

4.

Wegzug aus erbschaft- und schenkungsteuerlicher Sicht

4.1 Voraussetzungen eines Wegzugs in erbschafts- und schenkungsteuerlicher Hinsicht

Erbschaft- und schenkungsteuerlich ist ein Wegzug ins Ausland mit einigen Hürden versehen. Dies liegt vor allem an den Regelungen des § 2 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, die eine **unbeschränkte Erbschaft- bzw. Schenkungsteuerpflicht** schon dann vorsehen, wenn der **Erblasser/Schenker oder der Erwerber Inländer** sind, d.h. nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 lit. a) ErbStG im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. In diesem Fall unterliegt das **vererbte/übertragene Weltvermögen** insgesamt der deutschen Erbschaftsteuer. Die Bewertung erfolgt nach § 12 ErbStG i.V.m. BewG; vorteilhafte Bewertungsansätze für inländisches Grund- und Betriebsvermögen gelten allerdings nicht für Auslandsvermögen, das nach § 31 BewG mit dem gemeinen Wert zu bewerten ist. Einen steuerlichen Vorteil bietet ein Wegzug deshalb grundsätzlich nur dann, wenn auf „beiden Seiten“ kein Inländer beteiligt ist. Zieht hingegen nur der Erblasser ins Ausland und bleiben die Erben in Deutschland zurück, wirkt sich der Wegzug erbschaftsteuerlich grundsätzlich nicht aus. Modifizierungen dieses Grundsatzes zu Gunsten der

Steuerpflichtigen können sich im Einzelfall aufgrund von Erbschaft-/Schenkungssteuer DBAs ergeben. Dies ist insbesondere im Verhältnis zu Österreich der Fall: Art. 5 ErbSt-DBA-Österreich sieht bereits dann, wenn nur der Erblasser im Todeszeitpunkt entweder seinen Wohnsitz nur in Österreich oder bei einem Doppelwohnsitz den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich hatte, vor, dass der Nachlass vorbehaltlich der deutschen beschränkten Erbschaftsteuerpflicht für bestimmtes Inlandsvermögen im übrigen (nur) der österreichischen Erbschaftsteuer unterfällt. Das Bestehen einer solchen Regelung ist freilich die Ausnahme.

Selbst dann besteht jedoch nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG eine **beschränkte Erbschaftsteuerpflicht** für das gesamte Inlandsvermögen i.S.d. § 121 BewG. Damit unterliegen insbesondere inländisches Grundvermögen, inländisches Betriebsvermögen, mindestens 10-%ige Beteiligungen an unbeschränkt steuerpflichtigen inländischen Kapitalgesellschaften, grundstücksgleiche Rechte an inländischem Grundbesitz und stille Gesellschaften/partiarische Darlehen an inländischen Gesellschaften der deutschen Erbschaftsteuer. Einschränkungen ergeben sich auch hier z.T. aus den Erbschaft-/Schenkungssteuer DBA, nämlich durch entsprechende Zuweisung der Besteuerungsrechte auf die betroffenen Staaten. Auch bei beschränkter Steuerpflicht bleiben die meist vorteilhaften Bewertungsvorschriften der § 12 ErbStG i.V.m. BewG und § 13a ErbStG anwendbar, die bei Betriebsvermögen und Grundbesitz regelmäßig zu einem deutlich unter dem

Verkehrswert liegenden Steuerwert führen. Ein Nachteil ergibt sich bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht allerdings im Hinblick auf die Freibeträge i.S.v. § 16 ErbStG, da sämtliche Freibeträge, die zumindest für nahe Angehörige eine Entlastung brächten, auf ein eher symbolisches Minimum von EUR 1.100 reduziert sind. Zur möglichen EG-Rechtswidrigkeit dieser Differenzierung siehe unten unter Ziffer 5.5.

4.2 **Erweiterte unbeschränkte Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht**

Die unbeschränkte Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht i.S.v. § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 lit. a) ErbStG wird durch eine Ausdehnung des Inländerbegriffs in § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 lit. b) ErbStG noch erweitert. Danach gelten **deutsche Staatsangehörige** auch ohne inländischen Wohnsitz als Inländer, wenn sie sich nicht länger als **5 Jahre** dauernd im Ausland aufgehalten haben. Dadurch wird eine unbeschränkte Erbschaftsteuerpflicht auch auf solche Übertragungsvorgänge erstreckt, die innerhalb von 5 Jahren nach einem Wegzug von Erblasser/Schenker bzw. Erwerber erfolgen. Im Ergebnis heißt dies, dass grundsätzlich sowohl der Erblasser/Schenker wie auch der oder die Erwerber schon länger als 5 Jahre ins Ausland verzogen sein müssen, um die deutsche erweiterte unbeschränkte Erbschaft- oder Schenkungsteuerpflicht zu vermeiden.