------------------|--|----------|
| Wert:       | (§ 151 Abs. 1 Nr. 1 BewG) | 878.000 €  |          |
| Art         | (§ 151 Abs. 2 Nr. 1 BewG) | bebautes Grundstück des Grundvermögens<br>(bzw. kein Betriebsgrundstück) |          |
| Zurechnung: | (§ 151 Abs. 2 Nr. 2 BewG) | Carola Rundlich  | <b>1</b> |

## 2) Die Bohrhammervermietung Rundlich e.K.

Für die Bewertung des Einzelunternehmens sind die Vorschriften über die Bewertung des Betriebsvermögens gem. §§ 95 ff. BewG maßgebend, soweit sie nach § 12 Abs. 5 Satz 2 ErbStG entsprechend anzuwenden sind. Dabei sind für **Bestand** und **Bewertung** des **Betriebsvermögens** gem. § 12 Abs. 5 Satz 1 ErbStG die Verhältnisse zur Zeit der Entstehung der Steuer maßgebend. Für die Steuerberechnung ist daher der **Wert des Betriebsvermögens des Einzelunternehmens** am 05.01.2008 (sog. Stichtagswert) zu ermitteln (§ 12 Abs. 5 ErbStG und § 95 ff. BewG).

Abweichend vom Grundsatz der Gesamtbewertung (§ 2 Abs. 1 Satz 2 BewG) ist der Wert des Betriebsvermögens nach **§ 12 Abs. 5 ErbStG i.V.m. § 98a BewG** in der Weise zu ermitteln, dass die Summe der Werte des Rohbetriebsvermögens um die Summe der Schulden und sonstigen Abzüge (§ 103 BewG) gekürzt wird. Zu diesem Zweck ist zum Besteuerungszeitpunkt eine **besondere Aufstellung (Vermögensaufstellung)** zu fertigen (R 114 Abs. 1 Satz 3 ErbStR).

Der Wertansatz der einzelnen Wirtschaftsgüter, sonstigen aktiven Ansätze, Schulden und sonstigen passiven Ansätze erfolgt gem. **§ 109 Abs. 1 BewG grundsätzlich** mit den **Steuerbilanzwerten** (sog. verlängerte Maßgeblichkeit, vgl. hierzu auch R 122 ErbStR), da der Gewinn nach § 5 Abs. 1 i.V.m. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG ermittelt wird und beläuft sich demnach zunächst auf

390.000,00 € 1

### Grundstück Kolkkrabenweg 4 in München

Bei dem Grundstück **Kolkkrabenweg 4** handelt es sich um ein **Betriebsgrundstück** i.S.d. **§ 99 Abs. 2 Satz 1 BewG**, da es (offensichtlich) zu mehr als der Hälfte seines Wertes dem Einzelunternehmen dient.

Dabei ist das Betriebsgrundstück gem. **§ 12 Abs. 5 Satz 1, 12 Abs. 3 ErbStG und § 99 Abs. 3 BewG mit dem Grundbesitzwert** im Besteuerungszeitpunkt (§§ 138 ff. BewG), anzusetzen, wobei die wirtschaftliche Einheit den Grund und Boden, die Gebäude und die Außenanlagen (vgl. R 160 Abs. 1, R 164 Abs. 2, R 178 Abs. 3 und R 187 Abs. 3 ErbStR) umfasst.

+ 320.000,00 €

Die bisher in Ansatz gebrachten Steuerbilanzwerte für den Grund und Boden und für die Lagerhalle sind daher zu berichtigen.

für den Grund und Boden

./. 176.024,70 €

für die Lagerhalle

./. 1,00 €

1

**Bohrhämmer – Testfläche**

Im Hinblick auf § 138 Abs. 3 i. V.m. § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG sind in dem Wert des Grundvermögens Betriebsvorrichtungen nicht abgegolten. Betriebsvorrichtungen sind nach der vorgenannten Vorschrift Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, und zwar auch dann, wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks (Gebäudes) bilden.

Zu den Betriebsvorrichtungen gehören nicht nur Maschinen und maschinenähnliche Anlagen, sondern alle Vorrichtungen einer Betriebsanlage, die in so enger Beziehung zu einem Gewerbebetrieb als solchem stehen, dass dieser unmittelbar durch sie betrieben wird. Dies setzt voraus, dass zwischen Anlage und Betriebsablauf ein besonders enger Zusammenhang besteht, wie er bei Maschinen üblicherweise gegeben ist. Im Hinblick auf den gleichlautenden Ländere rlass vom 15.03.2006 (Beck'sche Steuererlasse § 68/1 zu 200) stellt eine Teststrecke für die Automobilindustrie eine Betriebsvorrichtung dar. Die Fläche von 6x6 Meter aus Beton und Stahlresten für das Austesten der Produktqualität stellt daher eine Betriebsanlage dar, da die Testfläche in unmittelbaren Zusammenhang mit dem Gewerbebetrieb steht. Die Testfläche ist demnach als notwendiges Betriebsvermögen im Hinblick auf § 12 Abs. 5 Satz 2 ErbStG i.V.m. 95 Abs. 1 BewG mit dem Steuerbilanzwert (vgl. § 109 Abs. 1 BewG) im Besteuerungszeitpunkt in die Vermögensaufstellung aufzunehmen, da die Bewertungsidentität nicht bedeutet, dass auch unrichtige Steuerbilanzwerte in die Vermögensaufstellung zu übernehmen sind (H 122 ErbStH).

Aufgrund der Vorsteuerabzugsberechtigung hatte die Testfläche im Jahr 2000 im Hinblick auf § 255 Abs. 2 HGB und § 9b Abs. 1 EStG einen Herstellungsaufwand von 32.000 DM verursacht. Da eine Betriebsvorrichtung ertragsteuerlich als abnutzbares bewegliches Wirtschaftsgut gilt (vgl. R 7 Abs. 3 EStR), sind die Abschreibungen bis zum Besteuerungszeitpunkt vorzunehmen. Demnach ergibt sich unter Berücksichtigung von § 109 Abs. 1 BewG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG und 7 Abs. 1 EStG und einer Nutzungsdauer von 10 Jahren folgendes:

|   |                     |                       |
|---|---------------------|-----------------------|
| Herstellungskosten  | 32.000,00 DM        |                       |
| ./. AfA Jahr 2000 ( $6/12 \times 1/10 \times 32.000 \text{ DM} =$ )           | ./. 1.600,00 DM     |                       |
| ./. AfA Jahre 2001 bis 2007 (7 Jahre $\times 1/10 \times 32.000 \text{ DM}$ ) | ./. 22.400,00 DM    |                       |
| ./. AfA Jahr 2008 (4 Tage / 360 $\times 1/10 \times 32.000 \text{ DM}$ )      | ./. <u>35,56 DM</u> |                       |
| = Restbuchwert am Besteuerungszeitpunkt in DM                                 | 7.964,44 DM         |                       |
| bzw. in €, vgl. H 24a ErbStH ( $=7.964,44 \text{ DM} / 1,95583$ )             | 4.072,15 €          |                       |
| Ansatz somit  |                     | + 4.072,15 € <b>1</b> |

**Hinweis:** Sofern für das Jahr 2008 statt mit 360 Tagen mit 365 bzw. 366 Tagen (Schaltjahr) gerechnet wurde, kann es zu minimalen Betragsabweichungen kommen, die im Hinblick auf § 10 Abs. 1 Satz 5 ErbStG sich letztlich nicht auswirken.

**Schleifmaschine**

Auch die Schleifmaschine ist als eigenständiges bewegliches abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens im Hinblick auf § 12 Abs. 5 Satz 2 ErbStG i.V.m. § 95 Abs. 1, 109 Abs. 1 BewG und § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit dem Steuerbilanzwert im Besteuerungszeitpunkt in die Vermögensaufstellung einzubeziehen, da es sich ebenfalls um eine Betriebsvorrichtung i.S.d. § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG handelt. Die Schleifmaschine dient dem Gewerbebetrieb „Bohrhammervermietung“ und stellt daher eine Betriebsvorrichtung dar. Das Gewicht von 2 Tonnen und die Tatsache, dass die Schleifmaschine mit dem Boden der Lagerhalle mit Bolzen an Betonfundamenten verankert ist, ändert daran nichts. Auch hier ist der korrekte Bilanzansatz vorzunehmen (H 122 ErbStR). Im Hinblick auf § 255 Abs. 1 HGB und § 9b Abs. 1 EStG ergibt sich demnach folgendes:

|  |                           |          |
|--|---------------------------|----------|
| Anschaffungskosten   | 17.000,00 €               |          |
| ./.. Der AfA-Satz beträgt gem. § 7 Abs. 2 Satz 2 und 3 EStG grundsätzlich das Dreifache des linearen AfA-Satzes von 20%, höchstens jedoch 30%, das die Schleifmaschine nach dem 31.12.2005 und vor dem 01.01.2008 angeschafft wurde. Unter Beachtung von § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG ermittelt sich die AfA für das Jahr 2007 demnach wie folgt: $17.000 \text{ €} \times 30\% \times 4/12 =$ | <u>./.. 1.700,00 €</u>    |          |
| Restbuchwert am 31.12.2007 somit   | 15.300,00 €               |          |
| ./.. AfA für das Jahr 2008 ( $15.300 \text{ €} \times 30\% \times 4 \text{ Tage} / 360$ )  | <u>./.. 51,00 €</u>       |          |
| Restbuchwert am 05.01.2008 somit   | 15.249,00 € + 15.249,00 € | <b>1</b> |

**geringwertiger Wirtschaftsgüter**

Die Bestands- und Bewertungsidentität der § 12 Abs. 5 Satz 2 i.V.m. § 95 Abs. 1 und § 109 Abs. 1 BewG sowie § 6 EStG bedeutet jedoch auch, dass der Steuerpflichtige an ertragsteuerliche Wahlrechte in der Erbschaftsteuer gebunden ist. Das Wahlrecht des § 6 Abs. 2 EStG kann daher nicht erneut ausgeübt werden. Aus diesem Grund sind die geringwertigen Wirtschaftsgüter mit dem Wert zum Besteuerungszeitpunkt in Ansatz zu bringen. Ansatz daher

760,00 € **1**

Der **Wert des Einzelunternehmens** beläuft sich daher auf 554.055,45 €

Dieser Wert ist gem. § 151 Abs. 1 Nr. 2 BewG gesondert vom Betriebsstättenfinanzamt (§ 152 Nr. 2 BewG) festzustellen.

Bei dem Einzelunternehmen handelt es sich gem. § 13a Abs. 4 Nr. 1 ErbStG um **begünstigtes Betriebsvermögen**, da ein Gewerbebetrieb gem. § 15 Abs. 2 EStG gegeben ist. Aus diesem Grund steht der Erbin der Freibetrag gem. § 13a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 ErbStG in Höhe von 225.000 € und der verminderte Bewertungsansatz des § 13a Abs. 2 BewG in Höhe von 65 % zu, zumal auch der Teil des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens (§ 13a Abs. 4 Nr. 2 ErbStG) und die 35%ige Beteiligung an der Bungee-Jump GmbH (§ 13a Abs. 4 Nr. 3 ErbStG) positive Werte aufweisen (R 54 Abs. 1 Satz 2 ErbStR) und das Einzelunternehmen durch die Erbin weitergeführt wird (§ 13a Abs. 5 ErbStG).

1

Da im Zusammenhang der GmbH Beteiligung die Regelung des § 10 Abs. 6 Satz 5 ErbStG zu berücksichtigen sein wird und ein Verzicht nach § 13a Abs. 6 ErbStG für diese Beteiligung nicht in Frage kommen wird, wird für Zwecke der Übersichtlichkeit entgegen R 54 Abs. 1 ErbStR der Freibetrag und der verminderte Bewertungsansatz bereits bei jedem einzelnen begünstigten Vermögen angesetzt. Dabei ist der Freibetrag im Hinblick auf R 54 Abs. 2 ErbStR zunächst bei dem Einzelunternehmen anzusetzen.

Demnach ergibt sich folgende steuerpflichtige Bereicherung:

|  |                         |          |
|--|-------------------------|----------|
| Wert des Einzelunternehmens                          | 554.055,45 €            |          |
| <u>./. Freibetrag gem. § 13a Abs. 1 Nr. 1 ErbStG</u> | <u>./. 225.000,00 €</u> |          |
| Restbetrag   | 329.055,45 €            |          |
| Ansatz gem. § 13a Abs. 2 ErbStG (65 % =)             | <b>213.886,04 €</b>     | <b>1</b> |

### 3) Landwirtschaftlicher Betrieb

Der land- und forstwirtschaftliche Betrieb im Allgäu wurde als Grundbesitzwert gem. § 12 Abs. 3 i.V.m. § 138 Abs. 2, § 140 Abs. 1, 141 Abs. 1, § 33 ff. BewG und § 151 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 Nr. 1 und 2 BewG vom Lagefinanzamt (§ 152 Nr. 1 BewG) zum Besteuerungszeitpunkt (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 und § 11 ErbStG) gesondert festgestellt. Im Hinblick auf § 141 Abs. 1 BewG umfasst der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft den Betriebsteil (§ 141 Abs. 1 Nr. 1 BewG), die Betriebswohnungen (§ 141 Abs. 1 Nr. 2 BewG) und den Wohnteil (§ 141 Abs. 1 Nr. 3 BewG). Der Feststellungsbetrag belief demnach auf

135.000,00 € **1**

Der Freibetrag und der verminderte Wertansatz gilt bei inländischen land- und forstwirtschaftlichen Betrieben gem. **§ 13a Abs. 4 Nr. 2 BewG** jedoch **nur für den Betriebsteil und für die Betriebswohnungen** und **nicht** auch für den **Wohnteil**.

Da der Freibetrag des § 13a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 ErbStG bereits im Zusammenhang mit dem Einzelunternehmen verbraucht wurde, ergibt sich demnach folgende steuerpflichtige Bereicherung:

|  |                        |              |          |
|--|------------------------|--------------|----------|
| Wohnteil (§ 141 Abs. 1 Nr. 3 BewG, nicht begünstigt) | <u>./. 30.000,00 €</u> | 30.000,00 €  | <b>1</b> |
| Betriebsteil (§ 141 Abs. 1 Nr. 1 BewG, begünstigt)   |                        | 105.000,00 € |          |
| Ansatz gem. § 13a Abs. 2 ErbStG, 65%                 |                        | 68.250,00 €  | <b>1</b> |

### 4) GmbH-Anteile

Der Wert der GmbH-Anteile an der Bungee-Jump GmbH ist gem. **§ 12 Abs. 1 ErbStG i.V.m. § 11 BewG** ergebenden Wert im Besteuerungszeitpunkt zu ermitteln. Da es für GmbH-Anteile keinen Börsenkurs gibt, scheidet eine Anteilsbewertung nach § 11 Abs. 1 BewG aus. Vielmehr sind die GmbH-Anteile gem. **§ 11 Abs. 2 Satz 1 BewG mit dem gemeinen Wert** anzusetzen. Da vorliegend auch keine Verkäufe, die weniger als ein Jahr zurückliegen, vorhanden waren, scheidet eine Anteilsbewertung gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 HS 1 BewG ebenfalls aus. Vielmehr wurde der Wert der GmbH-Anteile **gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 HS 2 BewG unter Berücksichtigung des Vermögens und der Ertragsaussichten der Kapitalgesellschaft geschätzt**. Die genauere Wertermittlung wurde anhand der Regelung des § 12 Abs. 2 ErbStG und R 95 ff. ErbStR nach der sog. Regelbewertung ausgerichtet. Da die Regelbewertung der R 95 ff. ErbStR von einer Einflussnahme auf die

Geschäftsführung ausgeht, erfolgte im Hinblick auf R 101 Abs. 1 ErbStR kein Abschlag nach R 101 Abs. 8 ErbStR. Aus dem selben Grund scheidet auch ein Paketzuschlag nach § 11 Abs. 3 i.V.m. R 95 Abs. 6 ErbStR aus.

1

Da der Wert der GmbH-Beteiligung nach § 11 Abs. 2 BewG ermittelt wurde, ist dieser gem. **§ 151 Abs. 1 Nr. 3 BewG** von dem Finanzamt i.S.d. § 152 Nr. 3 BewG **gesondert festzustellen**. Der Ansatz beläuft sich folglich auf

1.000.000,00 €

1

Da der Erblasser zum Besteuerungszeitpunkt zu mehr als 25% unmittelbar an der Bungee-Jump GmbH, als inländische Kapitalgesellschaft beteiligt war, steht der Erbin gem. **§ 13a Abs. 4 Nr. 3 ErbStG** die Begünstigungen des § 13a Abs. 1 und 2 ErbStG zu. Da der Freibetrag des § 13a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 ErbStG bereits im Zusammenhang mit dem Einzelunternehmen verbraucht wurde, fließt die GmbH-Beteiligung unter Berücksichtigung des § 13a Abs. 2 ErbStG mit 65% des Wertes in die Bereicherung ein.

650.000,00 € 650.000,00 €

1

## 5) Der Sportwagen

Da der Sportwagen im Besteuerungszeitpunkt an den Käufer bereist übereignet wurde, ist dieser nicht in den Nachlass gefallen. Anstelle des Sportwagens ist jedoch die **Kaufpreisforderung** zu berücksichtigen. Im Hinblick auf **§ 12 Abs. 1 ErbStG i.V.m. § 12 Abs. 1 BewG ist die Forderung grundsätzlich mit dem Nennwert zu bewerten**, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen. Da bisher noch keine Rate fällig wurde beläuft sich die Gesamtlaufzeit auf 3 Jahre, also mehr als einem Jahr.

Da es sich darüber hinaus um eine unverzinslicher Forderungen handelt, ist der Gegenwartswert anzusetzen (vgl. auch R 109 Abs. 1 Nr. 1 ErbStR, gleichlautender Ländererlass vom 07.12.2001, Tz. 1.2, Beck'sche Steuererlasse § 12/1 zu 200). Dabei ist die künftige Ratenerhöhung entsprechend zu berücksichtigen. Dies kann in der Weise vorgenommen werden, dass unterstellt wird, dass die höhere Ratenzahlung von 1.000 € pro Monat die gesamte Laufzeit bezahlt wird und der Erhöhungsbetrag von 300 € mit dem Kapitalwert für 2 Jahre in Abzug gebracht wird.

Demnach ermittelt sich der Gegenwartswert wie folgt:

|  |             |                      |             |          |
|--|-------------|----------------------|-------------|----------|
| Vervielfältiger für <b>3 Jahre</b> (Tabelle 2) | 2,772       |                      |             |          |
| Jahreswert ( <b>12 Monate x 1.000 €</b> )      | 12.000,00 € | 33.264,00 €          |             |          |
| Vervielfältiger für <b>2 Jahre</b> (Tabelle 2) | 1,897       |                      |             |          |
| Jahreswert ( <b>12 Monate x 300 €</b> )        | 3.600,00 €  | <u>/. 6.829,20 €</u> |             |          |
| Gegenwartswert somit                           |             | 26.434,80 €          | 26.434,80 € | <b>2</b> |

Zum selben Ergebnis kommt man auch, wenn von dem Gegenwartswert für 2 Jahre für 700 € der Wert für das letzte Jahr mit 1.000 € pro Monat erhöht wird. In diesem Fall sieht die Berechnung wie folgt aus:

|  |                 |                      |             |            |
|--|-----------------|----------------------|-------------|------------|
| Vervielfältiger für <b>2 Jahre</b> (Tabelle 2) | 1,897           |                      |             |            |
| Jahreswert ( <b>12 Monate x 700 €</b> )        | 8.400 €         | 15.934,80 €          |             |            |
| Vervielfältiger für <b>3 Jahre</b> (Tabelle 2) | 2,772           |                      |             |            |
| Vervielfältiger für <b>2 Jahre</b> (Tabelle 2) | <u>/. 1,897</u> |                      |             |            |
| Differenz für das letzte Jahr somit            | 0,875           |                      |             |            |
| Jahreswert ( <b>12 Monate x 1.000 €</b> )      | 12.000 €        | <u>+ 10.500,00 €</u> |             |            |
| Gegenwartswert somit                           |                 | 26.434,80 €          | 26.434,80 € | <b>(2)</b> |

## 6) Communicator

Da der Communicator noch nicht geliefert wurde, aber der Kaufvertrag diesbezüglich bereits abgeschlossen wurde, liegt ein schwebendes Rechtsgeschäft i.S.d. R 92 Abs. 1 BewR vor. Da der Communicator zum Todeszeitpunkt noch nicht übereignet wurde und der Erblasser demnach noch nicht Eigentümer wurde, ist im Rahmen der Bereicherung lediglich der Sachleistungsanspruch, nach **Rechtsauffassung der Finanzverwaltung mit dem gemeinen Wert nach § 12 Abs. 1 ErbStG i.V.m. §§ 9 Abs. 1 und 2 BewG** zu bewerten (vgl. R 92 Abs. 1 Satz 1 ErbStR). Da es sich um einen Lieferanspruch, also um eine Forderung handelt, ist es m.E. nicht zu beanstanden, wenn der Anspruch mit dem Nennwert gem. § 12 Abs. 1 ErbStG i.V.m. § 12 Abs. 1 BewG angesetzt wird. In beiden Fällen ist der noch offene Kaufpreis als Verbindlichkeit nicht zu berücksichtigen (Arg. § 10 Abs. 1 Satz 2 ErbStG und R 92 Abs. 1 Satz 3 ErbStR). Da es um die Bewertung eines Anspruches und nicht um die Bewertung einer beweglichen körperlichen Sache geht, scheidet die Steuerbefreiung für bewegliche körperliche Gegenstände nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b ErbStG aus. Ansatz daher

800,00 € **1**

Vor Berücksichtigung der persönlichen Freibeträge und der Nachlassverbindlichkeiten beläuft sich der **Vermögensanfall** auf: **1.867.370,84 €**

***Nachlassverbindlichkeiten / persönlicher Freibetrag***

Nach § 10 Abs. 1 Satz 2 ErbStG sind die Nachlassverbindlichkeiten nach § 10 Abs. 5 ErbStG unter Beachtung der Absätze 6 bis 9 abzuziehen:

**1) Rentenschuld an Ehepaar Spring**

Die Rentenschuld an das Ehepaar Spring ist über § 10 Abs. 1 Satz 2 ErbStG i.V.m. § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG dem Grunde nach und gem. § 12 Abs. 1 ErbStG i.V.m. §§ 12 ff. BewG der Höhe nach mit dem Gegenwartswert als Nachlassverbindlichkeit in Abzug zu bringen. Dabei ist die Rentenschuld als auflösend befristet i.S.d. § 7 Abs. 1 und § 8 BewG zu behandeln. Da die Befristung über § 14 Abs. 3 BewG i.V.m. § 13 BewG Berücksichtigung findet, kommt § 7 Abs. 1 BewG vorliegend nicht zum Zuge.

Stehen – wie hier - einem Ehepaar zu Lebzeiten beider Ehegatten Ansprüche auf Renten zu und vermindern sich diese nach dem Tod des Erstversterbenden wie vorliegend von 20.000 DM auf 18.000 DM, sind die Ansprüche mit den Vervielfältigern nach Anlage 9 des § 14 Abs. 1 BewG (=Tabelle 8) zu bewerten. Solange beide Ehegatten leben, ist davon auszugehen, dass jedem Ehegatten die Hälfte der gemeinsamen Rente zusteht, es sei denn, aus der Entstehung des Rentenanspruchs ergibt sich ein anderer Aufteilungsmaßstab. Auf diese Jahreswerte ist der niedrigere der beiden Vervielfältiger für die Ehegatten anzuwenden. Die dem überlebenden Ehegatten allein zustehende geminderte Rente ist mit der Differenz der Vervielfältiger anzusetzen (vgl. gl. Ländererlass vom 07.12.2001, Tz. 1.2.6. und Beispiel 1 bei Tz. 2.3; Beck'sche Steuererlasse § 12/1 zu 200).

Heinrich Spring geb. 13.11.1921 ist am 05.01.2008 86 Jahre alt. Der Vervielfältiger beläuft sich für ihn gem. § 14 Abs. 1 BewG i.V.m. Anlage 9 (=Tabelle 8 des obigen Erlasses) 3,415

Walburga Spring geb. 30.09.1922 ist am 05.01.2008 85 Jahre alt. Der Vervielfältiger beläuft sich für sie gem. § 14 Abs. 1 BewG i.V.m. Anlage 9 (=Tabelle 8 des obigen Erlasses) 4,210

Demnach ermittelt sich der Gegenwartswert der Leibrente wie folgt:

Wert für Heinrich und Walburga Spring,, VV von Heinrich Spring

$3,415 \times 20.000 \text{ DM} \times 12 \text{ Monate} / 1,95583 = 419.054,83 \text{ €}$

zuzüglich der Differenz der Rente bis zum Tod der Ehefrau

$(4,210 \text{ ./. } 3,415) \times 18.000 \text{ DM} \times 12 \text{ Monate} / 1,95583 = \underline{87.799,04 \text{ €}}$

Gegenwartswert somit 506.853,87 €

Bei verlängerten Leibrenten, d.h. bei einer auf die Lebenszeit des Berechtigten abgeschlossenen Rente **mit garantierter Mindestlaufzeit**, bei der die Rentenleistungen nicht durch den Tod des Berechtigten vorzeitig enden, ist der höhere Vervielfältiger anzuwenden, der sich bei einem Vergleich der Vervielfältiger für eine reine Zeitrente (Tabelle 7) bzw. für eine reine lebenslängliche Rente (Tabelle 8) ergibt.

Da die garantierte Mindestlaufzeit bis zum 01.01.2010 mit 20.000 DM monatlich läuft, beträgt die verbleibende Mindestlaufzeit somit noch 1 Jahr und 11 Monate. Der Vervielfältiger nach § 13 Abs. 1 BewG i.V.m. Anlage 9a für 2 Jahre beläuft sich bereits auf 1,897, was demnach einen überschlägigen Kapitalwert von 232.780,97 € (=1,897 x 12 Monate x 20.000 DM / 1,95583) ausmacht, mit der Folge, dass der **höhere bisher ermittelte Kapitalwert von 506.853,87 € weiterhin zum Ansatz** kommt.

Da die beiden Leibrenten gleichzeitig aber auch als **Höchstzeitrenten** ausgestaltet wurden, ist der nach § 13 Abs. 1 BewG ermittelte Kapitalwert für die Höchstlaufzeit durch den Kapitalwert nach § 14 BewG **begrenzt** (vgl. gl. Ländererlass vom 07.12.2001, Tz. 1.2.5. Beck'sche Steuererlasse § 12/1 zu 200). Aufgrund der Begrenzung des Kapitalwertes ist für die Frage der Höchstzeitrente **der niedrigere Vervielfältiger bzw. der niedrigere Kapitalwert** anzusetzen. Da die Rentenzahlungen auf keinen Fall über den 01.01.2017 hinaus geleistet werden, beträgt die maximale Laufzeit im Besteuerungszeitpunkt demnach noch 8 Jahren und 11 Monaten. Bei einer Zeitrente von 8 Jahren würde sich der Vervielfältiger gem. § 13 Abs. 1 BewG i.V.m. Anlage 9a auf 6,509 belaufen und liegt demnach bereits über den beiden Vervielfältigern der beiden Leibrenten (3,415 und 4,210). Auch hier kann demnach auf eine genaue Berechnung verzichtet werden, da beide Rentenberechtigten die Höchstlaufzeit wohl nicht erleben werden.

Die Verbindlichkeit des Hauses ist daher mit ./ 506.853,87 €    **4**  
anzusetzen. Lediglich ergänzend wird darauf hingewiesen, dass die Hausverbindlichkeiten nicht von § 10 Abs. 6 ErbStG beschränkt sind.

## 2) Restkaufpreis Communicator

Der restliche Kaufpreis bezüglich des Communicator ist über **§ 10 Abs. 1 Satz 2 ErbStG i.V.m. § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG** dem Grunde und gem. § 12 Abs. 1 ErbStG und **§ 12 Abs. 1 BewG** der Höhe nach mit dem **Nennwert als Nachlassverbindlichkeit** in Abzug zu bringen. Ansatz somit ./ 400,00 €    **0,5**

### 3) Bankschulden bezüglich der Finanzierung der GmbH-Beteiligung

Die Bankschulden im Zusammenhang mit der Finanzierung der GmbH-Beteiligung sind ebenfalls gem. **§ 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG** als **Nachlassverbindlichkeiten** grundsätzlich abziehbar. Der **Ansatz** erfolgt gem. § 10 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. **§ 12 Abs. 1 ErbStG und § 12 Abs. 1 BewG** mit dem **Nennwert**. Nach **§ 10 Abs. 6 Satz 5 ErbStG** sind Schulden und Lasten, die u. a. mit den nach § 13a ErbStG befreiten Anteilen an Kapitalgesellschaften in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen nur mit dem Betrag abzugsfähig, der dem **Verhältnis des nach Anwendung des § 13a ErbStG anzusetzenden Werts** dieses Vermögens zu dem Wert **vor Anwendung des § 13a ErbStG** entspricht. Demnach sind die Bankschulden in Höhe von 170.000 € nur in Höhe von 65% abzugsfähig. Ein **Verzicht** auf die Steuerbefreiung des § 13a ErbStG gem. **§ 13a Abs. 6 ErbStG**, um in den Genuss des vollen Schuldenabzugs zu kommen, **scheidet hier – offensichtlich – aus**, da die Bankschulden von 170.000 € niedriger sind als der Steuerwert der GmbH Beteiligung von 1 Mio. €.

Abzug somit (170.000 € x 65%=):

./. 110.500,00 € **1**

### 4) Pflichtteilsanspruch / Schenkungsangebot

Als leibliche Sohn wäre **Hans Rundlich** gem. §§ 1922 Abs. 1, 1924 Abs. 1 BGB gesetzlicher Erbe 1. Ordnung und ihm steht daher gem. **§ 2303 Abs. 1 BGB** ein **Pflichtteil in Höhe der Hälfte seines gesetzlichen Erbrechts** zu, wenn wie oben angenommen seine Eltern ein sog. Berliner Testament errichtet haben, da er in diesem Fall enterbt wurde.

Anhaltspunkte für einen wirksamen Pflichtteilsentzug gem. §§ 2336 ff. BGB ist dem Sachverhalt nicht zu entnehmen. Gleichwohl kann auf eine genaue Berechnung des Pflichtteils verzichtet werden, da lt. Aufgabenstellung die Erbschaftsteuer für den Fall ermittelt werden soll, wenn Hans Rundlich seinen Pflichtteil nicht geltend macht. Die Weigerung einen entsprechenden Pflichtteilsverzicht abzugeben, hat hierauf ebenfalls keinen Einfluss. Für den Fall eines entsprechenden Pflichtteilsverzichts hätte dieser Verzicht für die Mutter im Hinblick auf § 13 Abs. 1 Nr. 11 ErbStG keine Auswirkungen. Aus diesem Grund erfolgt kein Abzug gem. § 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG.

0,00 €

Gleiches gilt für das Schenkungsangebot, das der Sohn nicht angenommen hat. Insofern kommt es nicht zu einer bedingten Verbindlichkeit, die zum Ansatz kommen könnte.

**5) Beerdigungskosten / eigene Erbschaftsteuer**

Gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 2 ErbStG ist die **Beerdigungskostenpauschale** in Höhe von 10.300 € zu berücksichtigen, da dem Sachverhalt keine Beerdigungskosten entnommen werden können. Abzug somit ./ 10.300,00 €

Die zu entrichtende **Erbschaftsteuer** ist gem. § 10 Abs. 8 ErbStG nicht abzugsfähig.

**0,5****6) Freibeträge gem. §§ 16, 17 ErbStG**

Die **Ehefrau** erhält gem. § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG noch einen Freibetrag in Höhe von 307.000 € und gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 ErbStG einen besonderen Versorgungsfreibetrag in Höhe von 256.000 €. Dieser ist nicht gem. § 17 Abs. 1 Satz 2 ErbStG mit dem Kapitalwert von nicht steuerbaren Versorgungsbezügen zu kürzen, da solche nicht vorhanden sind. Abzug somit

Freibetrag gem. § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG ./ 307.000,00 €

Freibetrag gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 ErbStG ./ 256.000,00 €

**7) Zugewinn**

Mangels Angaben über den ehelichen Güterstand bzw. des jeweiligen Anfangsvermögens kann auch kein fiktiver steuerfreier Zugewinn gem. § 5 Abs. 1 ErbStG ermittelt werden.

**Bereicherung / Steuerhöhe**

Die steuerpflichtige Bereicherung beläuft sich daher auf 676.316,97 €

Rundung gem. § 10 Abs. 1 Satz 5 ErbStG somit 676.300 €

Die ErbSt beträgt gem. § 19 Abs. 1 ErbStG bei einem steuerpflichtigen Erwerb bis 5.113.000 € somit 19% von 676.300 € = 128.497 €

Die Härteregelung des § 19 Abs. 3 ErbStG kommt im Hinblick auf die Tabelle in H 75 ErbStH „Tabelle der maßgeblichen Grenzwerte für die Anwendung ...“, nicht in Betracht. Darüber hinaus ergibt sich dies auch aus folgender Berechnung:

|   |     |                  |
|---|-----|------------------|
| Steuer auf vorherige Wertgrenze von 512.000 € | 15% | 76.800 €         |
| + 50% von (676.300 € ./ 512.000 €)            |     | + 82.150 €       |
| <b>Gesamt</b>                                 |     | <u>158.950 €</u> |

Da dieser Betrag höher ist, als der Betrag nach § 19 Abs. 1 ErbStG kommt kein Härteregelung in Betracht.

Im Übrigen ergibt sich dies auch aus folgender Überlegung:

|   |           |
|---|-----------|
| ErbSt vorherige Wertgrenze  | 76.800 €  |
| Mehrbetrag bzgl. Steuerpflichtiger Erwerb (676.300 € ./ 512.000 €=) | 164.300 € |
| Mehrbetrag bzgl. EbSt (128.497 € ./ 76.800 €=)                      | 51.697 €  |

Da der Mehrbetrag bezüglich der Erbschaftsteuer von 51.697 € kleiner ist, als die Hälfte des Mehrbetrages bezüglich des steuerpflichtigen Erwerbs von 82.150 € (50% von 164.300 €), ist kein Härteausgleich vorzunehmen. Damit beträgt die endgültige ErbSt **128.497 €**

(korrekte Steuer inkl. Freibeträge und Rundung)

2

**Gesamt ErbSt somit**

**30**