

Erbschaftsteuer

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder

Vom 23. Februar 2009

Anwendung des Artikels 3 des Erbschaftsteuerreformgesetzes

(1) Nach Artikel 3 des Erbschaftsteuerreformgesetzes (ErbStRG) vom 24. Dezember 2008 (BGBl. I S. 3018, BStBl 2009 I S. 67) kann ein Erwerber im Fall eines Erwerbs von Todes wegen, für den die Steuer gemäß § 9 ErbStG nach dem 31. Dezember 2006 und vor dem 1. Januar 2009 entstanden ist, beantragen, dass alle durch das ErbStRG geänderten Vorschriften des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes und des Bewertungsgesetzes angewendet werden. Die Höhe des persönlichen Freibetrags richtet sich jedoch in diesem Fall nach § 16 ErbStG in der bis zum 31. Dezember 2008 anzuwendenden Fassung. Für die Besteuerung bleiben im Übrigen die tatsächlichen Verhältnisse vom Stichtag der Steuerentstehung maßgebend.

(2) Alle durch das ErbStRG geänderten oder neu eingeführten sachlichen Steuerbefreiungen, insbesondere nach §§ 13 bis 13c ErbStG, der Wegfall des § 25 ErbStG und die erweiterte Stundung nach § 28 ErbStG sowie die durch das ErbStRG geänderten oder neu eingeführten Bewertungsregelungen, insbesondere für Grundbesitz, Betriebsvermögen und für nicht notierte Anteile an Kapitalgesellschaften, sind zu berücksichtigen.

(3) Bei einer Steuerfestsetzung nach dem 31. Dezember 2008 kann der Antrag bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung, das heißt bis zur formellen Bestandskraft, längstens bis zum 30. Juni 2009 (vgl. Absatz 7) gestellt werden (Artikel 3 Abs. 1 ErbStRG). Der Erwerber kann den Antrag schon vor Abgabe der Erklärung oder mit Abgabe der Erklärung stellen.

(4) Ist die Steuer vor dem 1. Januar 2009 bereits festgesetzt worden, kann ein Antrag innerhalb von sechs Monaten nach Inkrafttreten des Gesetzes, das heißt längstens bis zum 30. Juni 2009, gestellt werden (Artikel 3 Abs. 2 ErbStRG). In diesem Fall kann die Steuerfestsetzung entsprechend geändert werden.

(5) Wird in Fällen des Erwerbs von Todes wegen ein Antrag auf rückwirkende Anwendung des am 1. Januar 2009 in Kraft getretenen Rechts gestellt, sind auch § 14 BewG und § 203 Abs. 2 BewG mit dem ab dem 1. Januar 2009 geltenden Inhalt anzuwenden. Der Kapitalwert von Nutzungen und Leistungen nach § 14 BewG ist bei einem Erwerb von Todes wegen, für den die Steuer nach § 9 ErbStG nach dem 31. Dezember 2006 und vor dem 1. Januar 2008 entstanden ist mit den Vervielfältigern zu berechnen, die nach der ab dem 1. Januar 2007 geltenden Sterbetafel 2003/2005 ermittelt wurden, und bei einem Erwerb von Todes wegen, für den die Steuer nach § 9 ErbStG nach dem 31. Dezember 2007 und vor dem 1. Januar 2009 entstanden ist mit den Vervielfältigern zu berechnen, die nach der ab dem 1. Januar 2008 geltenden Sterbetafel 2004/2006 ermittelt wurden; Grundlage bildet dabei das Lebensalter des Berechtigten im Besteuerungszeitpunkt. Beim vereinfachten Ertragswertverfahren nach §§ 199 bis 203 BewG ist bei einem Erwerb von Todes wegen, für den die Steuer nach § 9 ErbStG nach dem 31. Dezember 2006 und vor dem 1. Januar 2008 entstanden ist, der Basiszins vom 2. Januar 2007 und bei einem Erwerb von Todes wegen, für den die Steuer nach § 9 ErbStG nach dem 31. Dezember 2007 und vor dem 1. Januar 2009 entstanden ist, der Basiszins vom 2. Januar 2008 zu Grunde zu legen.

(6) Das Wahlrecht auf Rückwirkung steht jedem Erwerber von Todes wegen kraft eigener Rechtstellung zu. Ein einheitlicher Antrag für alle an einem Erwerb Beteiligten ist nicht erforderlich. Die steuerliche Korrespondenz zwischen dem Ansatz beim Berechtigten (z.B. Vermächtnisnehmer) und dem Abzug beim Verpflichteten (z.B. Erbe) kann insoweit durchbrochen werden.

(7) Der gesamte Artikel 3 tritt nach Artikel 6 Abs. 3 ErbStRG zum 1. Juli 2009 außer Kraft. Damit erlischt auch das Antragsrecht auf rückwirkende Anwendung des ErbStRG. Das bedeutet, dass der Gesetzgeber das Antragsrecht nur in engen zeitlichen Grenzen eingeräumt hat. Die Vorschrift ist aber weiter anzuwenden, wenn ein Antrag vor dem 1. Juli 2009 gestellt wurde.

(8) Der Erwerber kann den Antrag bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung widerrufen. Das gilt nach Artikel 3 Abs. 3 ErbStRG jedoch nicht, wenn die Steuerfestsetzung nachträglich deshalb geändert wird, weil er gegen die Verschonungsvoraussetzungen nach §§ 13a, 19a ErbStG in der Fassung des Artikels 1 des ErbStRG verstoßen hat.

(9) Artikel 3 Abs. 2 ErbStRG sieht nur die Möglichkeit vor, dass eine Festsetzung der Erbschaftsteuer auf Antrag des Erwerbers geändert werden kann. Eine Änderung der gesondert festgestellten Besteuerungsgrundlagen (z.B. Grundbesitzwert, Wert des Betriebsvermögens) ist im Gesetz nicht ausdrücklich vorgesehen. Auf Grund des Antrags des Erwerbers ist aber das ab dem 1. Januar 2009 geltende Bewertungsrecht zwingend anzuwenden. Bei Antragstellung durch einen Erwerber oder mehrere Erwerber ist der Feststellungsbescheid über die nach dem bis 31. Dezember 2008 geltenden Bewertungsrecht festgestellten Besteuerungsgrundlagen nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO zu ändern, wenn diese nicht mit den nach dem 1. Januar 2009 geltenden Bewertungsrecht festzustellenden Besteuerungsgrundlagen übereinstimmen. Auf den Antrag des Erwerbers oder die Anträge der Erwerber nach Artikel 3 ErbStRG ist ausdrücklich hinzuweisen. Haben nicht alle Erwerber einen Antrag nach Art. 3 ErbStRG gestellt, bleibt diesen gegenüber der auf der Grundlage des bis zum 31. Dezember 2008 geltenden Bewertungsrechts ergangene Feststellungsbescheid bestehen. Bei einem nachfolgenden Widerruf des Antrags eines Erwerbers kann der Änderungsbescheid nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO aufgehoben werden, wodurch der ursprüngliche Feststellungsbescheid wieder in Kraft gesetzt wird (vgl. BFH-Urteil vom 9. Dezember 2004 VII R 16/03, BStBl 2006 II S. 346).

(10) In den Fällen des Art. 3 Abs. 1 ErbStRG gilt Absatz 9 entsprechend.

