

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

Erbschaftsteuer und Schenkungsteuer

Der ehemalige Unternehmer Robert Rundlich verstarb am 27. Mai 2008 durch einen Stromschlag in seinem Bastelkeller.

Robert lebte bis zu seinem Tode mit seiner 20 Jahre jüngeren Ehefrau Carola zusammen; die Ehegatten lebten seit 1982 im Güterstand der Gütertrennung.

Sein außerehelicher Sohn Hans Rundlich, geboren am 29. März 1990, lebt seit 2000 in Kanada. Carola und Robert hatten ein gemeinschaftliches Testament in rechtlich wirksamer Weise errichtet, nach welchem Carola die alleinige Erbin ist. Hans sollte nach diesem Testament nur ein betagtes Rennrad der Marke Bauer (gemeiner Wert 50 Euro) erhalten. Erst nach dem Tode von Carola sollte Hans etwas erben.

Das Haus in München

In München hatte Robert sich ein großes Grundstück gekauft, um sich einen Alterswohnsitz zu schaffen. Carolas Vorschlag folgend hatte er das Grundstück – München, Lerchenstraße 117 – in den Jahren 2001 und 2002 mit einem 3-Familien-Haus bebaut. Hinter seinem Haus ließ Robert einen großen Swimmingpool erbauen. Das Haus wurde im Dezember 2002 bezugsfertig, der Swimmingpool hingegen erst im Mai 2003.

Robert hatte das unbebaute Grundstück von der Witwe Bolte (geb. 30. September 1932) am 22. Januar 1999 erworben; Nutzen und Lasten gingen am 5. Juni 1999 auf Robert über. Frau Bolte wollte den Erlös aus der Veräußerung des Grundstücks sowohl zur Begleichung von Restschulden aus ihrer mittlerweile aufgegebenen Hühnerbraterei verwenden als auch zur Begleichung der Kosten für das Altenheim, in welchem sie jetzt lebt.

In der notariellen Urkunde wurde diesbezüglich Folgendes geregelt:

Der Erwerber entrichtet den Kaufpreis für das Grundstück wie folgt (bei Eintragung ins Grundbuch (22. Februar 1999):

Zahlung von 700.000 Euro an die Max und Moritz OHG zum Zwecke der Tilgung von gewerblichen Restverbindlichkeiten der Verkäuferin.

Zahlung von 2.000 Euro monatlich jeweils zum Monatsersten, solange die Verkäuferin lebt; die erste Zahlung ist am 1. Juli 1999 fällig. Die Zahlungen sind jedoch maximal befristet bis zum 1. März 2012.

Robert Rundlich hat die am 1. Mai 2008 fällige Rentenzahlung an Bolte geleistet.

Das Haus hat drei gleich große Wohnungen mit je 110 qm anrechenbarer Wohnfläche, welche wie folgt genutzt werden:

Das Erdgeschoss des Hauses war an die Lebnan Bank vermietet, welche dort ein

Rechenzentrum betrieb.

Mit der Bank hatte Rundlich im Jahr 2006 einen 10-Jahres-Mietvertrag abgeschlossen, welcher eine zu Beginn des Monats fällige monatliche Miete von 2.500 Euro vorsah. Hinzu kamen noch Nebenkosten von 220 Euro für die Heizung, 80 Euro für den Strom und 60 Euro für Wasser. Die letzte eingegangene Miete war für März 2008; seit April 2008 hat Rundlich hierfür keine Miete erhalten. Wegen einer Mietbürgschaft einer Bayerischen Großbank konnte Robert Rundlich jedoch sicher sein, sein Geld zu erhalten.

Die Wohnung im ersten Obergeschoss nutzt Hans Rundlich bei seinen gelegentlichen Besuchen in München; Hans zahlt dafür keine Miete, die Zurverfügungstellung der Wohnung wurde vielmehr von Hans und Robert als Unterhalt angesehen.

Im zweiten Obergeschoss lebte Robert Rundlich selbst.

Üblicherweise sind für Wohnungen dieser Art in München - soweit diese Wohnzwecken dienen - folgende Mieten ortsüblich gewesen:

2007: 14 Euro/qm ohne Nebenkosten.

2008: 16 Euro/qm ohne Nebenkosten

ab 2009: 17 Euro/qm ohne Nebenkosten.

Für gewerblich genutzte Objekte lag in allen Jahren die übliche Miete um 3 Euro/qm höher.

Das Grundstück hat - ausweislich des Kaufvertrages - eine Fläche von 2.000 qm. Eine Nachvermessung im Januar 2007 ergab jedoch, dass die tatsächliche Fläche des Grundstücks 2.005 qm betrug.

Der Gutachterausschuss der Landeshauptstadt München hat für das Objekt München, Lerchenstraße 117 den Wert eines qm Grund und Boden, zum 31. Dezember 2006 auf 600 Euro festgestellt.

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, Lerchenstraße 117 von 1.300.000 Euro festgestellt.

Wegen einer kürzlich bekannt gewordenen Grundwasserbelastung durch eine ehemalige chemische Fabrik auf dem Nachbargrundstück der Immobilie hat er einen Wertabschlag vorgenommen, so dass sich letztlich ein Wert von 970.000 Euro ergab.

Als Hans vom Tod seines Vaters Robert erfuhr, überlegte er sich, ob er den Pflichtteil geltend machen sollte. Bis jetzt hat er aber noch keinen Pflichtteilsanspruch gegenüber Carola - welche keinerlei Versorgungsbezüge erhält - geltend gemacht.

Die GmbH

Robert Rundlich war an der handwerklich tätigen Zweirad--GmbH mit Sitz in München beteiligt. Die GmbH hat ein Stammkapital von 300.000 Euro, davon sind 200.000 Euro einbezahlt. Robert Rundlich war am Stammkapital mit 165.000 Euro beteiligt. Die Beteiligung gehört bei ihm ertragsteuerlich zum Privatvermögen. Er hat seinen Anteil vollständig einbezahlt.

Die GmbH wurde 1998 gegründet und bilanziert seither jeweils zum 31. Dezember eines Jahres. Eine Zwischenbilanz auf den Todestag des Robert Rundlich wurde nicht erstellt.

In der eingereichten Vermögensaufstellung wird das Betriebsvermögen mit 2.000.000 Euro ausgewiesen. Dabei wurden sämtliche Buchwerte aus der Steuerbilanz zum 31. Dezember 2007 übernommen. Carola Rundlich hat die Anteile an der Zweirad-GmbH im Februar 2009 veräußert.

Das gemäß §§ 7 und 8 KStG zu versteuernde Einkommen beträgt für die Wirtschaftsjahre

2005	+ 52.000 Euro,	
2006	+ 12.000 Euro	(unter Berücksichtigung eines vollständigen Verlustrücktrages aus dem Jahr 2007),
2007	- 152.000 Euro.	

Der Steuerbilanz-/Handelsbilanzgewinn des Jahres 2008 beträgt 168.000 Euro.

Die Ertragslage der Zweirad-GmbH hat sich in 2008 erheblich verbessert; der Fortbestand der GmbH steht außer Frage.

Das zuständige Finanzamt hat hinsichtlich der Zweirad-GmbH folgendes festgestellt:

1. Die Zweirad-GmbH hat einen entgeltlich erworbenen Firmenwert in Höhe von 80.000 Euro zum 31. Dezember 2007 aktiviert.
Die jährliche Absetzung auf den Firmenwert beträgt zutreffend 12.000 Euro (Nutzungsdauer 15 Jahre).
2. Die Zweirad-GmbH hat am 1. Februar 2008 26 % der Anteile an der Motorrad Weiß GmbH in München für 280.000 Euro erworben. Der gemeine Wert dieser Anteile wurde zum Besteuerungszeitpunkt zutreffend mit 160.000 Euro gesondert festgestellt (Stuttgarter Verfahren).
3. Die Gesellschafterversammlung der Zweirad GmbH hat am 1. Mai 2008 beschlossen, den Bilanzgewinn des Jahres 2007 i. H. v. 80.000 Euro auszuschütten. Die Ausschüttung erfolgte im Januar 2009 entsprechend der jeweiligen Beteiligungsverhältnisse der Gesellschafter.

Die Kamera

Der Erblasser hat am 25. September 2007 bei der Firma eines Freundes eine neue Digitalkamera zum Preis von 1.200 Euro inkl. USt gekauft. Beim Abschluss des Kaufvertrages hatte der Erblasser die Hälfte des Kaufpreises (600 €) angezahlt.

Die andere Hälfte des Kaufpreises war in 3 Raten á 200 € (beginnend am 1. August 2010, letzte Rate am 1. August 2012) zu bezahlen.

Am Todestag des Erblassers war das Gerät wegen Frachtproblemen noch nicht geliefert.

Das Segelboot

Robert Rundlich hatte am 24. Dezember 2007 ein Segelboot der Marke Klepper Fam von dem ehemaligen Sportsegler Max Metzger gekauft.

Da wegen Weihnachten die Liquiditätsslage von Rundlich schlecht war, vereinbarten Erwerber und Verkäufer eine Ratenzahlung bezüglich des Kaufpreises.

Die zinslosen Ratenzahlungen sollten über 5 Jahre laufen. Die ersten drei Jahre sollte Rundlich 100 Euro pro Monat zahlen, in den letzten zwei Jahren sollte dann die monatliche Rate auf 300 Euro pro Monat steigen. Die erste Rate war laut Vertrag - nach Übergabe an Rundlich nebst der ersten erfolgreichen Probefahrt im Mai 2008 - am 1. Juni 2008 fällig.

Der Marktwert des Segelbootes im Jahr 2008 betrug 9.000 Euro.

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.

Carola hat keinen Antrag nach Art. 3 Abs. 1 ErbStRG auf Anwendung der geänderten Vorschriften des ErbStG und des Bewertungsgesetzes gestellt.

Gehen Sie dabei auf alle durch den Sachverhalt aufgeworfenen Rechtsfragen ein.

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 27. Mai 2008 wurde seine Ehefrau Carola Rundlich aufgrund des gemeinschaftlichen Testaments gem. §§ 1922 Abs. 1, 1937, 2064 ff. und §§ 2229 ff. § 2265 ff. BGB **Alleinerbin** und somit dessen Gesamtrechtsnachfolgerin (§ 1922 Abs. 1 BGB) durch Erbanfall.

Da sich die Ehegatten gegenseitig als Erben eingesetzt und bestimmt haben, dass der Sohn Hans erst nach dem Tode des Überlebenden etwas erhalten soll, wurde dieser zunächst enterbt (§§ 2265, 2269 BGB) und demnach nicht als Erbe berufen (§ 2087 Abs. 2 BGB).

Der Erwerb unterliegt bei Carola Rundlich 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.

Persönliche Steuerpflicht

Da der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes in München, Lerchenstraße 117 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 27.05.2008. Dieser Zeitpunkt ist für die Erwerb 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.

2

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, Lerchenstraße 117 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** (27.05.2008, 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 Grundbesitzwert umfasst im Hinblick auf § 138 Abs. 3 und § 68 Abs. 1 Nr. 1 BewG den Grund und Boden, das Gebäude, die Außenanlagen, das Zubehör und die wesentlichen Bestandteile (vgl. auch R 164 Abs. 2 ErbStR). Der Swimmingpool wird daher vom Grundbesitzwert des § 146 BewG noch erfasst.

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 den Mietrückstand der Lebmann Bank und auf die dargestellte Mietentwicklung kommt es demnach nicht an (vgl. hierzu auch Tz. 46 Satz 5 bis 7 des gleichlautenden Ländererlasses vom 02.04.2007 = R 167 Satz 5 bis 7 ErbStR n.F.). Im Hinblick auf § 146 Abs. 3 Satz 3 BewG sind die Betriebskosten nicht einzubeziehen; insofern handelt es sich um eine reine Netto-Kalt-Miete (vgl. auch Tz. 47 des gleichlautenden Ländererlasses vom 02.04.2007 = R 168 Abs. 1 ErbStR n.F.).

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).

Die dem Sohn Hans überlassene Wohnung und die selbstgenutzte Wohnung im ersten und zweiten Obergeschoss ist im Hinblick auf § 146 Abs. 3 Nr. 1 BewG daher mit der üblichen Miete im Besteuerungszeitpunkt in Höhe von 16 €/pro m² anzusetzen.

Da sich die übliche Miete für gewerblich genutzte Räume mit jeweils 3 €/pro m² über der Wohnraummiete liegt, beläuft sich diese im Besteuerungszeitpunkt auf 19 €/pro m².

Die übliche Miete für die gewerblich genutzten Räumlichkeiten würde demnach dann zum Ansatz kommen, wenn die vereinbarte Miete unter 15,20 € (=19 €./1,25) also 20% von

19 €) oder über 22,80 € (=19 €+ 3,80 €) pro m² vereinbart wäre. Da die vereinbarte Miete mit 22,72 € pro m² (=2.500 €/ 110 m²) nicht um mehr als 20% von der üblichen Miete abweicht, kommt die tatsächlich vereinbarte Miete in Höhe von 2.500 € für das Erdgeschoss zur Anwendung.

Der Ausgangswert beläuft sich demnach auf:

Erdgeschoss	2.500 €	
1. und 2. Obergeschoss (2 x 110 m ² x 16 €/m ²)	<u>3.520 €</u>	
Gesamt	6.020 €	
Ausgangswert somit (6.020 € x 12 Monate x 12,5%)	903.000 €	1

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 n.F.** bestehen keine Bedenken zugunsten des Steuerpflichtigen als Bezugsfertigkeit den 01.01.2002 anzunehmen. Der **Altersabschlag** beläuft sich daher auf den **Zeitraum vom 01.01.2002 bis zum 31.12.2007** (6 Jahre) und beträgt (6 Jahre á 0,5% x 903.000 €=)

./ 27.090 €

Zwischenwert somit 875.910 €

Da das Gebäude mehr als zwei Wohnungen hat scheidet ein Zuschlag nach § 146 Abs. 5 BewG von vornherein aus. Hinzu kommt, dass aufgrund der Vermietung an die Bank keine Nutzung für ausschließliche Wohnzwecke vorliegt, so dass ein Zuschlag nach § 146 Abs. 5 BewG ebenfalls 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

875.910 € **1**

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: 2.005 m² x 600 €/m² x 80% =

962.400 €

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 Grundwasserbelastung aufgrund der ehemaligen chemischen Fabrik auf dem Nachbargrundstück unterbleibt daher. Die Grundwasserbelastung **ist mit dem Abschlag von 20% des § 145 Abs. 3 Satz 1 BewG abgegolten.**

Dies bedeutet jedoch nicht, dass die Grundwasserbelastung 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 Grundwasserbelastung auf 970.000 € beläuft, wurde seitens der Erblasserin ein niedriger Verkehrswert nicht nachgewiesen. Unter Berücksichtigung von § 139 BewG beläuft sich der gesondert festzustellenden Grundstückswert auf den Mindestwert und daher auf

962.000 € **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)	962.000 €	
Art	(§ 151 Abs. 2 Nr. 1 BewG)	bebautes Grundstück des Grundvermögens (bzw. kein Betriebsgrundstück)	
Zurechnung:	(§ 151 Abs. 2 Nr. 2 BewG)	Carola Rundlich	1

2) ausstehende Miete

Darüber hinaus ist gem. § 12 Abs. 1 ErbStG i.V.m. § 12 Abs. 1 BewG die noch nicht bezahlte Miete mit dem Nennwert (inkl. Nebenkosten) anzusetzen, da eine Mietbürgschaft einer bayrischen Großbank besteht und demnach kein Fall des § 12 Abs. 2 BewG (uneinbringliche Forderung) vorliegt. Ansatz daher für 2 Monate je 2.860 €

5.720 € **1**

3) Zweirad - GmbH

Der Wert der Anteile an der Zweirad 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 **vor dem** Besteuerungszeitpunkt zurückliegen, vorhanden waren, scheidet eine Anteilsbewertung gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 HS 1 BewG ebenfalls aus. Vielmehr ist der Wert der GmbH-Anteile **gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 HS 2 BewG unter Berücksichtigung des Vermögens und der Ertragsaussichten der Kapitalgesellschaft zu schätzen**. Im Rahmen dieser Schätzung ist die Regelung des § 12 Abs. 2 ErbStG zu berücksichtigen. Im Hinblick auf § 12 Abs. 2 Satz 1 ErbStG wird der Wert des Vermögens zum Besteuerungszeitpunkt angesetzt. Dabei ist der Wert im Hinblick auf § 12 Abs. 2 Satz 2 ErbStG nach den Grundsätzen des § 12 Abs. 5 und 6 ErbStG zu ermitteln,

wobei gem. § 12 Abs. 2 Satz 3 ErbStG der Geschäfts- oder Firmenwert und die Werte firmenwertähnlicher Wirtschaftsgüter nicht in die Ermittlung einzubeziehen sind.

Die Schätzung erfolgt nach dem in R 96 ff. ErbStR geregelten sog. **Stuttgarter Verfahren**, das der BFH in ständiger Rechtsprechung als ein geeignetes Schätzungsverfahren anerkannt hat (Urteil vom 6. März 1991 II R 18/88, BFHE 164, 91, BStBl. 1991 II S. 558, m.w.N.). Mit Rücksicht auf die Gleichmäßigkeit der Besteuerung ist von diesem Verfahren nur abzuweichen, wenn es in Ausnahmefällen aus besonderen Gründen des Einzelfalls zu nicht tragbaren, d.h. offensichtlich unrichtigen Ergebnissen führt (BFH-Urteile vom 17. Mai 1974 III R 156/72 , BFHE 112, 510, BStBl 1974 II S. 626, sowie vom 6. Februar 1991 II R 87/88, BFHE 163, 471, BStBl 1991 II S. 459; was hier aber nicht gegeben ist.)

Die eigentliche Schätzung erfolgt somit in zwei Stufen. Zunächst ist der **Vermögenswert** nach **R 98 ErbStR** und sodann der **Ertragsvomhundertsatz** nach **R 99 ErbStR** zu ermitteln. Der Vermögenswert und der Ertragshundersatz sind dann nach **R 100 ErbStG** zu **einem gemeinen Wert zusammenzufassen**.

Sowohl der Vermögenswert als auch der Ertragshundersatz beziehen sich auf das **Nennkapital** (Stammkapital) der GmbH im Besteuerungszeitpunkt (vgl. R 97 Abs. 2 Satz 1 ErbStR). Dies gilt selbst dann, wenn das Stammkapital im Besteuerungszeitpunkt noch nicht voll eingezahlt ist (R 97 Abs. 2 Satz 3 ErbStR). Etwas anderes gilt nur, wenn im Gesellschaftsvertrag eine ausdrückliche Regelung enthalten ist, wonach sich der Gewinnanspruch bzw. der Anspruch am Liquidationserlös sich nach dem tatsächlich eingezahlten Nennkapital richtet, was hier aber nicht der Fall ist, vgl. R 97 Abs. 2 Satz 5 und 6 ErbStR.

a) Ermittlung der Vermögenswerte (R 98 ErbStR, R 103 Abs. 4 ErbStR)

Bei der Ermittlung des Vermögenswerts ist das Vermögen der Kapitalgesellschaft mit dem Wert im Besteuerungszeitpunkt (§§ 9, 11 ErbStG) zugrunde zu legen, der sich bei Anwendung des § 12 Abs. 2, 5 und 6 ErbStG ergibt (vgl. R 98 Abs. 1 Satz 1 ErbStR).

Das Vermögen der GmbH ist das Betriebsvermögen eines Gewerbebetriebes nach § 95 Abs. 1 BewG i. V. m. § 97 Abs. 1 Nr. 1 BewG, da sie ihren Sitz in München und damit im Inland hat.

Der Wert des Betriebsvermögens wird gem. **§ 98a Satz 1 BewG** in der Weise ermittelt, dass die Summe der Werte, die für die zu dem Gewerbebetrieb gehörenden Wirtschaftsgüter und sonstigen aktiven Ansätze (**Rohbetriebsvermögen**) ermittelt worden sind, um die Summe der **Schulden und sonstigen Abzüge (§ 103 BewG)** gekürzt wird.

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) im Besteuerungszeitpunkt, da die GmbH über § 8 Abs. 1 KStG ihren Gewinn nach § 5 EStG ermittelt. Insofern besteht grundsätzliche **Bestands- und Bewertungsidentität**.

Entsteht die Steuer - wie hier - zu einem Zeitpunkt, der nicht mit dem Schluss des Wirtschaftsjahrs übereinstimmt, auf das die Kapitalgesellschaft einen regelmäßigen jährlichen Abschluss macht, und erstellt die Kapitalgesellschaft keinen Zwischenabschluss, der den

Grundsätzen der Bilanzkontinuität entspricht, kann gem. R 98 Abs. 2 und 3 ErbStR aus Vereinfachungsgründen der Wert des Vermögens der Kapitalgesellschaft zum Besteuerungszeitpunkt aus der auf den Schluss des letzten vor dem Besteuerungszeitpunkt endenden Wirtschaftsjahrs erstellten Steuerbilanz abgeleitet werden.

Dabei ist gem. R 98 Abs. 2 Satz 3 ErbStR zunächst von den Bilanzansätzen für die Wirtschaftsgüter, sonstigen aktiven Ansätze, Schulden und sonstigen Abzüge auszugehen, die bei einer Ermittlung des Werts des Betriebsvermögens der Kapitalgesellschaft anzusetzen sind (**Ausgangswert**). Betriebsgrundstücke sind mit dem **Grundbesitzwert im Besteuerungszeitpunkt** (§§ 138 ff. BewG), zum Betriebsvermögen **gehörende Wertpapiere, Anteile** und Genussscheine an inländischen Kapitalgesellschaften und Beteiligungen an inländischen Personengesellschaften sind mit dem **Wert im Besteuerungszeitpunkt** anzusetzen. Im Hinblick auf § 12 Abs. 2 Satz 3 ErbStG und R 98 Abs. 1 Satz 3 ErbStR wird der entgeltlich erworbene Firmenwert nicht angesetzt.

1

Der Ausgangswert ermittelt sich daher wie folgt:

Betriebsvermögen der GmbH zu 31.12.2007	2.000.000 €
+ Nach dem Stuttgarter Verfahren ermittelten Wert der Motorrad Weiß GmbH +	160.000 €
./. entgeltlich erworbener Firmenwert	<u>./.</u> 80.000 €
=Ausgangswert gem. R 98 Abs.2 ErbStR	2.080.000 €

Aus dem Ausgangswert ist der Wert des Vermögens der Kapitalgesellschaft auf den Besteuerungszeitpunkt unter vereinfachter Berücksichtigung der im Vermögen der Kapitalgesellschaft bis zum Besteuerungszeitpunkt eingetretenen Veränderungen abzuleiten.

Als Korrekturen kommen gem. R 98 Abs. 3 Satz 2 ErbStR insbesondere in Betracht:

Hinzurechnung des **Gewinns** gem. **R 98 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 ErbStR**, der auf den Zeitraum vom letzten Bilanzstichtag vor dem Besteuerungszeitpunkt bis zum Besteuerungszeitpunkt entfällt. Auszugehen ist dabei vom Gewinn laut Steuerbilanz. Der Gewinn oder Verlust ist zu korrigieren, soweit darin Abschreibungen (Normal-AfA, erhöhte AfA, Sonderabschreibungen, Teilwertabschreibungen) oder andere Aufwendungen auf betrieblichen Grundbesitz (Grund und Boden, Betriebsgebäude, Außenanlagen, sonstige wesentliche Bestandteile und Zubehör) enthalten sind, die das Ergebnis gemindert haben, mit dem Wertansatz der Betriebsgrundstücke aber abgegolten sind. Die Regelung des R 98 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 ErbStR bezieht sich ausdrücklich nur auf grundstücksbezogenen Aufwendungen und nicht auch auf die Hinzurechnung der jährlichen Absetzung des entgeltlich erworbenen Firmenwerts.

Im Hinblick auf § 12 Abs. 2 Satz 3 ErbStR, R 98 Abs. 1 Satz 3 ErbStR und R 99 Abs. 1 Satz 5 Nr. 2 ErbStR ist der käuflich erworbene Firmenwert jedoch komplett nicht zu berücksichtigen und ist demnach

m.E. auch hier hinzuzurechnen.

Hinweis:

M.E. ist es auch vertretbar, sich auf den Standpunkt zu stellen, dass der Firmenwert im Rahmen des R 98 Abs. 2 ErbStR nicht berücksichtigt wurde und demnach dann auch nicht hinzuzurechnen ist. Das Problem sollte m.E. jedoch zumindest erörtert werden.

Gewinn oder Verlust und Abschreibungen oder andere Aufwendungen bis zum Besteuerungszeitpunkt sind, soweit dies nicht im Einzelfall zu unangemessenen Ergebnissen führt, zeitanteilig aus den entsprechenden Jahresbeträgen zu berechnen.

M.E. kann Kalenderjahr mit 360 Tagen und jeden vollen Kalendermonat mit 30 Tagen und den Monat Mai mit 27 Tagen angesetzt werden. Es gibt zwar weder bei R 39 Abs. 2 ErbStR noch bei R 98 Abs. 3 ErbStR eine ausdrückliche Verweisung auf die Tz. 2.1.1 „II. Kapitalforderungen und Kapitalschulden“ des gl. Ländererlasses vom 07.12.2001, (Beck'sche Steuererlasse § 12 / 1 zu 200), aber es handelt sich um gängige Praxis.

Hinweis:

Sofern man der obigen Vereinfachung nicht folgt, gilt es m.E. zu berücksichtigen, dass das Jahr 2008 ein Schaltjahr war, mit der Folge, dass bis zum 27. Mai 148 Tage verstrichen sind. Folglich wäre mit 148 / 366 zu rechnen.

Vorliegend ergibt sich daher folgendes:

Gewinn lt. Steuerbilanz 2008	168.000 €	
+ AfA – Firmenwert	<u>+ 12.000 €</u>	
Zwischensumme	180.000 €	
zeitanteilig für 147/360 x 180.000 €		+ 73.500 €
Des weiteren sind gem. R 98 Abs. 3 Satz 2 Nr. 2 ErbStR Vermögensänderungen infolge Veräußerung oder Erwerb von Anlagevermögen, insbesondere von Betriebsgrundstücken, Wertpapieren, Anteilen und Genussscheinen von Kapitalgesellschaften und Beteiligungen an Personengesellschaften, soweit sie sich nicht bereits nach R 98 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 ErbStR ausgewirkt haben, zu berücksichtigen. Da der Kaufpreis für den Zukauf der Motorrad Weiß GmbH bisher noch nicht berücksichtigt wurde, ist dieser in Abzug zu bringen.		
		./. 280.000 €

Da die GmbH bis zum Besteuerungszeitpunkt noch eine Gewinnausschüttung vorgenommen hat, ist diese gem. R 98 Abs. 3 Satz 2 Nr. 3 ErbStR ebenfalls noch hinzuzurechnen. Hinzurechnung somit ./. 80.000 €

Der Vermögenswert beträgt der GmbH Besteuerungszeitpunkt demnach 1.793.500 €

und der Vermögenshundersatz somit:

$(1.793.500 \text{ €} \times 100 / 300.000 \text{ €})$ **597,83 %** **1**

b) Ermittlung des Ertragshundersatzes (R 99 ErbStR)

Bei der Anteilsbewertung kommt es für die Ertragsaussicht auf den voraussichtlichen künftigen Jahresertrag an. Für die Schätzung dieses Jahresertrags bietet der in der Vergangenheit tatsächlich erzielte, nach R 99 Abs. 3 ErbStR gewichtete Durchschnittsertrag eine wichtige Beurteilungsgrundlage. Er ist möglichst aus den Betriebsergebnissen der letzten drei vor dem Besteuerungszeitpunkt abgelaufenen Wirtschaftsjahre herzuleiten. Auszugehen ist dabei vom jeweiligen zu versteuernden Einkommen nach §§ 7 und 8 KStG. Das sich ergebende Einkommen ist nach Maßgabe des R 99 Abs. 1 ErbStR zu korrigieren. Da der **Firmenwert** mit jährlich zutreffend 12.000 €abgeschrieben wird, wurde dieser vor dem Jahr 2005 angeschafft, sodass in sämtlichen drei Jahren die Abschreibung hierauf im Hinblick auf **R 99 Abs. 1 Satz 5 Nr. 1 Buchst. b ErbStR** wieder hinzuzurechnen ist. Da der **Verlust des Jahres 2007** in voller Höhe zurückgetragen wurde, hat er das zu versteuernde Einkommen (§ 7 Abs. 1, 8 Abs. 1 KStG und R 29 Abs. 1 Ziffer 19 KStR) des Jahres 2006 gemindert und ist demnach im Hinblick auf **R 99 Abs. 1 Satz 5 Nr. 1 Buchst. c ErbStR** wieder hinzuzurechnen. **1**

Allein fraglich kann m.E. sein, wie die Hinzurechnung des **Solidaritätszuschlages** und der **Körperschaftsteuer** zu erfolgen hat. Nach **R 99 Abs. 1 Satz 5 Nr. 2 Buchst. c Satz 4 ErbStR** ist von dem Einkommen eines Wirtschaftsjahres für das bereits das Körperschaftsteuergesetz n.F. anzuwenden ist, der veranlagte Betrag hinzuzurechnen, obwohl sich dieser im Hinblick auf § 23 Abs. 1 KStG in der Fassung ab 01.01.2008 nicht mehr wiederholt. Da letztlich um die Schätzung der Ertragsaussicht, also um einen Zukunftswert handelt, sprechen m.E. letztlich gewichtigere Gründe für den Ansatz eines fiktiven Körperschaftsteuer in Höhe von 15% und eines fiktiven Solidaritätszuschlages hierauf. Das Problem spielt vorliegend im Hinblick auf R 99 Abs. 3 ErbStR keine Rolle, da sich nach beiden Rechtsauffassungen ein negativer gewichteter Durchschnittsertrag ergibt und sich der Ertragshundersatz sich demnach auf 0% beläuft (R 99 Abs. 4 Satz 3 ErbStR).

Unter Berücksichtigung von 25% KSt- Satz ergibt sich demnach folgendes:

	2005	2006	2007
zvE iSv §§ 7,8 KStG	52.000 €	12.000 €	./ 152.000 €
AfA-Firmenwert	12.000 €	12.000 €	12.000 €
Verlustrücktrag		152.000 €	
Körperschaftsteuer (25%)	./ 13.000 €	./ 3.000 €	
Solidaritätszuschlag (5,5%)	./ 715 €	./ 165 €	0 €
Betriebsergebnisse	50.285 €	172.835 €	./ 140.000 €

Von diesem Betriebsergebnis nach R 99 Abs. 1 ErbStR kann gem. R 99 Abs. 2 ErbStR ein Abschlag bis zu 30% bei Kapitalgesellschaften gemacht werden, bei denen ohne Einsatz eines größeren Betriebskapitals der Ertrag **ausschließlich und unmittelbar** von der persönlichen Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers abhängig ist, ohne dass dies bereits durch ein entsprechendes Entgelt abgegolten wird. Entsprechende Anhaltspunkte enthält der Sachverhalt aber nicht. Aus diesem Grund ergeben sich im Hinblick auf R 99 Abs. 3 ErbStR folgende Gewichtung:

	2005	2006	2007
Betriebsergebnisse	50.285 €	172.835 €	./ 140.000 €
R 99 Abs. 3 ErbStR	1	2	3
	50.340 €	345.670 €	./ 420.000 €

Summe somit ./ 24.045 € **1**

bzw. gewichteter Durchschnittsertrag (./ 24.045 € / 6=) ./ 4.008 €

Das sich ein negativer Durchschnittsertrag ergibt ist im Hinblick auf R 99 Abs. 4 Satz 3 ErbStR ein Ertragshundertsatz von 0%. **1**

c) Ermittlung des gemeinen Wertes gem. R 100 ErbStR

Der Ausgangswert der GmbH ermittelt sich im Hinblick auf R 100 Abs. 1 und 2 ErbStR daher wie folgt:

Vermögenswert (s. o.)	597,83 %
5fache des Ertragswertes (5 x 0%)	<u>0,00 %</u>
Zwischensumme	597,83 %

Davon 68% 406,52 %

Besondere Umstände, die in den bisherigen Berechnungen nicht hinreichend zum Ausdruck gekommen sind, können gem. **R 100 Abs. 3 ErbStR** durch Zu- und Abschläge zu dem bisher ermittelten Vomhundertsatz berücksichtigt werden. Ein Abschlag ist z. B. bei den Gesellschaften geboten, bei denen nachhaltig unverhältnismäßig geringe Erträge einem großen Vermögen gegenüberstehen. Da die GmbH einen maßgeblichen Durchschnittsertrag in Höhe von 0% hat, beträgt der Abschlag gem. der Tabelle in R 100 Abs. 3 ErbStR 30%.

./.. Abschlag gem. R 100 Abs. 3 ErbStR geringe Erträge (30% von 406,52%) ./.. 121,96 %

und der Wert der GmbH – Anteil in % somit 284,56%

Abgerundet auf einen vollen Punkt (R 100 Abs. 2 Satz 7 ErbStR) 284% **1**

Alternativ:

Im Hinblick auf **R 100 Abs. 3 Satz 7 ErbStR** kann bei einem Ertragshundertsatz von 0 % ein gemeiner Wert von 47,6 % (=68% x 70%) des Vermögenswerts, abgerundet auf einen vollen Punkt angenommen werden (597,83 x 47,6%=)

284 %

Ein Abschlag wegen fehlendem Einfluss auf die Geschäftsführung kommt gem. R 101 Abs. 1 Satz 4 und Abs. 8 ErbStR i. V. m. § 53 Abs. 2 GmbHG nicht in Betracht, da es sich um eine 55%ige (=165.000 € x 100 / 300.000 €) Beteiligung handelt. Auch ein weiterer Abschlag auf Basis der schlechten Ertragssituation kommt im Hinblick auf R 99 Abs. 4 Satz 3 ErbStR nicht in Betracht, da nicht mit dem baldigen Zusammenbruch des Unternehmens zu rechnen ist. Ansatz somit: (55 % x 284% x 300.000 €=)

468.600 €

Die GmbH-Anteile sind demnach im Hinblick auf § 151 Abs. 1 Nr. 3 BewG mit 468.600 € seitens des Lagefinanzamtes (§ 152 Nr. 3 BewG) gesondert festzustellen. Eine Zurechnungsfeststellung nach § 151 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 BewG findet nicht statt, da diese Vorschrift im Hinblick auf § 205 Abs. 1 BewG erst auf Vermögensanfälle ab dem 01.01.2009 anzuwenden ist.

Bei den GmbH-Anteilen handelt sich zwar dem Grunde nach um begünstigtes Vermögen nach § 13a Abs. 4 Nr. 3 ErbStG, da der Erblasser zu mehr als 25% unmittelbar an der Zweirad GmbH beteiligt war, ein Abzug des Freibetrages nach § 13a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 ErbStG und des verminderten Wertansatzes nach § 13a Abs. 2 ErbStG kommt im Hinblick auf § **13a Abs. 5 Nr. 4 ErbStG** nicht in Betracht, da die Erbin Carola Rundlich die Anteile bereits im Februar 2009, also innerhalb von 5 Jahren nach dem Erwerb veräußerte (vgl. auch R 62 ErbStR).

1

4) Gewinnverteilung

Da die Gesellschafterversammlung bereits am 01.05.2008 einen Gewinnverteilungsbeschluss in Höhe von 80.000 € beschlossen hat und die Auszahlung jedoch erst im Januar 2009 erfolgte, bestand im Besteuerungszeitpunkt noch ein Auszahlungsanspruch, der gem. § 12 Abs. 1 ErbStG i.V.m. § 12 Abs. 1 BewG mit dem Nennwert in Höhe von (80.000 € x 55%=) 44.000 € anzusetzen ist. Ein Abzug der Kapitalertragsteuer und des Solidaritätszuschlag, als besondere Umstände, erfolgt nicht (gl. Ländererlass vom 07.12.2001, II Tz. 1.2 und der dort zitierten Rechtsprechung des BFH u.a. vom 16.03.1984, BStBl. II S. 539). Ansatz somit

44.000 € 2

5) Kamera

Da die Kamera 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 die Kamera zum Todeszeitpunkt noch nicht übereignet wurde und der Erblasser demnach noch nicht Eigentümer wurde, ist im Rahmen der Bereicherung lediglich der nach § 433 Abs. 1 BGB bestehende 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

1.200 € 1

6) Segelboot und Fahrrad

Das Segelboot und das betagte Rennrad sind gem. § 12 Abs. 1 ErbStG i.V.m. § 9 Abs. 1 und 2 BewG mit dem gemeinen Wert in Höhe von 9.000 € bzw. in Höhe von 50 € zu bewerten. Da es sich bei dem Segelboot um ein beweglichen körperlichen Gegenstand handelt ist dieses jedoch nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b ErbStG steuerfrei. Da das betagte Fahrrad jedoch an den Vermächtnisnehmer Hans Rundlich herausgegeben werden muss, ist dies nicht nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b ErbStG steuerfrei. Ansatz daher

50 € 1

Vor Berücksichtigung der persönlichen Freibeträge und der Nachlassverbindlichkeiten beläuft sich der **Vermögensanfall** auf:

1.481.570 € 1

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 Witwe Bolte

Die Rentenschuld an Witwe Bolte 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 § 13 Abs. 1 BewG i.V.m. § 14 BewG Berücksichtigung findet, kommt § 7 Abs. 1 BewG vorliegend nicht zum Zuge. 1

Im Hinblick auf § 13 Abs. 1 Satz 1 BewG ist der Gegenwartswert grundsätzlich mit dem Kapitalwert aus Anlage 9a zu entnehmenden Vielfachen des Jahreswerts anzusetzen. Da die Dauer des Rechts außerdem durch das Leben der Witwe Bolte bedingt ist, darf der nach § 14 Abs. 1 BewG zu berechnende Kapitalwert nicht überschritten werden. Aus diesem Grund ist der geringere Vervielfältiger anzusetzen. 1

Da die Witwe Bolte im Besteuerungszeitpunkt 75 Jahre alt ist beläuft sich der Vervielfältiger nach § 14 Abs. 1 BewG i.V.m. Anlage 9 auf 7,271

Im Besteuerungszeitpunkt stehen noch max. 46 Raten aus (7 Raten aus dem Jahr 2008, 36 Raten für die Jahre 2009, 2010 und 2011 und weitere 3 Raten für das Jahr 2012), sodass sich der Gegenwartswert bei einer Laufzeit von 3 Jahren und 10 Monaten im Hinblick auf § 13 Abs. 1 Satz 1 BewG i.V.m. Anlage 9a wie folgt ermittelt:

VV für 4 Jahre	3,602	
VV für 3 Jahre	<u>2,772</u>	2,772
VV für ein Jahr somit	0,830	
Davon 10/12	0,690 *	<u>0,690</u>
Interpolierter VV somit		3,462
Ansatz somit (2.000 €x 12 Monate x 3,464=)		./ 83.088 €

* Lt. Bearbeitungshinweise waren selbst ermittelte Zwischenwerte auf 2 Nachkommastellen zu runden.

2) Kaufpreisschuld (Kamera)

Auch die Kaufpreisschuld bezüglich der Kamera 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.

Als unverzinsliche Kapitalverbindlichkeit mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr ist diese dabei abweichend vom Nennwert mit dem Gegenwartswert anzusetzen, wobei eine sog. Aufschubzeit zu berücksichtigen ist, da die tilgungsfreie Zeit sich über eine Ratenzahlungsperiode erstreckt (vgl. gl. Ländererlass vom 07.12.2001, Beck'sche Steuererlasse § 12 / 1 zu 200 Tz. I. 2.2.). Da es sich um eine unverzinsliche Kaufpreisschuld handelt ist der auf den auf den ersten Zahlungsperiode ermittelte Barwert der Kapitalforderung oder Kapitalschuld ist auf den Besteuerungszeitpunkt abzuzinsen.

1

Die Laufzeit ist dabei tagesgenau zu errechnen. Dabei wird im Hinblick auf Tz. 2.1.1 des obigen Ländererlasses das Kalenderjahr mit 360 Tagen, jeder volle Monat mit 30 Tagen, der Monat, in dem der Fälligkeitstag liegt, mit der Anzahl der tatsächlichen Tage bis zur Fälligkeit, höchstens jedoch mit 30 Tagen gerechnet. Der Monat Mai 2008 jedoch mit den tatsächlichen kalendarischen Tagen. Aus diesem Grund dauert die Aufschubzeit 2 Jahre 2 Monate und 5 Tage (4 Tage im Mai 2008, 7 Monate im Jahr 2008, 12 Monate im Jahr 2009, 7 Monate im Jahr 2010 und 1 Tag im August 2010). Der Gegenwartswert ermittelt sich demnach wie folgt:

Barwert zum 01.08.2009 gem. § 13 Abs. 1 BewG

VV für 3 Jahre $2,772 \times 200 \text{ €} = 554,40 \text{ €}$

Abzinsung gem. Tabelle 1, des gl. LE

VV für 2 Jahre 0,898 0,898

VV für 3 Jahre 0,852

VV für 1 Jahr 0,046

für 65/360 (2 Monate und 5 Tage) 0,0083 ./. 0,008

Ansatz somit 0,890

bzw. in € ./. 493,42 € 1

3) Kaufpreisschuld (Segelboot)

Auch die Kaufpreisschuld bezüglich des Segelbootes 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.

Im Hinblick auf § 13 Abs. 1 Satz 1 BewG ist der Gegenwartswert mit den Kapitalwert für 5 Jahre aus Anlage 9a zu entnehmenden Vielfachen des Jahreswerts in Höhe von 3.600 € anzusetzen, wobei anschließend der Kapitalwert für die ersten drei Jahre in Höhe von 2.400 € in Abzug zu bringen ist.

Ansatz somit:

Ansatz für 5 Jahre (4,388 x 3.600 €=)	15.796,80 €		
./. Ansatz für 3 Jahre (2,772 x 2.400=)	<u> </u>	<u>./. 6.652,80 €</u>	
Gegenwartswert somit:	9.144,00 €	./. 9.144 €	1

4) Fahrrad, Sachvermächtnis

Der Sohn Hans Rundlich hat bezüglich des Fahrrades von seinem Vater ein Vermächtnis zugesprochen bekommen. Das Vermächtnis verschafft dem Sohn nach § 1939 BGB i.V.m. § 2147, 2174 und 2176 BGB einen schuldrechtlichen Anspruch auf den vermachten Gegenstand. Das Sachvermächtnis ist daher über § 10 Abs. 1 Satz 2 ErbStG i.V.m. § 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG dem Grunde nach und gem. § 12 Abs. 1 ErbStG i.V.m. § 9 Abs. 1 und 2 BewG und R 92 Abs. 2 Satz 1 ErbStR der Höhe nach mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Abzug somit

./. 50 € **1**

5) 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, da er letztlich 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 keinen Einfluss. Für den Fall eines entsprechenden Pflichtteilsverzichtes, wäre zwar die Mutter zivilrechtlich bereichert, der Verzicht hätte aber im Hinblick auf § 13 Abs. 1 Nr. 11 ErbStG

keine Auswirkungen, da dieser dann steuerfrei wäre. Aus diesem Grund erfolgt kein Abzug gem. § 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG. 0,00 €

6) 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. 1

7) 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 €

8) Zugewinn

Da die Eheleute in Gütertrennung gelebt haben scheidet ein fiktiv fiktiver steuerfreier Zugewinn gem. § 5 Abs. 1 ErbStG aus.

Bereicherung / Steuerhöhe

Die steuerpflichtige Bereicherung beläuft sich daher auf 815.464,58 €

Rundung gem. § 10 Abs. 1 Satz 5 ErbStG somit 815.400 € **1**

Die ErbSt beträgt gem. § 19 Abs. 1 ErbStG bei einem steuerpflichtigen Erwerb bis 5.113.000 € somit 19% von 815.400 € 154.926 € **1**

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 (815.400 €./ 512.000 €)		<u>151.700 €</u>
Gesamt		228.500 €

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

Im Übrigen ergibt sich dies auch aus folgender Überlegung:

ErbSt vorherige Wertgrenze (15% von 512.000 €)	76.800 €
Mehrbetrag bzgl. Steuerpflichtiger Erwerb (815.400 €./ 512.000 €=)	303.400 €
Mehrbetrag bzgl. EbSt (151.926 €./ 76.800 €=)	78.126 €

Da der Mehrbetrag bezüglich der Erbschaftsteuer von 78.126 € kleiner ist, als die Hälfte des Mehrbetrages bezüglich des steuerpflichtigen Erwerbs von 151.700 € (50% von 303.400 €), ist kein Härteausgleich vorzunehmen. Damit beträgt die endgültige ErbSt

154.926 €

Gesamt ErbSt somit

30