



Ausarbeitung

**Die Erbschaft- und Vermögensteuer in den EU-Mitgliedstaaten und
ausgewählten anderen Staaten**

Die Erbschaft- und Vermögensteuer in den EU-Mitgliedstaaten und ausgewählten anderen Staaten

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 019/20
Abschluss der Arbeit: 23. März 2020
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Zusammenfassung

Als Zusammenfassung wird kurz tabellarisch dargestellt, ob die einzelnen Länder eine Erbschaft- und Schenkungsteuer oder Vermögensteuer erheben.

Land	Erbschaft- und Schenkung- steuer	Vermögensteuer
Belgien	Ja	Nein
Bulgarien	Ja	Nein
China	Nein	Nein
Dänemark	Ja	Nein
Deutschland	Ja	Nein
Estland	Nein	Nein
Finnland	Ja	Nein
Frankreich	Ja	Ja (nur Immobilienvermögen)
Griechenland	Ja	Ja (nur Immobilienvermögen)
Großbritannien	Ja	Nein
Irland	Ja	Ja
Italien	Ja	Ja (nur auf ausländisches Ver- mögen)
Japan	Ja	Ja
Kanada	Nein	Nein (nur in einigen Gemein- den denkbar)
Kroatien	Ja	Nein
Lettland	Nein	Nein
Litauen	Ja (nur Erbschaftsteuer)	Nein
Luxemburg	Ja	Ja (nur juristische Personen)

Malta	Nein (allerdings Stempelsteuer bei Übertragung von Grundeigentum)	Nein
Niederlande	Ja	Ja (als fiktiver Kapitalertrag im Rahmen der Einkommenssteuer)
Österreich	Nein	Nein
Polen	Ja	Nein
Portugal	Nein (nur Registersteuer bei Übergang von Immobilienvermögen)	Nein
Rumänien	Ja	Nein
Russische Föderation	Nein	Ja
Schweden	Nein	Nein
Slowakische Republik	Nein	Nein
Slowenien	Ja	Nein
Spanien	Ja	Ja (nur natürliche Personen)
Tschechische Republik	Nein (aber Ersatzbesteuerung im Rahmen der Einkommenssteuer möglich)	Nein
Ungarn	Ja	Nein
USA	Ja	Nein (aber auf Ebene der Einzelstaaten denkbar)
Zypern	Nein	Nein

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	8
2.	Die Besteuerung in den EU-Mitgliedstaaten	9
2.1.	Deutschland	9
2.1.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	9
2.1.2.	Vermögensteuer	12
2.2.	Belgien	12
2.2.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	12
2.2.2.	Vermögensteuer	14
2.3.	Bulgarien	14
2.3.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	14
2.3.2.	Vermögensteuer	14
2.4.	Dänemark	14
2.4.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	14
2.4.2.	Vermögensteuer	16
2.5.	Estland	16
2.5.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	16
2.5.2.	Vermögensteuer	16
2.6.	Finnland	16
2.6.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	16
2.6.2.	Vermögensteuer	18
2.7.	Frankreich	18
2.7.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	18
2.7.2.	Vermögensteuer	19
2.8.	Griechenland	20
2.8.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	20
2.8.2.	Vermögensteuer	20
2.9.	Irland	21
2.9.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	21
2.9.2.	Vermögensteuer	21
2.10.	Italien	22
2.10.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	22
2.10.2.	Vermögensteuer	23
2.11.	Kroatien	23
2.11.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	23
2.11.2.	Vermögensteuer	23
2.12.	Lettland	24
2.12.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	24
2.12.2.	Vermögensteuer	24
2.13.	Litauen	24
2.13.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	24
2.13.2.	Vermögensteuer	24
2.14.	Luxemburg	25
2.14.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	25
2.14.2.	Vermögensteuer	26
2.15.	Malta	26

2.15.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	26
2.15.2.	Vermögensteuer	26
2.16.	Niederlande	27
2.16.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	27
2.16.2.	Vermögensteuer	28
2.17.	Österreich	28
2.17.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	28
2.17.2.	Vermögensteuer	28
2.18.	Polen	28
2.18.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	28
2.18.2.	Vermögensteuer	29
2.19.	Portugal	29
2.19.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	29
2.19.2.	Vermögensteuer	30
2.20.	Rumänien	30
2.20.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	30
2.20.2.	Vermögensteuer	30
2.21.	Schweden	30
2.21.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	30
2.21.2.	Vermögensteuer	30
2.22.	Slowakische Republik	31
2.22.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	31
2.22.2.	Vermögensteuer	31
2.23.	Slowenien	31
2.23.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	31
2.23.2.	Vermögensteuer	31
2.24.	Spanien	32
2.24.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	32
2.24.2.	Vermögensteuer	33
2.25.	Tschechische Republik	34
2.25.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	34
2.25.2.	Vermögensteuer	34
2.26.	Ungarn	35
2.26.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	35
2.26.2.	Vermögensteuer	35
2.27.	Zypern	35
2.27.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	35
2.27.2.	Vermögensteuer	35
3.	Die Besteuerung in ausgewählten Ländern außerhalb der EU	36
3.1.	China	36
3.1.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	36
3.1.2.	Vermögensteuer	36
3.2.	Großbritannien	36
3.2.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	36
3.2.2.	Vermögensteuer	37
3.3.	Japan	37

3.3.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	37
3.3.2.	Vermögensteuer	38
3.4.	Kanada	39
3.4.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	39
3.4.2.	Vermögensteuer	39
3.5.	Russische Föderation	39
3.5.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	39
3.5.2.	Vermögensteuer	39
3.6.	USA	40
3.6.1.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	40
3.6.1.1.	Bundesstaat	40
3.6.1.2.	Einzelstaaten	41
3.6.2.	Vermögensteuer	42

1. Fragestellung

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages hatten erstmals vor elf Jahren einen Überblick über das Erbschaft- und Vermögensteuerrecht in der Europäischen Union und einer Reihe weiterer Staaten veröffentlicht. Nachdem 2016 vor dem Hintergrund der Diskussion über die Einführung der reformierten Erbschaftsteuer eine erste Überarbeitung veröffentlicht wurde, soll nun ein weiteres Mal eine Aktualisierung auf den aktuellen Gesetzesstand erfolgen.

Die Ausarbeitung gibt einen groben Überblick über die Existenz und die Ausgestaltung der Erbschaft- und Vermögensteuer sowohl in Deutschland, den anderen EU-Mitgliedstaaten sowie in einigen anderen Ländern. Der Überblick gibt anhand der recherchierten Literatur exemplarisch die Besteuerungsgrundlagen, -objekte, -subjekte, -sätze, die Steuerfreigrenzen und -befreiungen sowie Steuervergünstigungen wieder.

Die hier vorgenommene Darstellung in den jeweiligen Ländern orientiert sich an dem deutschen Verständnis einer Erbschaft- bzw. Vermögensteuer. Insbesondere bei der Vermögensteuer gibt es im internationalen Raum unterschiedliche Definitionen. So umfasst der begriffliche Anwendungsbereich der Vermögensteuer nach dem Verständnis der OECD, der sich in den dortigen Statistiken widerspiegelt, etwa auch Besitzsteuern wie z.B. die Grundsteuer oder die Kraftfahrzeugsteuer. In diesem Info-Brief wird der Begriff der Vermögensteuer jedoch im engeren Sinne, d.h. als Substanzsteuer auf das Vermögen der Steuerpflichtigen verwendet. Besitzsteuern auf Einzelwirtschaftsgüter bleiben außen vor. Im Rahmen der Erbschaftsteuer ist allerdings noch zwischen Erbanfall- und Nachlasssteuern zu unterscheiden. Bei der Erbanfallsteuer wird der Erbanfall bei dem jeweiligen Erben besteuert, während bei der Nachlasssteuer der gesamte Nachlass besteuert wird.

2. Die Besteuerung in den EU-Mitgliedstaaten

2.1. Deutschland

2.1.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

In Deutschland gibt es eine Erbschaft- und Schenkungsteuer, deren Rechtsgrundlage das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) ist.

Als steuerpflichtiger Erwerb gilt die Bereicherung des Erwerbers, soweit sie nicht steuerfrei ist.

Nachdem das Bundesverfassungsgericht bereits in seinem Beschluss vom 07. November 2006¹ Teile des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) für nicht vereinbar mit Art. 3 Grundgesetz (Gleichheitssatz) und damit für verfassungswidrig erklärt hatte, hat das Gericht am 17. Dezember 2014 die geänderte Regelung wiederum für verfassungswidrig erklärt.² Durch das Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts³ wurde das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz daher ein weiteres Mal reformiert.

Durch dieses Reformgesetz werden die Verschonungsregeln für das Betriebsvermögen neu geregelt und an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts angepasst.⁴

Die Erbschaftsteuer wird als Erbanfallsteuer erhoben, die an den Erwerb des einzelnen Erben oder sonstigen Erwerbers anknüpft. Die Schenkungsteuer ergänzt die Erbschaftsteuer, damit die Erbschaftsteuer für den künftigen Erbübergang nicht durch Schenkungen unter Lebenden umgangen werden kann. Besteuerungsgrundlage ist sowohl bei der Erbschaftsteuer als auch bei der Schenkungsteuer der steuerpflichtige Erwerb. Als steuerpflichtiger Erwerb gilt die Bereicherung des Erwerbers, soweit sie nicht steuerfrei ist. Die einzelnen Vermögensgegenstände werden mit dem Wert angesetzt, der sich für sie nach dem Bewertungsgesetz ergibt.

Grundsätzlich gelten nach § 19 ErbStG folgende allgemeine Steuersätze:

¹ BVerfG, Az.: 1 BvL 10/02 vom 07. November 2006, abrufbar unter: http://www.bverfg.de/entscheidungen/lis20061107_1bvl001002.html.

² BVerfG, Urteil vom 17. Dezember 2014 – 1 BvL 21/12 –, BVerfGE 138, 136-255.

³ Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vom 4. November 2016, BGBl. I 2016, 2464

⁴ *Viskorf/Löcherbach/Jehle*, Die Erbschaftsteuerreform 2016 – Ein erster Überblick, DStR 2016, 2425.

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs in Euro	Steuersatz in Prozent		
	Steuerklasse I	Steuerklasse II	Steuerklasse III
75.000	7	15	30
300.000	11	20	30
600.000	15	25	30
6.000.000	19	30	30
13.000.000	23	35	50
26.000.000	27	40	50
Über 26.000.000	30	43	50

Die Einteilung der Steuerklassen richtet sich dabei nach § 15 ErbStG:

- Steuerklasse I für Ehegatten und Lebenspartner; Kinder und Stiefkinder und deren Abkömmlinge; Eltern und Großeltern bei einem Erbfall;
- Steuerklasse II für Eltern und Großeltern bei Schenkungen; Geschwister und deren Abkömmlinge; Stiefeltern; Schwiegerkinder; Schwiegereltern; geschiedene Ehegatten und Lebenspartner aus einer aufgehobenen Lebenspartnerschaft;
- Steuerklasse III für alle übrigen Erwerber.

Allerdings gewährt § 16 ErbStG die folgenden persönlichen Steuerfreibeträge:

- 500.000 € für Ehegatten und eingetragene Lebenspartner;
- 400.000 € für Kinder; Stiefkinder; Enkel, wenn Kinder / Stiefkinder bereits verstorben;
- 200.000 € für Enkel und Stiefenkel;
- 100.000 € für Eltern und Großeltern im Erbfall;
- 20.000 € für die Erwerber der Steuerklasse II und die übrigen Erwerber der Steuerklasse III.

Neben den persönlichen Freibeträgen gibt es auch einige sachliche Befreiungsregelungen. Hier sind gerade die Steuerbefreiungen für selbst genutztes Wohneigentum und für Fälle der Unternehmensfortführung zu nennen.

Nach dem Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht bleibt die Vererbung der selbst genutzten Wohnimmobilie an einen Ehegatten bzw. den eingetragenen Lebenspartner steuerfrei. Voraussetzung ist, dass sie nach dem Erwerb zehn Jahre lang vom Erwerber selbst zu Wohnzwecken benutzt wird.

Wird sie an die Kinder oder an Enkel, deren Elternteil bereits verstorben ist, vererbt, fällt ebenfalls keine Erbschaftsteuer an, wenn die Wohnfläche bis 200 qm groß ist. Auch hier gilt die 10-Jahres-Regel. Der anteilige Grundstückswert, der auf die 200 qm übersteigende Wohnfläche entfällt, ist zu versteuern.

Wird das Familienheim innerhalb der Zehnjahresfrist verkauft oder vermietet, so entfällt die Steuerbefreiung rückwirkend. Sollten dafür „zwingende Gründe“ vorliegen, zum Beispiel Tod oder erhebliche Pflegebedürftigkeit, wird eine Ausnahme von der Nachversteuerung gemacht.⁵

Auch Betriebsvermögen kann steuerlich begünstigt übertragen werden, da das Vermögen der Betriebe häufig gebunden ist und eine hohe Erbschaft- oder Schenkungsteuer große Teile des liquiden Vermögens aufzehren könnte.⁶ Die steuerlichen Vergünstigungen sind in den §§ 13a und 13b ErbStG geregelt, die nach dem BVerfG-Urteil von 2014 angepasst wurden. § 13b ErbStG regelt dabei, welches Vermögen zum begünstigungsfähigen Betriebsvermögen zu zählen ist und § 13a ErbStG regelt die Höhe des Prozentsatzes, um den das übertragene Betriebsvermögen verschont von der Versteuerung bleibt. Der Steuerpflichtige hat die Wahl zwischen einem Regelverschonungsbetrag von 85 % und einer Vollverschonung, die aber nur auf Antrag und unter bestimmten Voraussetzungen gewährt wird. Eine Voraussetzung ist, dass das Vermögen zu nicht mehr als 20 % aus Verwaltungsvermögen besteht.⁷

Aber auch für die Regelverschonung gibt es Voraussetzungen. Zunächst darf das begünstigte Vermögen 26.000.000 € nicht übersteigen. Ist dies der Fall, so bleiben nur eine Verschonungsbedarfsprüfung oder ein Abschmelzmodell für das die 26.000.000 € übersteigende Vermögen. Damit die Regelverschonung gewährt wird, muss der Betrieb einer Lohnsummenkontrolle standhalten, § 13a Abs. 3 S. 1 ErbStG. Ausgangspunkt dieser Kontrolle ist die durchschnittliche Jahreslohnsumme der letzten fünf Jahre. In der fünfjährigen Fortführungsfrist muss der Betrieb mindestens 400 % dieser Jahreslohnsumme erreichen, um von der Regelverschonung zu profitieren. Für kleinere Betriebe gelten hier aber Vergünstigungen. So ist ein Betrieb mit bis zu fünf Arbeitnehmern von der Lohnsummenkontrolle gänzlich befreit, bei nicht mehr als zehn Angestellten muss der Betrieb nur 250 % erreichen und bei bis zu 15 Angestellten 300 %. Damit die Vollverschonung auf Antrag gewährt werden kann, muss der Betrieb allerdings sieben Jahre weitergeführt werden, was entsprechend andere Lohnsummen zur Folge hat. Der Grundbetrag liegt hier bei 700 % in den letzten sieben Jahren. Bei Betrieben mit sechs bis zehn Angestellten muss eine Lohnsumme

⁵ *Erkis* in: *Erkis/Thonemann-Micker/Gibhardt*, BeckOK ErbStG, 6. Edition, Stand 01.01.2020, § 1 Rn. 236.

⁶ BT-Drs. 18/5923, S. 21.

⁷ *Hannes/Holtz* in: *Meincke/Hannes/Holtz*, ErbStG, 17. Auflage 2018, § 13a Rn. 1.

von 500 % erreicht werden und bei elf bis 15 Angestellten 565 %.⁸ Sollte der Betrieb nicht die entsprechende Zeit weitergeführt werden, so kommt es zu einer anteiligen Nachbesteuerung.⁹

2.1.2. Vermögensteuer

In Deutschland wird ab 1997 keine Vermögensteuer mehr erhoben.

Das Bundesverfassungsgericht erklärte in seinem Beschluss vom 22. Juni 1995¹⁰ die damalige Ausgestaltung der Vermögensteuer für verfassungswidrig, da Immobilien ungerechtfertigt privilegiert bewertet wurden und somit im Vergleich zu anderen Vermögenswerten hierauf weniger Vermögensteuer zu zahlen war.

Eine verfassungsgemäße Neugestaltung durch den Gesetzgeber hätte nach dem Gerichtsbeschluss bis zum 31. Dezember 1996 erfolgen müssen. Dies ist aber nicht geschehen, sodass seit 1997 keine verfassungsgemäße Rechtsgrundlage für die Erhebung einer Vermögensteuer mehr besteht. Auch die Reformierung der Grundsteuer kann nicht zu einer Wiederbelebung der Vermögensteuer führen. Zwar wird das auch der Vermögensteuer zugrunde liegende Bewertungsgesetz (BewG) stark angepasst, doch sind diese Anpassungen dem Wortlaut nach klar auf die Grundsteuer beschränkt, sodass eine Anwendung auch auf die Vermögensteuer ausscheidet.

2.2. Belgien

2.2.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer¹¹

Die Rechtsgrundlage der belgischen Erbschaftsteuer ist das Erbschaftsgesetzbuch (Code des droits de succession –Wetboek der successierechten).¹²

Die Erbschaftsteuer wird zwar von Staat erhoben, der Ertrag fließt aber den jeweiligen Regionen zu. Daher ergeben sich für jede Region eigene Steuersätze und Ausnahmen.¹³

Der Tod des Erblassers führt zu einem Eigentumsübergang auf die Erben. Die Erbschaftsteuer wird auf den gesamten übergebenen Nachlass erhoben.¹⁴

⁸ Hannes/Holtz in: siehe Fußnote 11, § 13a Rn. 34.

⁹ Hannes/Holtz in: siehe Fußnote 11, § 13a Rn. 3.

¹⁰ BVerfGE 93, 121,138 – Vermögensteuer.

¹¹ Paquet in: Mennel/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien, 121. Ergänzungslieferung Stand Januar 2020, zu Belgien siehe Rn. 290 ff.

¹² Paquet in: siehe Fußnote 11, Belgien Rn. 290

¹³ Paquet in: siehe Fußnote 11, Belgien Rn. 291, zu den einzelnen Regionen siehe auch Belgien Rn. 300 ff.

¹⁴ Paquet in: siehe Fußnote 11, Belgien Rn. 290.

Subjektiv steuerpflichtig ist, unabhängig davon, ob er im In- oder Ausland ansässig ist, der Erbe oder der Vermächtnisnehmer. Je nach Wohnsitz können sich aber Unterschiede für den Umfang der Steuerpflicht ergeben.¹⁵ Bei einem inländischen Wohnsitz wird das weltweite positive Vermögen mit dem negativen Vermögen verrechnet und bildet den steuerpflichtigen Nachlass. Hat der Erblasser seinen Wohnsitz in den fünf Jahren vor seinem Tod in unterschiedlichen belgischen Regionen unterhalten, so kommt der Ertrag der Region mit dem längsten Aufenthalt zugute. Bei einem ausländischen Wohnsitz unterfallen nur die in Belgien befindlichen Immobilien der Erbschaftsteuerpflicht. Das negative Vermögen kann dafür nicht in Abzug gebracht werden.¹⁶

Der Steuersatz, die Freibeträge bzw. Steuerausnahmen richten sich nach dem Verwandtschaftsgrad, der Höhe des Erbteils und danach, ob der Erblasser seinen letzten Wohnsitz in einer wallonischen, flämischen oder Brüsseler Region hatte. Der Steuersatz weist eine große Spreizung zwischen 3% und 80 % auf.¹⁷ Zum 01.01.2019 ist allerdings in allen Regionen eine vollständige Familienheim-Befreiung zwischen Eheleuten eingeführt worden.¹⁸

Die Bemessungsgrundlage ist der Verkehrswert der Vermögensgegenstände, also ihr Wert abzüglich der Schulden und sonstigen Verpflichtungen zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers.¹⁹

Nicht erwerbswirtschaftlich tätige juristische Personen, Vermögensmassen (Stiftungen) und Vereinigungen werden mit einer jährlichen Erbersatzsteuer von 0,17% ihres Vermögens belastet, soweit ihr Vermögen 25.000 € übersteigt.²⁰

Werden Schenkungen in Belgien registriert, so ist eine vom Aufbau her mit der Erbschaftsteuer vergleichbare Registersteuer abzuführen. Stirbt der Schenker allerdings innerhalb von drei Jahren nach der Schenkung und ist zunächst keine Registersteuer abgeführt worden, so ist eine Nachbesteuerung im Wege der Erbschaftsteuer möglich. Steuerpflichtig ist hier allerdings derjenige, der das Dokument zur Registrierung vorlegt. Abgeführt wird die Steuer häufig vom registrierenden Notar. Dies führt dazu, dass Schenkungen häufig privat oder im Ausland abgewickelt werden.²¹

Für Familienunternehmen gelten je nach Region unterschiedliche ermäßigte Steuersätze, zumindest wenn das Unternehmen in den nächsten fünf Jahren fortgeführt wird.²²

15 *Paquet* in: siehe Fußnote 11, Belgien Rn. 295.

16 *Paquet* in: siehe Fußnote 11, Belgien Rn. 296 f.

17 *Paquet* in: siehe Fußnote 11, Belgien Rn. 300 ff.

18 *Jülicher* in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, 58. Ergänzungslieferung November 2019, § 21 Rn. 93

19 *Paquet* in: siehe Fußnote 11, Belgien Rn. 298 f.

20 *Paquet* in: siehe Fußnote 11, Belgien Rn. 294.

21 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 93.

22 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 93.

2.2.2. Vermögensteuer

Eine Vermögensteuer existiert in Belgien nicht.²³

2.3. Bulgarien

2.3.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer²⁴

Das Steuerobjekt der Erbschaftsteuer ist der Erbanteil eines jeden Erben.

Bemessungsgrundlage ist der Verkehrswert des geerbten Vermögens abzüglich der Schulden.

Jeder Erbe ist mit seinem Anteil am Nettovermögenswert des Nachlasses steuerpflichtig.

Bulgarische Staatsbürger sind uneingeschränkt steuerpflichtig, andere Staatsbürger sind nur bezüglich des in Bulgarien gelegenen Vermögens steuerpflichtig.

Der überlebende Ehegatte sowie Verwandte in gerader Linie – Eltern, Kinder, Enkel – unterliegen nicht der Erbschaftsteuer. Die Geschwister eines Erblassers sowie deren Kinder unterliegen einem linearen Steuersatz in Höhe von maximal 0,8%. Für alle anderen Erben gilt ein Erbschaftsteuersatz von 6,6%, welcher zugleich auch den Höchstsatz darstellt. Dabei bleibt für jeden einzelnen Erben grundsätzlich ein Betrag in Höhe von 250.000 bulgarischen Lewa (ca. 130.000 €) steuerfrei.

Soziale und gemeinnützte Organisationen, als auch Gemeinden und Staat sind persönlich steuerbefreit. Gleiche Regeln gelten für die Schenkungsteuer, wobei es bei Schenkungen im Gegensatz zu der Erbschaftsteuer allerdings keinen Freibetrag gibt.

2.3.2. Vermögensteuer

Bulgarien erhebt keine Vermögensteuer.²⁵

2.4. Dänemark

2.4.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Am 01.07.1995 wurde ein neues Nachlass- und Schenkungsteuergesetz eingeführt, dass für alle Todesfälle und Schenkungen nach diesem Zeitpunkt gilt.²⁶ Dieses Gesetz kennt zwei Formen der

23 *Paquet* in: siehe Fußnote 11, Belgien Rn. 333.

24 Zu diesem Teil siehe insgesamt *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 94.

25 *AFA OOD, Sofia* in: International Bureau of Fiscal Documentation, European Tax Handbook, 30. Auflage 2019, S. 211.

26 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 97.

Erbschaftsteuer. Zum einen die klassische Form der Erbschaftsteuer und zum anderen eine zusätzliche Steuer auf Vermögenswerte, die nicht auf nahe Angehörige übergehen. Die zusätzliche Steuer wird neben der normalen Erbschaftsteuer erhoben. Der Ehepartner ist von beiden Steuern befreit. Auf ihn übergehendes Vermögen wird vor der Berechnung der sonstigen Steuersätze in Abzug gebracht.²⁷

Der Umfang der subjektiven Steuerpflicht für die nahen Angehörigen beträgt 15 %. Nahe Angehörige sind beispielsweise die Kinder und Stiefkinder, deren Ehegatten oder die Eltern des Erblassers.²⁸ Diese Erben erhalten zusammen einen jährlich neu festgesetzten Freibetrag (2019 betrug dieser 295.300 DKK, was ungefähr 39.520 € entspricht). Dieser wird vor Steuererhebung gewährt.²⁹ Alle anderen Erben unterliegen einem Steuerabzug von insgesamt 36,25 %. Sie müssen nämlich nach Abzug der normalen Erbschaftsteuer die zusätzliche Steuer in Höhe von 25 %, welche auf die restlichen 85 % erhoben wird, zahlen.³⁰

Eine weitere Besonderheit liegt in der zusätzlichen Besteuerung von aufgelaufenem steuerpflichtigen Einkommen, das mit 50 % besteuert wird, wenn das Nettovermögen des Nachlasses 2.901.400 DKK (Stand 2019, circa 388.320 €) übersteigt.³¹

Ist der Erblasser zum Todeszeitpunkt in Dänemark ansässig, so ist auch dort das weltweite Vermögen mit den Verbindlichkeiten zu saldieren, um den Steuergegenstand zu ermitteln. Ist der Erblasser nicht in Dänemark ansässig unterliegen nur die in Dänemark liegenden Immobilien nebst Inventar der Steuer. Dies hat zur Konsequenz, dass auch nur Verbindlichkeiten in Abzug gebracht werden können, die mit dem jeweiligen Steuergegenstand in Zusammenhang stehen.³²

Die Schenkungsteuer kommt in Dänemark nur bei unentgeltlichen Zuwendungen unter nahe stehenden Personen zur Anwendung. Andernfalls unterliegt die Schenkung der Einkommensteuer. Ehegatten sind auch von der Schenkungsteuer ausgenommen. Zu den nahen Angehörigen gehören Verwandte in gerader Linie und deren Ehepartner.³³ Bei diesen wird die Steuer auf den Marktwert der Schenkung bemessen, wobei Steuersatz und Freibeträge vom Grad der Verwandtschaft abhängen.

27 *Schulze* in: siehe Fußnote 11, Dänemark Rn. 301, 312.

28 *Schulze* in: siehe Fußnote 11, Dänemark Rn. 303, 311; zu weiteren nahen Angehörigen siehe auch. *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 97.

29 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 97; *Schulze* in: siehe Fußnote 11, Dänemark Rn. 311.

30 Zur Berechnung siehe *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 97.

31 *Schulze* in: siehe Fußnote 11, Dänemark Rn. 313 f.

32 *Schulze* in: siehe Fußnote 11, Dänemark Rn. 308 f.

33 *Schulze* in: siehe Fußnote 11, Dänemark Rn. 319.

2.4.2. Vermögensteuer

Die Vermögensteuer wurde 1996 abgeschafft.³⁴

2.5. Estland

2.5.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Eine Erbschaft- und Schenkungsteuer wird in Estland nicht erhoben.³⁵

2.5.2. Vermögensteuer

Eine Vermögensteuer wird auch nicht erhoben.³⁶

2.6. Finnland

2.6.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Erhebung von Erbschaft- und Schenkungsteuer basiert auf dem Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz in seiner ersten Fassung vom 12.07.1940.³⁷

Subjektiv steuerpflichtig ist der Erblasser, Erbe oder Beschenkte, wenn er seinen Wohnsitz in Finnland hat. Einige Personen oder Einrichtungen können aber grundsätzlich von der Steuer befreit sein. Dazu gehören beispielsweise der Staat, Glaubens- oder gemeinnützige Gemeinschaften oder Personen die in diplomatischen Einrichtungen arbeiten.³⁸ Persönliche Freibeträge für die Erbschaftsteuer gelten darüber hinaus auch für Ehegatten und nicht verheiratete Lebenspartner bei einem gemeinsamen Kind (bis 90.000 €) und direkte Abkömmlinge unter 18 Jahren (bis 60.000 €).³⁹ Für die übrigen Erben gilt ein Freibetrag von bis zu 20.000 €, da erst für einen steuerpflichtigen Erwerb von mehr als 20.000 € eine Steuer erhoben wird.⁴⁰

Der Steuerbetrag der Erbschaftsteuer wird für jeden Vermögensanteil gesondert berechnet. Eine Berechnung auf den gesamten Nachlass bezogen erfolgt nicht. Die Ermittlung des Wertes richtet

34 *Schulze* in: siehe Fußnote 11, Dänemark Rn. 335.

35 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 98;

36 *Herm* in: siehe Fußnote 20, S. 321.

37 *Alberts/Sinervo* in: siehe Fußnote 11, Finnland Rn. 290.

38 *Alberts/Sinervo* in: siehe Fußnote 11, Finnland Rn. 293 f.

39 *Alberts/Sinervo* in: siehe Fußnote 11, Finnland Rn. 331.

40 Siehe die erste Tabelle bei *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 99.

sich nach dem jeweiligen Verkehrswert des Nachlassgegenstandes.⁴¹ Von der Erbschaftsteuer befreit sind alle persönlichen Vermögenswerte des Erblassers bis zu einem Wert von 4.000 €. Ähnlich wie in Belgien, sind auch in Finnland Schenkungen im Zeitraum von bis zu drei Jahren vor Todesfall nachzuversteuern, zumindest soweit keine Schenkungsteuer gezahlt wurde. Sollte dasselbe Vermögen in den letzten zwei Jahren schon einmal der Erbschaftsteuer unterfallen sein, so kann es für den neuen Erbanfall von der Steuer befreit sein.⁴² Für Betriebsvermögen gelten bei Unternehmensfortführung unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls Vergünstigungen.⁴³

Der Steuerbetrag der Schenkungsteuer wird anhand des Verkehrswertes der Schenkung bestimmt. Im Falle einer gemischten Schenkung ist, soweit das gezahlte Entgelt weniger als drei Viertel des Verkehrswertes beträgt, die Differenz als Schenkung zu beurteilen. Außerdem gelten Befreiungen für Schenkungen bis zu einem Wert von 4.000 € oder zum Zwecke der Ausbildung oder des Unterhaltes.⁴⁴ Darüber hinaus gilt ein allgemeiner Freibetrag in Höhe von 5.000 €.⁴⁵

Sowohl für die Erbschaft- wie für die Schenkungsteuer sind die Erwerber in zwei Klassen geteilt. In Steuerklasse I fallen dabei zum Beispiel die Verwandten gerader Linie sowie Ehegatten und Lebenspartner bei einem Kind. Nach Steuerklasse II werden andere Verwandte und Nichtverwandte besteuert.⁴⁶ Je Steuerklasse ergeben sich für die Erbschaft- und Schenkungsteuer je nach Höhe des steuerpflichtigen Erwerbs unterschiedliche Steuersätze.⁴⁷

Der zu entrichtende Betrag wird in zwei Schritten berechnet und hängt von der Steuerklasse und der Höhe des Vermögenserwerbs ab. Zunächst ist ein fester Betrag zu zahlen. Für die Erbschaftsteuer liegt dieser zwischen 100,00 € und 297.500 €. Dazu kommt ein prozentualer Betrag, der auf das den Grenzwert übersteigende Vermögen zu entrichten ist. Dieser liegt zwischen 7 % und 33 %.⁴⁸ Für die Schenkungsteuer gelten etwas andere Tarife. Der Festbetrag liegt hier zwischen 100,00 € und 301.450 €. Dazu kommt ein progressiv gestaffelter Wert, der zwischen 8 % und 33 % liegt, berechnet wiederum auf das den Grenzwert übersteigende Vermögen.⁴⁹

41 *Alberts/Sinervo* in: siehe Fußnote 11, Finnland Rn. 301 f.

42 *Alberts/Sinervo* in: siehe Fußnote 11, Finnland Rn. 304, 307 f.

43 Zu den Voraussetzungen siehe *Alberts/Sinervo* in: siehe Fußnote 11, Finnland Rn. 310.

44 *Alberts/Sinervo* in: siehe Fußnote 11, Finnland Rn. 321 ff.

45 *Alberts/Sinervo* in: siehe Fußnote 11, Finnland Rn. 340 f.

46 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 99.

47 Siehe die Tabellen bei *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 99.

48 *Alberts/Sinervo* in: siehe Fußnote 11, Finnland Rn. 336 f.

49 *Alberts/Sinervo* in: siehe Fußnote 11, Finnland Rn.340 f.

2.6.2. Vermögensteuer

Seit dem 01.01.2006 wird in Finnland keine Vermögensteuer mehr erhoben.⁵⁰

2.7. Frankreich

2.7.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Rechtsgrundlage sind die Artikel 750 bis 808 des französischen Steuergesetzbuches.⁵¹

Subjektiv steuerpflichtig sind die Erben beziehungsweise die Vermächtnisnehmer oder die Beschenkten. Allerdings muss zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht unterschieden werden. Hat der Erblasser oder der Schenkende beispielsweise seinen Wohnsitz in Frankreich, so sind die weltweiten Vermögensgegenstände maßgeblich. Hat weder Erblasser oder Schenkender noch Erbe oder Beschenkter seinen steuerlichen Wohnsitz in Frankreich, so ist die Steuerpflicht auf Vermögen in Frankreich beschränkt. Schenkungen unterliegen grundsätzlich den gleichen steuerlichen Regeln wie Erbschaften.⁵²

Gegenstand der Erbschaft- oder Schenkungsteuer ist dabei der Nettowert, der den Erben oder den Beschenkten zufließt. Für Sachen gilt hierbei, dass sie entweder zum Versteigerungswert oder dem Schätzwert, zumindest aber mit der Versicherungssumme, bewertet werden. Für Lebensversicherungen gelten ebenfalls unter bestimmten Umständen ganze oder teilweise Steuerbefreiungen.⁵³

Darüber hinaus gewährt auch Frankreich persönliche Freibeträge. Diese wurden von 2008 bis 2012 anhand der Obergrenzen der Einkommensteuer jährlich neu indexiert, sind aber mittlerweile als feste Freibeträge anzusehen. Bei der Erbschaftsteuer sind dies für Kinder und Verwandte gerader Linie sind dies 100.000 €, für Geschwister 15.932 € und 7.967 € für Neffen und Nichten. Schwerbehinderte erhalten einen Freibetrag in Höhe von 159.325 € und sonstige Erwerber 1.594 €. Ehegatten und Lebenspartner sind vollständig befreit. Daneben wird seit 01.01.2005 ein allgemeiner Freibetrag von 50.000 € vom Nachlass abgezogen. Dieser wird berechnet nachdem die anderen Freibeträge abgezogen wurden und nach Erbquote verteilt.⁵⁴

Bei Schenkungen gelten mit Einschränkungen ähnliche Regelungen. Der allgemeine Freibetrag wird nicht gewährt. Ehegatten und Lebenspartner sind darüber hinaus nur bis 80.724 € befreit. Darüber hinaus sind Enkelkinder nur bis zu einem Betrag von 31.865 € befreit. Für Urenkel fällt

50 *Alberts/Sinervo* in: siehe Fußnote 11, Finnland Rn. 355.

51 *Hellio/Cadet/Fermine* in: siehe Fußnote 11, Frankreich Rn. 301.

52 *Hellio/Cadet/Fermine* in: siehe Fußnote 11, Frankreich Rn. 302, 304.

53 *Hellio/Cadet/Fermine* in: siehe Fußnote 11, Frankreich Rn. 306 f.; *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 100.

54 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 100.

der Freibetrag auf 5.310 €. Um einem Unterlaufen der Freibeträge vorzubeugen, erfolgt eine 15-jährige Zurückrechnung.⁵⁵

Der Tarif beträgt je nach Verwandtschaftsgrad zwischen fünf und 60 %. Dabei handelt es sich bei Verwandten gerader Linie und Ehepartnern um einen Teilmengentarif und bei Verwandten 3. und 4. Grades sowie sonstigen Erwerbern um einen Proportionalatz.⁵⁶

2.7.2. Vermögensteuer

In Frankreich gibt es eine Immobilienvermögensteuer. Durch das Finanzgesetz vom 01.01.2018 wurde die Vermögensteuer auf Immobilien beschränkt, um die Wirtschaft zu stärken. Zuvor waren beispielsweise auch Beteiligungen an Gesellschaften von der Vermögensteuer betroffen.⁵⁷

Natürliche Personen mit Wohnsitz in Frankreich unterliegen der Steuer grundsätzlich mit ihrem gesamten Immobilienvermögen. Personen mit Wohnsitz außerhalb Frankreichs unterliegen der Steuer allerdings nur mit ihrem im Frankreich befindlichen Immobilienvermögen.⁵⁸

Voraussetzung der objektiven Steuerpflicht ist allerdings zunächst pro Haushalt ein Gesamtnettoimmobilienvermögen von mehr als 1.300.000 € jeweils zum 01.01. Der Wert berechnet sich durch Addition der eigenen Immobilienvermögen und dem Wert von Anteilen an Gesellschaften, die mittelbar oder unmittelbar Grundstücke halten. Sollte diese Gesellschaft für den Erwerb der Grundstücke Schulden aufgenommen haben, so dürfen diese allerdings nicht in Abzug gebracht werden. Eigene Verbindlichkeiten des Steuerpflichtigen dürfen allerdings in Abzug gebracht werden, soweit sie in einem Zentralregister eingetragen wurden.⁵⁹ Darüber hinaus sind einige weitere Befreiungsmöglichkeiten denkbar.⁶⁰

Der progressive Tarif für steuerpflichtiges Immobilienvermögen beträgt je nach Höhe des steuerpflichtigen Vermögens zwischen 0,5 und 1,5 %.⁶¹

55 *Hellio/Cadet/Fermine* in: siehe Fußnote 11, Frankreich Rn. 309 f.

56 *Hellio/Cadet/Fermine* in: siehe Fußnote 11, Frankreich Rn. 311.

57 *Hellio/Cadet/Fermine* in: siehe Fußnote 11, Frankreich Rn. 3

58 *Hellio/Cadet/Fermine* in: siehe Fußnote 11, Frankreich Rn. 321 f.

59 *Hellio/Cadet/Fermine* in: siehe Fußnote 11, Frankreich Rn. 323 ff.

60 *Hellio/Cadet/Fermine* in: siehe Fußnote 11, Frankreich Rn. 327 ff.

61 *Hellio/Cadet/Fermine* in: siehe Fußnote 11, Frankreich Rn. 330.

2.8. Griechenland

2.8.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Erbschaftsteuer erfasst sowohl den klassischen Erwerb von Todes wegen als auch Schenkungen, die mit dem Tod durchgeführt werden. Die Schenkungsteuer erfasst neben der klassischen unentgeltlichen Zuwendung beispielsweise auch Lotteriegewinne.⁶²

Subjektiv steuerpflichtig sind die Erwerber des Vermögens, wenn der Erblasser oder Schenker die griechische Staatsbürgerschaft oder zumindest seinen Wohnsitz in Griechenland hatte.⁶³

Steuerobjekt ist zum einen das gesamte in Griechenland befindliche Vermögen. Zum anderen muss auch das bewegliche Auslandsvermögen eines griechischen Staatsbürgers versteuert werden. Die Bemessungsgrundlage ist dabei der Nettowert des Vermögens, also die Habenposten abzüglich der Sollposten.⁶⁴ Früher erfolgte Schenkungen werden unabhängig vom Zeitablauf seit der Schenkung hinzugerechnet. Nur bei einem Mehrfacherwerb innerhalb kurzer Zeit sind Ermäßigungen möglich.⁶⁵ Von der Schenkungsteuer wird jede unentgeltliche Zuwendung erfasst. Gegebenenfalls trifft die Beweislast aber die Steuerbehörde.⁶⁶

Vollständige Steuerbefreiungen gelten unter anderem für den Staat oder inländische privatrechtliche juristische Personen, die zum Beispiel mildtätige oder religiöse Zwecke verfolgen. Darüber hinaus gibt es auch in Griechenland Steuerfreibeträge für Verwandte beim Vererben von Wohnraum oder dazu bestimmten Grundstücken.⁶⁷

Der progressive Tarif richtet sich nach Verwandtschaftsbeziehung und beträgt zwischen ein und 40 %.⁶⁸

2.8.2. Vermögensteuer

Die Vermögensteuer bezieht sich auf das Immobilienvermögen. Der subjektiven Steuerlast unterliegt jeder, der jeweils zum 1. Januar unbewegliches Vermögen hat. Ehegatten sind dabei getrennt zu bewerten. Es ist jeweils das Nettovermögen anzusetzen, allerdings gilt ein allgemeiner Freibetrag von 200.000 €. Für juristische Personen mit gemeinnütziger Zielsetzung und für Verheiratete

62 *Ahouzaridi* in: siehe Fußnote 11, Griechenland Rn. 190.

63 *Ahouzaridi* in: siehe Fußnote 11, Griechenland Rn. 193.

64 *Ahouzaridi* in: siehe Fußnote 11, Griechenland Rn. 196 f.

65 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 101.

66 *Ahouzaridi* in: siehe Fußnote 11, Griechenland Rn. 200.

67 *Ahouzaridi* in: siehe Fußnote 11, Griechenland Rn. 201 f.

68 *Ahouzaridi* in: siehe Fußnote 11, Griechenland Rn. 206 ff.

gelten höhere Freibeträge. Der Tarif bei natürlichen Personen bewegt sich zwischen 0,2 und zwei Prozent. Bei juristischen Personen werden mit Ausnahmen 0,6 % erhoben.⁶⁹

2.9. Irland

2.9.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Erhebung der Erbschaft- und Schenkungsteuer basiert auf dem Capital Acquisitions Taxes Consolidation Act in der ersten Fassung von 2003.⁷⁰

Die subjektive Steuerlast hängt von einem von drei konvertiblen Kriterien ab. Entweder ist der Zuwendende in Irland ansässig, der Empfänger ist in Irland ansässig oder das übertragene Grundeigentum liegt in Irland.⁷¹

Der objektiven Steuerlast unterliegt der Nettowert des Erworbenen. Verschiedene Tatbestände, die zur Steuerbefreiung führen können, sind allerdings denkbar. So sind beispielsweise Erbschaften und Schenkungen unter Ehegatten komplett von der Steuer befreit. Wohnhäuser können auch steuerfrei übertragen werden, zumindest, wenn der Erwerber keinen anderen Anspruch auf Übertragung des Eigentums hat.⁷² Betriebsvermögen unterliegt einem Bewertungsabschlag von bis zu 90 %, wenn das Unternehmen mehr als sechs Jahre weitergeführt wird.⁷³

Darüber hinaus gelten weitere Freibeträge. Kinder und Eltern (nur im Erbfall) erhalten einen Freibetrag von 320.000 €, sonstige Verwandte in gerader Linie erhalten einen Freibetrag in Höhe von 32.500 € und sonstige Erwerber erhalten einen Freibetrag von 16.250 € bei Erbschaften und 3.000 € bei Schenkungen pro Jahr.⁷⁴

Im Zuge der Finanzkrise wurde der lineare Tarif regelmäßig erhöht. Für das Jahr 2019 beträgt der Steuersatz 33 %.⁷⁵

2.9.2. Vermögensteuer

Der Vermögensteuer unterliegt jeder, der sein Domizil in Irland hat. Das Domizil ist dabei grundsätzlich der Ort, wo der Vater herkommt, beziehungsweise bei unehelichen Kindern die Mutter. Unter strengen Anforderungen kann das Domizil auch gewechselt werden, wenn kein Kontakt

69 *Ahouzaridi* in: siehe Fußnote 11, Griechenland Rn. 223 – 229.

70 *Tipp* in: siehe Fußnote 11, Irland Rn. 266.

71 *Tipp* in: siehe Fußnote 11, Irland Rn. 271.

72 *Tipp* in: siehe Fußnote 11, Irland Rn. 273.

73 *Tipp* in: siehe Fußnote 11, Irland Rn. 280 f.

74 *Tipp* in: siehe Fußnote 11, Irland Rn. 273, 285.

75 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 103; *Tipp* in: siehe Fußnote 11, Irland Rn. 285.

mehr zu den Eltern besteht. Die Steuer fällt an, wenn das in Irland befindliche Vermögen 5.000.000 € übersteigt und das jährliche Einkommen weltweit 1.000.000 € jährlich übersteigt. Die Steuer beträgt bis zu 200.000 €, wobei die sonstigen gezahlten Steuern in Abzug gebracht werden können. Die maximal zu zahlende Abgabe beträgt damit 200.000 €. ⁷⁶

2.10. Italien

2.10.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Mit Wirkung zum 03.10.2006 wurde in Italien wieder eine Erbschaftsteuer und mit Wirkung 01.01.2007 eine Schenkungsteuer eingeführt. Beide Steuern entsprechen im Wesentlichen einem Modell, das bereits bis 2001 zur Anwendung kam, dann allerdings abgeschafft wurde. ⁷⁷

Unabhängig vom Wohnsitz ist der Erbe, Vermächtnisnehmer oder Beschenkte subjektiv steuerpflichtig. Der Umfang richtet sich allerdings nach dem Wohnort des Erblassers oder Schenkenden. Hat der Erblasser oder der Schenkende seinen Wohnsitz in Italien, so unterliegt das weltweite Vermögen der Steuer. Andernfalls ist nur das in Italien befindliche Vermögen zu versteuern. ⁷⁸

Auch in Italien ist das positive Vermögen mit dem nachweisbaren negativen Vermögen zu saldieren, um den Wert des steuerpflichtigen Vermögens zu ermitteln. Früher erfolgte Schenkungen werden im Erbfall auf den Wert hinzugerechnet. ⁷⁹ Der Bewertungsmaßstab ist zwar grundsätzlich der Verkehrswert, für inländische Immobilien kann aber grundsätzlich auch ein Katasterwert angesetzt werden. Dabei handelt es sich um periodisch ermittelte Schätzwerte. ⁸⁰ Beim Übergang des Erstwohnsitzes ist allerdings unabhängig von Steuerklasse oder Verwandtschaftsgrad ein pauschaler Betrag von 168,00 € als Katastersteuer zu entrichten. ⁸¹ Bei der Ermittlung von Betriebsvermögen ist der Firmenwert außen vor zu lassen. ⁸²

Ehegatten und Verwandte in gerader Linie erhalten dabei einen persönlichen Freibetrag von 1.000.000 €, Geschwister erhalten 100.000 € und Schwerbehinderte erhalten 1.500.000 €. Dies

76 *Tipp* in: siehe Fußnote 11, Irland Rn. 300.

77 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 106.

78 *Lobis* in: siehe Fußnote 11, Italien Rn. 202 f, 210.

79 *Lobis* in: siehe Fußnote 11, Italien Rn. 205 f.

80 *Lobis* in: siehe Fußnote 11, Italien Rn. 209, 71; *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 106.

81 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 106.

82 *Lobis* in: siehe Fußnote 11, Italien Rn. 209.

gilt für jeden Erbfall. Für Schenkungen erhält jeder diesen Freibetrag einmalig ohne zeitliche Begrenzung.⁸³ Unter bestimmten Voraussetzungen kann die Übertragung von Betrieben und Gesellschaften auch steuerfrei sein. Eine Voraussetzung ist die Betriebsfortführung für mindestens fünf Jahre.⁸⁴

Für die Erbschaft- und Schenkungsteuer gelten die gleichen Tarife. Der einheitliche Steuersatz liegt dabei je nach Verwandtschaftsgrad zwischen 4 % und 8 %.⁸⁵

2.10.2. Vermögensteuer

Die Vermögensteuer trifft nur natürliche Personen mit steuerlichem Wohnsitz in Italien. Ihr unterliegt nur Vermögen, das im Ausland angelegt ist. Seit 2014 gilt ein einheitlicher Steuersatz in Höhe von 0,002 %, der auf den Marktwert zum Ende eines Kalenderjahres erhoben wird. Für Bankguthaben gilt die Besonderheit, dass ein fester Betrag von 34,20 € geschuldet wird, wenn das durchschnittliche Vermögen über 5.000 € lag.⁸⁶

2.11. Kroatien

2.11.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Eine Regelung zur Erbschaft- und Schenkungsteuer gibt es auch in Kroatien. Diesen Steuern unterliegt in Kroatien befindliches Vermögen. Es ist der Nettowert des Vermögens anzusetzen, wobei der Marktwert zugrunde zu legen ist. Ehegatten und Verwandte gerader Linie sind von der Steuer befreit. Dies gilt unter Umständen auch für Geschwister und Schwiegerkinder. Der Tarif beträgt bis zu 5 %. Der Wert des beweglichen Vermögens muss dabei aber zunächst einen Wert von 50.000 HRK (ca. 6.680 €, Stand 03.03.2020) übersteigen.⁸⁷

2.11.2. Vermögensteuer

Eine Vermögensteuer wird nicht erhoben.⁸⁸

83 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 106.

84 *Lobis* in: siehe Fußnote 11, Italien Rn. 211.

85 *Lobis* in: siehe Fußnote 11, Italien Rn. 213.

86 *Lobis* in: siehe Fußnote 11, Italien Rn. 220.

87 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 111.

88 *Drazic Lutitsky* in: siehe Fußnote 20, S. 229.

2.12. Lettland

2.12.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Es wird keine Erbschaft- und Schenkungsteuer erhoben.⁸⁹

2.12.2. Vermögensteuer

Lettland erhebt keine Vermögensteuer.⁹⁰

2.13. Litauen

2.13.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

In Litauen wird nur eine Erbschaftsteuer erhoben. Eine klassische Schenkungsteuer gibt es nicht. Schenkungen unterliegen stattdessen der Einkommensteuer mit einem höheren Grundfreibetrag, wobei Schenkungen an Ehepartner, Kinder oder Eltern ausgenommen sind.

Für die Erbschaftsteuer gilt, dass bei Personen mit steuerlichem Wohnsitz in Litauen das weltweite Vermögen der Steuer unterfällt. Andernfalls ist nur im Inland befindliches Vermögen zu versteuern. Der Tarif beträgt bei einem Erwerb von unter 150.000 € nur 5 %. Sobald der Erwerb höher ist, liegt der Tarif bei 10 %. Ehepartner, Verwandte gerader Linie und Geschwister sind allerdings befreit.⁹¹

2.13.2. Vermögensteuer

Eine Vermögensteuer wird in Litauen nicht erhoben.⁹²

89 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 112.

90 *Kronbergs* in: siehe Fußnote 20, S. 669.

91 Für Litauen insgesamt *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 114.

92 *DegeSYS* in: siehe Fußnote 20, S. 709.

2.14. Luxemburg

2.14.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

In Luxemburg gibt es nur eine Erbschaftsteuer. Anstatt einer Schenkungsteuer, wird nur bei formbedürftigen Schenkungen eine Registersteuer erhoben.⁹³ Im Rahmen der Erbschaftsteuer ist anhand des Wohnortes weiterhin zu unterscheiden zwischen der Nachlasssteuer und der klassischen Erbschaftsteuer.⁹⁴

Der Erbschaftsteuer unterliegen Erben und Vermächtnisnehmer dann, wenn der Erblasser seinen Wohnsitz in Luxemburg hatte. Die Nachlasssteuer wird erhoben, wenn der Erblasser seinen Wohnsitz nicht in Luxemburg hatte.⁹⁵

Die Erbschaftsteuer bezieht sich auf das weltweite Nettovermögen des Erblassers. Ausgenommen sind allerdings im Ausland befindliche Immobilien.⁹⁶ Die Nachlasssteuer ist nur auf in Luxemburg befindliches Immobiliervermögen zu beziehen, wobei Schulden nicht abgezogen werden dürfen.⁹⁷ Grundstücke werden mit dem Verkaufswert am Todestag bewertet.⁹⁸

Ehegatten sind von der Erbschaft- und Nachlasssteuer befreit, wenn sie gemeinsame Kinder haben. Dies gilt auch für deren Abkömmlinge. Für sonstige Verwandte gerader Linie ist die Steuerbefreiung auf die Höhe des gesetzlichen Erbteils beschränkt. Für Ehegatten ohne Kinder gilt ein Freibetrag in Höhe von 38.000 €. Darüber hinaus gilt ein allgemeiner Freibetrag von 1.250 €.⁹⁹

Der Steuertarif wird bei beiden Steuern in zwei Schritten ermittelt. Zunächst wird anhand des Verwandtschaftsgrades ein proportionaler Tarif ermittelt, der sich zwischen 2 % und 15 % bewegt. Auf diesen Steuersatz wird bei Erwerben von mehr als 10.000 € ein progressiv nach Zehnteln zu ermittelnder Zuschlag erhoben.¹⁰⁰

Für die Registersteuer bei Schenkungen gelten keine Freibeträge. Die Steuer liegt je nach Verwandtschaftsgrad zwischen 1,8 % und 14,4 %.¹⁰¹

93 Fort in: siehe Fußnote 11, Luxemburg Rn. 306.

94 Fort in: siehe Fußnote 11, Luxemburg Rn. 309.

95 Fort in: siehe Fußnote 11, Luxemburg Rn. 310 f.

96 Fort in: siehe Fußnote 11, Luxemburg Rn. 310.

97 Fort in: siehe Fußnote 11, Luxemburg Rn. 311.

98 Fort in: siehe Fußnote 11, Luxemburg Rn. 315.

99 Jülicher in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 115.

100 Fort in: siehe Fußnote 11, Luxemburg Rn. 322 f.

101 Jülicher in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 115.

2.14.2. Vermögensteuer

Der Vermögensteuer unterliegen ausschließlich juristische Personen. Für natürliche Personen wurde sie zum 01.01.2006 abgeschafft. Sie basiert auf dem deutschen Vermögensteuergesetz und dem deutschen Bewertungsgesetz.¹⁰²

Körperschaften und Personenvereinigungen mit Sitz in Luxemburg sind unbeschränkt steuerpflichtig. Sollten sie keinen Sitz im Inland haben sind sie lediglich beschränkt steuerpflichtig. Persönliche Befreiungen sind allerdings möglich, beispielsweise bei staatlichen Banken oder gemeinnützigen Gesellschaften.¹⁰³

Von der Vermögensteuer erfasst ist grundsätzlich das gesamte Betriebsvermögen der juristischen Person. Lediglich geistiges Eigentum ist steuerfrei. Bei beschränkt Steuerpflichtigen ist das in Luxemburg befindliche Vermögen anzusetzen.¹⁰⁴ Der Wert wird jeweils zum 01.01. ermittelt. Der Steuersatz beträgt grundsätzlich 0,5 %, bei Unternehmen mit einer Bilanzsumme von mehr als 500.000.000 € wird er allerdings auf 0,05 % gesenkt.¹⁰⁵

2.15. Malta

2.15.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Eine klassische Form der Erbschaft- und Schenkungsteuer wurde am 25.11.1992 abgeschafft. Bei der Übertragung von Grundeigentum und Gesellschaftsanteilen ist allerdings eine Stempelsteuer fällig, die auch bei unentgeltlichen Übertragungen und Übertragungen von Todes wegen zu entrichten ist.¹⁰⁶

2.15.2. Vermögensteuer

Auf Malta wird keine Vermögensteuer erhoben.¹⁰⁷

102 *Fort* in: siehe Fußnote 11, Luxemburg Rn. 335 f, Rechtsgrundlage ist das deutsche Vermögensteuergesetz vom 16.10.1934 und das deutsche Bewertungsgesetz vom 16.10.1934 einschließlich der Durchführungsverordnung und Richtlinien in den Fassungen, in denen diese Texte durch Großherzogliche Verordnungen vom 26.10.1944 weiter gelten, mit späteren Änderungen.

103 *Fort* in: siehe Fußnote 11, Luxemburg Rn. 341 ff.

104 *Fort* in: siehe Fußnote 11, Luxemburg Rn. 346 f., 351.

105 *Fort* in: siehe Fußnote 11, Luxemburg Rn. 365.

106 *Jülicher* in: siehe Fußnote 11, Rn. 115a.

107 *Zarb/Portelli* in: siehe Fußnote 20, S. 778.

2.16. Niederlande

2.16.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die bisherige Erbschaft- und Schenkungsteuer wurde 2010 umfassend reformiert. Eine zuvor bestehende Besitzwechselsteuer wurde dadurch abgeschafft.¹⁰⁸

Steuerpflichtig ist immer der Begünstigte. Dabei ist es irrelevant, ob er seinen Wohnsitz in den Niederlanden oder im Ausland hat. Es kommt allein darauf an, ob der Erblasser oder Schenker in den letzten zehn Jahren in den Niederlanden ansässig war, um die subjektive Steuerpflicht zu begründen.¹⁰⁹

Steuerobjekt ist das jeweils übergehende Vermögen. Für die Erbschaftsteuer ist es nicht von Belang, ob das Vermögen im In- oder Ausland angelegt ist. Schenkungen vor dem Todesfall werden zum Nachlass hinzugerechnet, wenn sie in den letzten 180 Tagen vor dem Tode erfolgt sind.¹¹⁰ Zur Bewertung wird der Marktwert abzüglich Schulden zugrunde gelegt. Für die Übertragung von selbstgenutztem Wohnraum gilt dabei keine Vergünstigung. Lediglich im Falle einer Betriebsübertragung sind einige Passivwerte niedriger zu bewerten.¹¹¹

Es gibt allerdings verschiedene jährlich indexierte Freibeträge.¹¹² Für 2019 galten für die Erbschaftsteuer 650.913 € Steuerfreibetrag für Ehegatten, 20.615 € für Kinder und Enkel, 48.621 € für die Eltern gemeinsam und 2.173 € für sonstige Erwerber. Für die Schenkungsteuer gelten die Freibeträge jeweils auf einen bestimmten Zeitraum bezogen. Kinder erhielten somit jährlich einen Freibetrag von 5.428 € und alle übrigen Erwerber erhielten alle zwei Jahre 2.173 €. ¹¹³ Der Freibetrag für Kinder zwischen 18 und 40 Jahren kann einmalig erhöht werden, wenn die Eltern eine Zweckschenkung beispielsweise zum Zwecke der Ausbildung durchführen wollen.¹¹⁴ Besonderheiten gelten auch für Unternehmen. Hier ist je nach Unternehmensgröße entweder eine gesamte oder anteilige Befreiung möglich, wenn das Unternehmen mindestens fünf Jahre fortgeführt wird.¹¹⁵

Die zu entrichtende Steuer richtet sich nach der Steuerklasse und der Höhe des Erwerbs. Es gibt drei Steuerklassen und der progressive Tarif liegt zwischen 10 % bei Steuerklasse I und einem

108 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 119.

109 *Spierts/van Helvoirt* in: siehe Fußnote 11, Niederlande Rn. 389, 391.

110 *Spierts/van Helvoirt* in: siehe Fußnote 11, Niederlande Rn. 389 f.

111 *Spierts/van Helvoirt* in: siehe Fußnote 11, Niederlande Rn. 396.

112 *Spierts/van Helvoirt* in: siehe Fußnote 11, Niederlande Rn. 399.

113 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 119.

114 *Spierts/van Helvoirt* in: siehe Fußnote 11, Niederlande Rn. 401.

115 *Spierts/van Helvoirt* in: siehe Fußnote 11, Niederlande Rn. 404.

Erwerb von unter 124.727 € und 40 % bei Steuerklasse II und einem Erwerb von mehr als 124.727 €. ¹¹⁶

2.16.2. Vermögensteuer

Im Rahmen der niederländischen Einkommensteuer wird eine Steuer erhoben, die mit dem deutschen Verständnis einer Vermögensteuer vergleichbar ist. Die frühere Vermögensteuer in Höhe von 0,7 % wurde 2001 abgeschafft. ¹¹⁷ Hier wird ein fiktiver Kapitalertrag zugrunde gelegt, der allein auf Basis des Vermögens berechnet wird. ¹¹⁸

2.17. Österreich

2.17.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Der österreichische Verfassungsgerichtshof hat am 07.03.2007 beziehungsweise am 15.06.2007 entschieden, dass die Vorschriften zur Erbschaft- und Schenkungsteuer verfassungswidrig und unanwendbar sind. Der Gesetzgeber hat sich entschieden keine Novellierung zu beschließen. Um zu verhindern, dass entgeltliche Geschäfte zur Steuerumgehung als Schenkung getarnt werden, ist allerdings eine Meldepflicht für Schenkungen über höhere Beträge eingeführt worden. ¹¹⁹

2.17.2. Vermögensteuer

Die Vermögensteuer wird seit 1994 nicht mehr erhoben. ¹²⁰

2.18. Polen

2.18.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer basiert auf einem Gesetz von 1983. ¹²¹

Bei Erbschaften ist der Erbe steuerpflichtig, bei Schenkungen haften Schenker und Beschenker gesamtschuldnerisch. Hat der Erwerber seinen Wohnsitz zumindest 6 Monate in Polen oder die polnische Staatsbürgerschaft, so ist das weltweite Vermögen erfasst. Sollte dies nicht zutreffen, so ist nur der Übergang von Vermögen im Inland zu versteuern.

116 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 119.

117 *Spierts/van Helvoirt* in: siehe Fußnote 11, Niederlande Rn. 423.

118 *Spierts/van Helvoirt* in: siehe Fußnote 11, Niederlande Rn. 48.

119 *Kirchmayer* in: siehe Fußnote 11, Österreich Rn. 264 ff.

120 *Kirchmayer* in: siehe Fußnote 11, Österreich Rn. 305.

121 *Alberts/Brzoza* in: siehe Fußnote 11, Polen Rn. 290.

Von der objektiven Steuerpflicht sind alle Erwerbe von Todes wegen und alle unentgeltlichen Erwerbe erfasst. Der Übergang von inländischem Vermögen ist nur dann nicht zu versteuern, wenn sowohl Erwerber als auch Schenker oder Erblasser kein polnischer Staatsbürger sind. Grundlage ist der Nettowert des übertragenen Vermögens. Die Bewertung richtet sich zwar nach den Angaben des Erwerbers, der Wert muss aber zumindest dem Marktwert entsprechen.¹²²

Die möglichen Freibeträge richten sich genau wie der Tarif nach drei verschiedenen Steuerklassen. Dabei gilt die Besonderheit, dass Erwerbe steuerfrei sein können, wenn der Erwerber sie innerhalb von sechs Monaten bei dem zuständigen Finanzamt anmeldet und sie nicht von den Schwiegereltern oder Schwiegerkindern kamen. Wird die Mitteilung allerdings versäumt, so sind die normalen Besteuerungstarife anzuwenden.¹²³ Zu Steuerklasse I gehören zum Beispiel Ehepartner, Eltern oder Kinder, zu Steuerklasse II die Geschwister oder die Geschwister der Eltern und Steuerklasse III erfasst die anderen Erwerber. Der Freibetrag liegt hier je nach Steuerklasse zwischen 4.902 PLN und 9.637 PLN (ca. 1.140 € und 2.230 €, Stand 03.03.2020).¹²⁴ Für die Steuerklassen I und II kann bei Erbschaften zudem der Erwerb von Wohneigentum bis zu 110 qm steuerfrei sein, wenn der Erbe zumindest sich verpflichtet noch mindestens fünf Jahre dort zu Wohnen und bisher noch über kein Eigenheim verfügte. Daneben gibt es einige weitere Sachbefreiungen zum Beispiel für Möbel und Kleidung.¹²⁵

Neben der Steuerklasse hängt der Tarif außerdem von der Höhe des übertragenen Vermögens ab. Er setzt sich zusammen aus einem progressiven Anteil, der zwischen 3 % und 20 % liegt und einer zusätzlichen Teilmenge für den Betrag, der die jeweilige Grenze des progressiven Betrags übersteigt.¹²⁶

2.18.2. Vermögensteuer

Es gibt keine Vermögensteuer.¹²⁷

2.19. Portugal

2.19.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die klassische Erbschaft- und Schenkungsteuer wurde zum 01.01.2004 abgeschafft. Stattdessen gibt es eine Registersteuer, die gerade bei der Übertragung von Grundbesitz anfallen kann. Da

122 *Alberts/Brzoza* in: siehe Fußnote 11, Polen Rn. 294 ff.

123 *Alberts/Brzoza* in: siehe Fußnote 11, Polen Rn. 300 f., 306.

124 *Alberts/Brzoza* in: siehe Fußnote 11, Polen Rn. 300 f..

125 *Alberts/Brzoza* in: siehe Fußnote 11, Polen Rn. 303 f.

126 *Alberts/Brzoza* in: siehe Fußnote 11, Polen Rn. 306.

127 *Alberts/Brzoza* in: siehe Fußnote 11, Polen Rn. 320.

dort ähnliche Befreiungen wie im Rahmen der Erbschaftsteuer für nahe Verwandte greifen, kann bis zu einem gewissen Grad von einer Ersatzbesteuerung ausgegangen werden.¹²⁸

2.19.2. Vermögensteuer

Eine klassische Vermögensteuer gibt es in Portugal nicht.¹²⁹

2.20. Rumänien

2.20.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Eine Schenkungsteuer wird in Rumänien nicht erhoben. Eine Erbschaftsteuer wird, wenn überhaupt nur in Höhe von 1 % erhoben.¹³⁰

2.20.2. Vermögensteuer

Rumänien erhebt auch keine Vermögensteuer.¹³¹

2.21. Schweden

2.21.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer wurde zum 01.01.2005 abgeschafft.¹³²

2.21.2. Vermögensteuer

Die Vermögensteuer wurde zum 01.01.2007 abgeschafft.¹³³

128 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 123.

129 *Stieb* in: siehe Fußnote 11, Portugal Rn. 288.

130 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 123a.

131 *Popa* in: siehe Fußnote 20, S. 959.

132 *Kristoffersson* in: siehe Fußnote 11, Schweden Rn. 275.

133 *Kristoffersson* in: siehe Fußnote 11, Schweden Rn. 320.

2.22. Slowakische Republik

2.22.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Erbschaft und Schenkungsteuer wurde zum 01.01.2004 abgeschafft. Auch die erwogene Wiedereinführung wurde verworfen.¹³⁴

2.22.2. Vermögensteuer

Eine Vermögensteuer wird in der Slowakischen Republik ebenfalls nicht erhoben.¹³⁵

2.23. Slowenien

2.23.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Eine Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht besteht grundsätzlich für jeden bei einem Nettoerwerb von mindestens 5.000 €. Der Tarif richtet sich nach der Zugehörigkeit zu einer der vier Steuerklassen, wobei Steuerklasse I steuerbefreit sind. Dazu gehören Ehepartner und direkte Abkömmlinge. Nach Steuerklasse II und III werden ebenfalls Verwandte unterschiedlichen Grades versteuert und in Steuerklasse IV fallen alle übrigen Erwerber. Der Tarif bewegt sich dabei je nach Höhe des erworbenen Vermögens zwischen 5 % und 39 %. Darüber hinaus gibt es sachliche Befreiungen für Landwirte, wenn sie Grundbesitz erben und für Personen, die im Haushalt des Erblassers gelebt haben, wenn sie ein Haus erben und zuvor noch kein Grundeigentum besaßen.¹³⁶

2.23.2. Vermögensteuer

Slowenien erhebt keine Vermögensteuer.¹³⁷

134 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 128.

135 *Bláhová* in: siehe Fußnote 11, Slowakei Rn. 220.

136 Zum gesamten Abschnitt siehe *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 129.

137 *Maher* in: siehe Fußnote 20, S. 1055.

2.24. Spanien

2.24.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer wird auf Basis eines Gesetzes und einer damit verbundenen Rechtsverordnung erhoben. Die autonomen Regionen Spaniens haben allerdings die Ertragshoheit, sodass die Tarife und Freibeträge in den jeweiligen Regionen von denen des Gesetzes abweichen.¹³⁸

Der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen alle natürlichen Personen, die ihren gewöhnlichen Aufenthalt in Spanien haben. Der beschränkten Steuerpflicht unterliegen somit alle Personen, die ihren gewöhnlichen Wohnsitz außerhalb von Spanien haben. Während bei der unbeschränkten Steuerpflicht das weltweite zugewendete Vermögen der Steuerpflicht unterliegt, ist bei der beschränkten Steuerpflicht nur das in Spanien befindliche Vermögen zu versteuern ist.¹³⁹ Problematisch war allerdings, dass natürliche Personen, die der beschränkten Steuerpflicht unterliegen, nur nach dem gesamt-staatlichen ErbStG besteuert wurden, während alle mit Wohnsitz in Spanien von den günstigeren Tarifen und höheren Freibeträgen in ihrer jeweiligen Region profitieren konnten. 2014 hat der EuGH daraufhin festgestellt, dass diese Unterscheidung dem EU-Recht widerspricht. Spanien hat daraufhin das Erbrecht reformiert und Regelungen geschaffen, nach denen auch Erwerber ohne Wohnsitz Spanien von den Steuersätzen der autonomen Regionen profitieren können. Es wird dabei beispielsweise auf den Wohnort des Erblassers oder den Ort an dem sich der größte Wertgegenstand des Nachlasses befindet abgestellt.¹⁴⁰

Die Steuerpflicht wird anhand des Nettowertes des übertragenen Vermögens bestimmt. Maßgeblich ist regelmäßig der Verkehrswert beziehungsweise der Kurswert am Bewertungsstichtag. Darüber hinaus werden im Rahmen der Erbschaftsteuer unter Umständen Vermögensgegenstände hinzugerechnet, die in zeitlichem Zusammenhang mit dem Todesfall übertragen wurden.¹⁴¹

Von dem ermittelten Betrag werden die Freibeträge abgezogen, um die Besteuerungsgrundlage zu ermitteln. In Spanien ist dabei zwischen Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen zu unterscheiden.¹⁴² Neben einigen Steuerbefreiungen spielen persönliche monetäre Freibeträge auch in Spanien eine zentrale Rolle. Diese gelten bei beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht, allerdings nur für Übertragungen von Todes wegen.¹⁴³ Der persönliche Freibetrag knüpft dabei an das Verwandtschaftsverhältnis von Erblasser und Begünstigtem an. Die Verwandten werden dabei in vier Steuerklassen eingeteilt. Verwandte ab dem vierten Grad fallen in Steuerklasse IV und

138 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 405.

139 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 409 f.

140 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 411 f.

141 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 413 ff.

142 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 420.

143 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 130.

erhalten neben den übrigen Erwerbern keinen Freibetrag. Für die näher Verwandten gilt ein Freibetrag von 7.993,46 € beispielsweise für Geschwister bis zu 47.858,59 € für Kinder unter 13 Jahren. Für Kinder zwischen 14 und 21 gilt die Besonderheit, dass sie für jedes Jahr, dass ihnen zum 21. Geburtstag fehlt zusätzlich 3.990,72 € erhalten. Sollte eine Behinderung vorliegen, so kann der Freibetrag auf bis zu 150.253,03 € ansteigen. Ehegatten und Verwandte gerader Linie erhalten darüber hinaus einen Freibetrag in Höhe von bis zu 9.195,95 € insgesamt für Lebensversicherungspolice. Wichtig ist aber, dass diese Freibeträge nach dem gesamtstaatlichen ErbStG gelten und in den jeweiligen Regionen in der Regel deutlich günstiger ausfallen.¹⁴⁴ Außerdem sind prozentuale Steuerermäßigungen für die Übertragung von Wohnraum und für Familienunternehmen in Höhe von bis zu 95 % des Nettowertes möglich. Die Steuerermäßigung für Familienunternehmen gilt auch für den schenkweisen Übertrag.¹⁴⁵

Vorbehaltlich regional unterschiedlicher Tarife, gilt auch ein überregionaler Steuertarif. Die Berechnung erfolgt in mehreren Schritten. Zunächst ist die Höhe des Vermögenszuwachses nach Abzug der Freibeträge zugrunde zu legen. Von dieser Bemessungsgrundlage ist je nach Höhe ein Steuerbetrag zwischen 611,50 € (Bemessungsgrundlage 7.993,46) und 199.291,40 € (Bemessungsgrundlage 797.555,08) abzuführen. Auf den Erwerb Resterwerb ist jeweils ein prozentualer Steuersatz zu entrichten. Dieser liegt bei einem Erwerb von 0,00 € bis zu 7993,45 € bei 7,65 % und steigt auf bis zu 34 % auf den Erwerb, der über 797.555,08 € hinausgeht. Es handelt sich insoweit um eine progressive Teilmengenstaffelung. Dieser ermittelte Zwischenbetrag ist um einen Koeffizienten zu erhöhen, der sich nach dem Vorvermögen und der Steuerklasse des Erwerbers richtet. Der Koeffizient kann dabei bis zu 2,4000 betragen.¹⁴⁶

2.24.2. Vermögensteuer

Die Rechtsgrundlage der Vermögensteuer bildet ein am 707.06.1991 erlassenes Gesetz. Auch die Ertragshoheit über die Vermögensteuer ist auf die Autonomen Gemeinschaften Spaniens abgetreten, sodass regional unterschiedliche Tarife und Begünstigungen zulässig sind. Auch für die Vermögensteuer hat der EuGH dadurch eine Diskriminierung festgestellt, sodass Sonderregeln ähnlich denen der Erbschaft- und Schenkungsteuer für EU-Bürger eingeführt wurden.¹⁴⁷

Nur natürliche Personen unterliegen der Vermögensteuerpflicht. Für natürliche Personen mit Wohnsitz in Spanien gilt eine unbeschränkte Steuerpflicht auf das weltweite Vermögen. Hat die natürliche Person hingegen keinen Wohnsitz in Spanien ist sie beschränkt steuerpflichtig mit dem in Spanien befindlichen Vermögen.¹⁴⁸

144 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 422 ff.

145 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 427 ff.

146 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 130.

147 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 444, 448 f.

148 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 451 f.

Objektiv ist das Nettovermögen des Steuerpflichtigen zum 31.12. jeden Jahres maßgeblich, wobei diverse Wirtschaftsgüter außer Acht gelassen werden. So ist zum Beispiel die Hauptwohnung bis zu einem Wert von 300.000 €, der gewöhnliche Hausrat oder das geistige Eigentum nicht miteinzubeziehen.¹⁴⁹ Von diesem ermittelten Wert ist vorbehaltlich regional anderer Regelung ein allgemeiner Freibetrag in Höhe von 700.000 € abzuziehen.¹⁵⁰

Ähnlich wie bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer wird der Tarif nach einer progressiven Teilmengenstaffelung berechnet. Je nach Höhe der Bemessungsgrundlage ist zunächst ein fester Steuerbetrag von 334,26 € (Bemessungsgrundlage 167.129,45 €) bis zu 183.670,29 € (Bemessungsgrundlage 10.695.996,06 €) zu entrichten. Auf den darüber hinaus gehenden Betrag ist zusätzlich ein prozentualer Steuersatz zwischen 0,2 % und 2,5 % zu zahlen.¹⁵¹

2.25. Tschechische Republik

2.25.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die klassische Erbschaft- und Schenkungsteuer wurde zum 01.01.2014 abgeschafft. Nur Schenkungen sind im Rahmen der Einkommensteuer als Einnahme ohne Gegenleistung zu versteuern.¹⁵² Auch von dieser Steuer sind Verwandte ersten und zweiten Grades ausgenommen. Alle anderen Erwerber müssen aber bei unentgeltlichen Zuwendungen, die den Freibetrag von 15.000 CZK (ca. 590 €, Stand 04.03.2020) jährlich 15 % Einkommensteuer abführen. Für juristische Personen fallen 19 % Körperschaftsteuer an.¹⁵³

2.25.2. Vermögensteuer

Eine Vermögensteuer wird in Tschechien nicht erhoben.¹⁵⁴

149 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 456 ff.

150 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 481 f.

151 *Hellwege* in: siehe Fußnote 11, Spanien Rn. 484 f.

152 *Vorlícková* in: siehe Fußnote 11, Tschechien Rn. 324.

153 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 133.

154 *Vorlícková* in: siehe Fußnote 11, Tschechien Rn. 353.

2.26. Ungarn

2.26.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Abgaben, die bei dem Erwerb von Todes wegen und bei Schenkungen, anfallen sind als Vermögenserwerbsgebühren zu bezeichnen.¹⁵⁵ Rein technisch entspricht dies dem deutschen Verständnis einer Erbschaft- und Schenkungsteuer.

In Ungarn ansässige Personen müssen den Nettowert vom weltweit erworbenen Vermögen dieser Gebühr unterziehen, während ansonsten nur in Ungarn belegenes Vermögen erfasst wird. Es bestehen verschiedene Steuerbefreiungen, so zum Beispiel für Anteile an Personengesellschaft, unter gewissen Voraussetzungen auch für Anteile an Einzelunternehmen oder der Erwerb von Wertpapieren und Spareinlagen. Erbschaften von Eltern und Kindern oder Ehegatten sind in voller Höhe steuerfrei. Stiefkinder und Stiefeltern erhalten allerdings nur einen begrenzten Freibetrag. Sachlich befreit kann darüber hinaus der Erwerb eines Baugrundstücks sein, wenn der Erwerber innerhalb von vier Jahren tatsächlich ein Haus errichtet. Der Tarif liegt grundsätzlich bei 18 %, wird aber für Wohn-Immobilien auf 9 % gesenkt.¹⁵⁶

2.26.2. Vermögensteuer

Ungarn erhebt keine Vermögensteuer.¹⁵⁷

2.27. Zypern

2.27.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer wurde zum 01.04.1997 abgeschafft.¹⁵⁸

2.27.2. Vermögensteuer

Zypern erhebt auch keine Vermögensteuer.¹⁵⁹

155 *Felkai* in: siehe Fußnote 11, Ungarn Rn. 194.

156 Zum gesamten Abschnitt *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 135.

157 *Torma* in: siehe Fußnote 20, S. 525

158 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 137.

159 *Talioitis* in: siehe Fußnote 20, S. 249.

3. Die Besteuerung in ausgewählten Ländern außerhalb der EU

3.1. China

3.1.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

In China wird keine Erbschaft- und Schenkungsteuer erhoben.¹⁶⁰ Die Einführung einer Erbschaftsteuer wurde zwar erwogen, jedoch nie umgesetzt. Auch die in Hongkong früher bestehende Erbschaftsteuer wurde mit Wirkung zum 11.02.2006 abgeschafft.¹⁶¹

3.1.2. Vermögensteuer

Eine Vermögensteuer wird ebenfalls nicht erhoben.¹⁶²

3.2. Großbritannien

3.2.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Nachlasssteuer in Großbritannien wird nach einem Gesetz von 1984 auf den Nachlass insgesamt erhoben. Als Besonderheit ist zu beachten, dass unentgeltliche Zuwendungen, die im Zeitraum von sieben Jahren vor dem Tod erfolgt sind, in den Nachlass eingerechnet werden.

Der weltweite Nachlass unterliegt der Steuer, wenn der Steuerpflichtige seinen Lebensmittelpunkt in Großbritannien hat. Dieser Begriff des Domizils ist enger zu verstehen als der bekannte Wohnsitzbegriff. Das Domizil wurde bislang unwiderleglich vermutet, wenn der Erblasser in den letzten 20 Jahren 17 einen Wohnsitz in Großbritannien unterhalten hat oder diesen vor nicht mehr als drei Jahren aufgegeben hat. Der bislang stark subjektiv geprägte Begriff des Domizils soll aber zukünftig reformiert werden. Hatte der Erblasser seinen Lebensmittelpunkt allerdings nicht in Großbritannien, so unterliegt nur das in Großbritannien belegene Vermögen der Nachlasssteuer.

Der Nachlass wird jeweils anhand des Verkehrswertes berechnet, allerdings sind einige britische Staatsanleihen sachlich steuerbefreit und für Menschen der Kanalinseln gelten unter Umständen ebenfalls Sonderregeln.

Steuerbefreiungen gelten darüber hinaus für Betriebsanteile, so kann ein Aktienbesitz eines von mehr als 25 % grundsätzlich vollständig steuerfrei übergehen, bei einem Erwerb unter dieser Grenze erfolgt ein Abschlag in Höhe von 50 %. Bei Veräußerung dieser Anteile wird außerdem keine Nachbesteuerung mehr durchgeführt. Seit 2006 sind außerdem Ehegattenerwerbe vollständig steuerbefreit. Darüber hinaus gibt es einen allgemeinen Nachlassfreibetrag von

160 *Möhrle* in: siehe Fußnote 11, China Rn. 181.

161 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 96.

162 *Möhrle* in: siehe Fußnote 11, China Rn. 182.

325.000,00 GBP (ca. 366.110,00 €, Stand 13.03.2020). Für Ehegatten gilt hier, dass der überlebende Ehepartner den nicht genutzten Teil des Vorverstorbenen übernehmen kann. Außerdem gibt es Befreiungen von für den Übergang von Wohnimmobilien von bis zu 175.000,00 GBP (ca. 197.140,00 €, Stand 13.03.2020).

Nach Abzug des Freibetrages gibt es für Erwerbe von Todes wegen grundsätzlich nur einen Tarif in Höhe von 40 %. Nur bei sofort zu versteuernden Schenkungen ist der Tarif auf 20 % gesenkt.¹⁶³

3.2.2. Vermögensteuer

Eine Vermögensteuer wird in Großbritannien nicht erhoben.¹⁶⁴

3.3. Japan

3.3.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Grundlage der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist ein Gesetz vom 31.03.1950. Es handelt sich hier um eine staatliche Steuer auf die Vermögensübergänge.¹⁶⁵

Unbeschränkt subjektiv steuerpflichtig mit dem weltweiten Vermögen sind Personen, die ihren Lebensmittelpunkt (Domizil) in Japan haben. Dies ist anhand objektiver Fakten zu bestimmen.¹⁶⁶ Der beschränkten Steuerpflicht, bezogen auf in Japan befindliches Vermögen, unterliegen somit Personen, die ihr Domizil nicht in Japan haben.¹⁶⁷

Der objektiven Steuerpflicht unterfällt grundsätzlich der gesamte Nachlass. Bei unentgeltlichen Zuwendungen werden die in einem Jahr erfolgten Schenkungen addiert. Ausnahmen gelten teilweise für Leistungen aus Lebens- und Unfallversicherungen.¹⁶⁸ Die unentgeltlichen Zuwendungen, die in den letzten drei Jahren vor dem Todesfall erfolgt sind, sind in den Nachlass einzubeziehen, wobei gezahlte Schenkungsteuer anzurechnen ist. Das Vermögen ist grundsätzlich nach dem Verkehrswert anzusetzen. Nur bei unbeschränkt Steuerpflichtigen sind darüber hinaus die Verbindlichkeiten vom Bruttowert zu subtrahieren.¹⁶⁹

163 Zum gesamten Abschnitt siehe *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 102.

164 *Altmann* in: siehe Fußnote 11, Großbritannien Rn. 280.

165 *Arnold* in: siehe Fußnote 11, Japan Rn. 385.

166 *Arnold* in: siehe Fußnote 11, Japan Rn. 19, 387.

167 *Arnold* in: siehe Fußnote 11, Japan Rn. 388; zur Frage der Belegenheit siehe auch Rn. 389.

168 *Arnold* in: siehe Fußnote 11, Japan Rn. 392 f.

169 *Arnold* in: siehe Fußnote 11, Japan Rn. 395 ff.

Für die Erbschaftsteuer gilt grundsätzlich ein Freibetrag von insgesamt 30.000.000 Yen (ca. 252.915,00 €, Stand 11.03.2020). Darüber hinaus sind für jeden Erben jeweils weitere 6.000.000 Yen (ca. 50.580,00 €, Stand 11.03.2020) abzuziehen. Für Ehegatten gilt darüber hinaus einen weiteren Nachlassfreibetrag in Höhe von 160.000.000 Yen (ca. 1.348.875,00 €, Stand 11.03.2020). Kinder erhalten für jedes Jahr, das zur Vollendung des 20. Lebensjahres fehlt, einen Freibetrag von 60.000 Yen (ca. 505,00 €, Stand 11.03.2020). Für Behinderte gilt eine ähnliche Regelung bis zur Vollendung des 70. Lebensjahres, wobei der Freibetrag je nach Grad der Behinderung auf bis zu 120.000 (ca. 1.010,00 €, Stand 11.03.2020) Yen steigen kann. Bei Schenkungen wird grundsätzlich jährlich ein Freibetrag in Höhe von 600.000 Yen (ca. 5.060,00 €, Stand 11.03.2020) gewährt. Daneben gibt es Sonderregeln für Ehegatten, wenn ein Wohnhaus verschenkt wird.¹⁷⁰

Die progressiven Teilmengentarife richten sich nach der Höhe des jeweiligen steuerpflichtigen Erwerbsteils. Für die Erbschaftsteuer liegt der Steuersatz zwischen 10 % und 55 % und für die Schenkungsteuer zwischen 10 % und 50 %.¹⁷¹

3.3.2. Vermögensteuer

Die japanische Vermögensteuer basierend auf einem Gesetz vom 31.07.1950 stellt eine Haupteinkunftsquelle der Gemeinden dar. Sie besteuert Bruttovermögen, das aus Grund und Boden, Gebäuden oder abnutzbarem Anlagevermögen besteht, wobei Kraftfahrzeuge ausgenommen sind.¹⁷²

Subjektiv steuerpflichtig ist der jeweils zum 01.01. eingetragene Eigentümer.¹⁷³ Grundsätzlich ist zwar der Verkehrswert maßgeblich, für Grund und Boden gilt aber ein alle drei Jahre neu festgestellter Katasterwert. Sollte der Grund und Boden mit einem Wohngebäude bebaut sein, wird dieser Katasterwert je nach Grundstücksgröße nur anteilig angerechnet.¹⁷⁴ Darüber hinaus gibt es einige Freibeträge. Diese liegen zwischen 200.000 Yen (ca. 1.690 €, Stand 10.03.2020) für Gebäude und 1.500.000 Yen (ca. 12.670,00 €, Stand 10.03.2020) für Betriebsvermögen. Der Normaltarif beträgt 1,4 %, kann aber von den Gemeinden auf bis zu 2,1 % erhöht werden.¹⁷⁵

170 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 107.

171 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 107.

172 *Arnold* in: siehe Fußnote 11, Japan Rn. 423, 427.

173 *Arnold* in: siehe Fußnote 11, Japan Rn. 425.

174 *Arnold* in: siehe Fußnote 11, Japan Rn. 429 f.

175 *Arnold* in: siehe Fußnote 11, Japan Rn. 435 f.

3.4. Kanada

3.4.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Der Bund verzichtet seit 1972 auf die Erhebung einer Erbschaft- und Schenkungsteuer. Auch in den jeweiligen Regionen und Territorien wird eine solche Steuer nicht mehr erhoben.¹⁷⁶

3.4.2. Vermögensteuer

Eine Vermögensteuer wird bundesweit ebenfalls nicht erhoben. Nur in wenigen Gemeinden oder Territorien gibt es eine Steuer die grundsätzlich auch Vermögenswerte außerhalb von Grundvermögen erfassen kann.¹⁷⁷

3.5. Russische Föderation

3.5.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer wird in Russland seit dem 01.01.2006 nicht mehr erhoben. Der Vermögenszuwachs unterfällt auch grundsätzlich nicht der Einkommensteuer. Nur für Schenkungen von Grundvermögen, Fahrzeugen oder Unternehmensanteilen kann Einkommenssteuer erhoben werden, wenn sie nicht von nahen Verwandten stammt.¹⁷⁸

3.5.2. Vermögensteuer

In Russland gibt es sowohl für Unternehmen als auch für Privatpersonen eine Vermögensteuer.¹⁷⁹

Unternehmen unterliegen der Steuer grundsätzlich mit ihrem Sachanlagevermögen. Für ausländische Organisationen kommt außerdem das durch Konzessionsverträge überlassene Vermögen hinzu.¹⁸⁰ Grundsätzlich wird der Wert nach dem jeweiligen Jahresdurchschnitt bemessen, allerdings wird für einige Immobilien seit 2014 ein Katasterwert angelegt. Dies sind beispielsweise Verwaltungs- oder Shoppingcenter.¹⁸¹ Einige Organisationen oder Unternehmen sind allerdings

176 *Maywald* in: siehe Fußnote 11, Kanada Rn. 373 f.

177 *Maywald* in: siehe Fußnote 11, Kanada Rn. 378.

178 *Wellmann* in siehe Fußnote 11, Russische Föderation, Rn. 470.

179 *Wellmann* in siehe Fußnote 11, Russische Föderation, Rn. 475, 495.

180 *Wellmann* in siehe Fußnote 11, Russische Föderation, Rn. 478 f.

181 *Wellmann* in siehe Fußnote 11, Russische Föderation, Rn. 481 f.

von der Steuer ganz oder teilweise befreit. Dies sind beispielsweise Anwaltsbüros, Pharmazieunternehmen oder Fondsgesellschaften, aber auch religiöse Organisationen.¹⁸² Der Steuertarif wird von den einzelnen Subjekten autonom festgelegt, darf aber insgesamt 2,2 % nicht übersteigen.¹⁸³

Ebenfalls einer Vermögensteuer unterliegen natürliche Personen. Steuerpflichtig sind die Eigentümer des besteuerten Vermögens. Steuergegenstand ist auch bei natürlichen Personen das unbewegliche Vermögen, das anhand eines Katasterwertes bewertet wird. Für Wohnungen wird allerdings nicht der ganze Wert angesetzt, sondern es sind bis zu 50 qm steuerbefreit.¹⁸⁴ Darüber hinaus sind ganze oder teilweise Steuerbefreiungen für bestimmte Personengruppen, häufig aktuelle oder ehemalige Staatsbedienstete, möglich.¹⁸⁵ Der Tarif ist von den jeweiligen Gemeinden durch Satzung oder Gesetz zu bestimmen und richtet sich nach der Art des unbeweglichen Vermögens. So beträgt der Steuersatz für Wohnungen bis zu 0,1 % während er für Objekte, deren Wert über 300.000.000 RUR (ca. 3.558.440 €, Stand 12.03.2020) übersteigt, auf bis zu 2 % erhöht werden kann. Hat eine Gemeinde keinen eigenen Steuersatz festgelegt, so gelten die Höchstarife.¹⁸⁶

3.6. USA

3.6.1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Es wird sowohl vom Bund als auch von den meisten Einzelstaaten eine Erbschaft- und Schenkungsteuer erhoben. In den Einzelstaaten gezahlte Steuern können aber vom Nachlass abgezogen werden.¹⁸⁷

3.6.1.1. Bundesstaat

Bei der Erbschaftsteuer des Bundes handelt es sich um eine Nachlasssteuer, die auf den Nachlass beim Erblasser berechnet wird. Subjektive und objektive Steuerpflicht sind damit identisch. Unbeschränkt steuerpflichtig ist der weltweite Bruttonachlass, wenn der Erblasser seinen Wohnsitz in den Vereinigten Staaten hatte. Hat der Erblasser seinen Wohnsitz nicht in den USA, so unterliegen wenigstens der Grundbesitz und die beweglichen körperlichen Gegenstände, die sich in den USA befinden, einer beschränkten Steuerpflicht.¹⁸⁸

182 *Wellmann* in siehe Fußnote 11, Russische Föderation, Rn. 485.

183 *Wellmann* in siehe Fußnote 11, Russische Föderation, Rn.486.

184 *Wellmann* in siehe Fußnote 11, Russische Föderation, Rn.497 f., 501.

185 *Wellmann* in siehe Fußnote 11, Russische Föderation, Rn. 502.

186 *Wellmann* in siehe Fußnote 11, Russische Föderation, Rn. 503 f.

187 *Maywald/Miethe* in: siehe Fußnote 11, USA Rn. 261 f.

188 *Maywald/Miethe* in: siehe Fußnote 11, USA Rn. 263 f.; *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 136.

Von dem Bruttonachlass dürfen allerdings gewisse Nachlassverbindlichkeiten abgezogen werden, bevor der Steuersatz endgültig berechnet wird. Besonders zu beachten ist hier der Ehe-Abzug. Alles Vermögen, das an den US-amerikanischen Ehegatten ausgekehrt wird, ist vom Bruttonachlass abzuziehen, sodass dieser Teil faktisch steuerfrei übergeht.¹⁸⁹ Hinzugerechnet werden allerdings Schenkungen

Einen klassischen Steuerfreibetrag kennt die US-amerikanische Erbschaftsteuer zwar nicht, es gibt aber einen einheitlichen Steuerabzugsbetrag, der seiner Wirkung nach wie ein allgemeiner Freibetrag funktioniert. Dieser wurde 2011 zunächst auf 5.000.000,00 USD (4.468.475,00 €, Stand 13.03.2020) festgelegt, 2017 dann aber auf 10.000.000,00 USD (8.936.950,00 €, Stand 13.03.2020) verdoppelt. Hinzu kommt eine jährliche inflationsbedingte Anpassung, sodass der Abzugsbetrag für 2019 11.400.000 USD (ca. 10.188.125,00 € Stand 13.03.2020) betrug. Diese Regelung gilt zunächst bis 2025. Danach fällt der Abzugsbetrag wieder auf das Niveau von 2011. Für Ehegatten gilt auch hier die Besonderheit, dass der Freibetrag auf den überlebenden Ehegatten übertragen wird. Hat also der verstorbene Ehegatte seinen gesamten Nachlass dem überlebenden Ehegatten vermacht, so wird der Freibetrag wegen des Ehe-Abzugs nicht verbraucht und geht in voller Höhe auf den überlebenden Ehegatten über. Außerdem wird der Nachlass nur teilweise versteuert, wenn das Vermögen innerhalb der letzten zehn Jahre schon einmal Gegenstand der Erbschaftsteuer war.¹⁹⁰

Der Tarif der Erbschaftsteuer setzt sich zusammen aus einem festen Betrag zwischen 0,00 USD bei einem Nachlassvermögen von bis zu 10.000,00 USD (ca. 8.935,00 €, Stand 13.03.2020) und 355.800,00 USD (ca. 317.975,00 €, Stand 13.03.2020) bei einem Nachlassbetrag von mehr als 1.000.000 USD (893.695,00 USD, Stand 13.03.2020). Hinzu kommt ein progressiver Wert auf das Vermögen, das jeweils über den Grenzwert hinausgeht. Dieser beträgt zwischen 18 % und 40 %.¹⁹¹

Schenkungen werden jährlich addiert bevor die Steuer berechnet wird. Der Tarif entspricht aber dem der Erbschaftsteuer. Daneben gibt es einen jährlichen Freibetrag von 15.000,00 USD pro Beschenktem. Die Steuer wird kumulativ auf den Gesamtbetrag aller Schenkungen zu Lebzeiten erhoben, sodass der einheitliche Steuerabzugsbetrag der Erbschaftsteuer auch bei der Schenkungsteuer zur Anwendung kommt.¹⁹²

3.6.1.2. Einzelstaaten

In den Einzelstaaten wird teilweise in unterschiedlicher Form eine Erbschaft- und Schenkungsteuer erhoben. In einigen Fällen orientiert sich diese an der Bundesteuer, jedoch mit geringeren

189 *Maywald/Miethe* in: siehe Fußnote 11, USA Rn. 265.

190 *Maywald/Miethe* in: siehe Fußnote 11, USA Rn. 267; zu dem Betrag von 2019 siehe *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, § 21 Rn. 136.

191 *Jülicher* in: siehe Fußnote 18, Rn. 136.

192 *Maywald/Miethe* in: siehe Fußnote 11, USA Rn. 276, 278.

Freibeträgen. Denkbar ist aber auch eine gänzlich eigenständige Regelung in Form einer Erbanfallsteuer. Aufgrund fehlender Abstimmungen zwischen den einzelnen Staaten kann es allerdings unter Umständen zu Doppelbesteuerungen kommen.¹⁹³

3.6.2. Vermögensteuer

Auf Bundesebene gibt es keine Vermögensteuer. Auf Ebene der Einzelstaaten gibt es vergleichbare Steuern allerdings in vielen verschiedenen Formen, sowohl bezogen auf bewegliches wie auf unbewegliches Vermögen.¹⁹⁴

* * *

193 *Maywald/Miethe* in: siehe Fußnote 11, USA Rn. 290, 291.

194 *Maywald/Miethe* in: siehe Fußnote 11, USA Rn. 292, 295.