

## **Gesetzentwurf**

**der Fraktionen der CDU/CSU und F.D.P.**

### **Entwurf eines Jahressteuergesetzes (JStG) 1997**

#### **A. Problem**

Neuregelung der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der dazugehörigen Bewertung des Grundbesitzes aufgrund der Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995.

Wegfall der Vermögensteuer.

Umsetzung steuerrechtlicher Maßnahmen des Aktionsprogramms für Investitionen und Arbeitsplätze der Bundesregierung und des Programms für mehr Wachstum und Beschäftigung der Koalitionsfraktionen (u. a. Senkung des Solidaritätszuschlags; Förderung von Existenzgründern; Verbesserung der Rahmenbedingungen für hauswirtschaftliche Beschäftigungsverhältnisse).

Umsetzung von EU-Recht bei der Umsatzsteuer.

Abbau von Steuervergünstigungen.

Steuervereinfachung.

#### **B. Lösung**

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie die dazugehörige Bewertung des Grundbesitzes werden neu geregelt. Insbesondere werden die persönlichen Freibeträge für Ehegatten auf 1 Mio. und für Kinder auf 750 000 DM angehoben. Grundbesitz wird nur bei Bedarf gegenwartsnah bewertet. Die Entlastungen für Betriebsvermögen werden weiter verbessert. Die Höchststeuersätze werden abgesenkt.

Das Vermögensteuergesetz wird zum 1. Januar 1997 aufgehoben. Die private Vermögensteuer wird mit der Erbschaft- und Schenkungsteuer zusammengefaßt.

Der Solidaritätszuschlag wird ab 1. Januar 1997 von 7,5 v. H. auf 6,5 v. H. und ab 1. Januar 1998 auf 5,5 v. H. abgesenkt. Im Zusammenhang damit werden die Bundesanteile an der Umsatzsteuer angehoben.

Existenzgründer werden durch eine Verbesserung der Ansparanschreibung und damit durch eine Stärkung der Eigenkapitalbildung steuerlich gefördert.

Für hauswirtschaftliche Beschäftigungsverhältnisse wird der Sonderausgabenabzug – unter Wegfall der bisherigen Abzugsvoraussetzungen – auf 24 000 DM verdoppelt, wenn aufgrund der Beschäftigungsverhältnisse Pflichtbeiträge zur inländischen gesetzlichen Rentenversicherung entrichtet werden.

Die Erhöhung des Kindergelds, des Kinderfreibetrags und des Grundfreibetrags wird um ein Jahr auf den 1. Januar 1998 verschoben.

Das Umsatzsteuergesetz wird an neueres EU-Recht angepaßt. Die Möglichkeit einer Fiskalvertretung wird eingeführt.

Sonderabschreibungen auf Schiffe und Flugzeuge gemäß § 82f EStDV sollen für Bau- bzw. Kaufverträge nach dem 30. April 1996 entfallen.

Vereinfachung des Steuerrechts und des Besteuerungsverfahrens durch Abschaffung der Vermögensteuer und Verzicht auf eine allgemeine Neubewertung des Grundbesitzes, durch Schaffung eines einfachen Ertragswertverfahrens bei der Bewertung im Bereich der Land- und Forstwirtschaft, durch eine leicht handhabbare und bürgernahe Grundstücksbewertung sowie durch gezielte Einzelmaßnahmen, z. B. durch Anhebung der 1 200 DM-Grenze für die jährliche Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer auf 1 600 DM.

Fortentwicklung des Steuerrechts; für beschränkt Steuerpflichtige, die den Steuerabzug nach § 50 a Abs. 4 Einkommensteuergesetz in der durch das Jahressteuergesetz 1996 geänderten Fassung unterliegen, soll ab dem Veranlagungsjahr 1996 ein Veranlagungswahlrecht eingeführt werden.

### **C. Alternativen**

Keine

**D. Finanzielle Auswirkungen**

Für die Haushalte der Gebietskörperschaften ergeben sich in den Rechnungsjahren 1997 bis 2000 die nachfolgenden finanziellen

**Finanzielle Auswirkungen des Jahressteuergesetzes 1997  
in den Rechnungsjahren 1997 bis 2000**

Gebiets- körperschaft	Steuermehr (+)-/Steuermindereinnahmen (-) in Mio. DM in den Rechnungsjahren			
	1997	1998	1999	2000
Bund .....	+ 1 152	- 5 007	- 5 526	- 5 939
Länder .....	- 7 553	- 9 723	- 10 710	- 11 224
Gemeinden ...	+ 715	+ 29	- 38	- 42
Insgesamt ....	- 5 686	- 14 701	- 16 274	- 17 205

Auswirkungen:

Einzelheiten sind aus dem beigefügten Finanztableau ersichtlich.

Der Vollzugsaufwand ist nicht bezifferbar.

**E. Sonstige Kosten**

Die vorgeschlagenen Maßnahmen führen insgesamt nicht zu zusätzlichen Kosten bei Wirtschaftsunternehmen. Insbesondere durch den Wegfall der Vermögensteuer und den Verzicht auf eine allgemeine Neubewertung des Grundbesitzes werden die Wirtschaftsunternehmen, insbesondere auch die mittelständischen Unternehmen von den damit verbundenen Kosten entlastet.



**Entwurf eines Jahressteuergesetzes (JStG) 1997**

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Inhaltsübersicht	Artikel
Änderung des Bewertungsgesetzes	1
Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes	2
Änderung der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung	3
Änderung des Erbschaftsteuer-Reformgesetzes	4
Aufhebung des Vermögensteuergesetzes	5
Änderung der Anteilsbewertungsverordnung	6
Aufhebung des Gesetzes zur Änderung des Hauptfeststellungszeitraums für die wirtschaftlichen Einheiten des Betriebsvermögens sowie des Hauptveranlagungszeitraums für die Vermögensteuer	7
Aufhebung der Durchführungsverordnung zum Bewertungsgesetz	8
Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes	9
Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes	10
Änderung des Finanzausgleichgesetzes	11
Änderung des Einkommensteuergesetzes	12
Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung	13
Änderung des Gewerbesteuerengesetzes	14
Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung	15
Änderung des Umsatzsteuergesetzes	16
Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung	17
Änderung des Steuerberatungsgesetzes	18
Änderung des EG-Amtshilfe-Gesetzes	19
Änderung der Abgabenordnung	20
Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung	21
Änderung des Baugesetzbuches	22
Änderungen des Vierten Buches Sozialgesetzbuch	23
Änderung des Bundeskindergeldgesetzes	24
Neufassung der betroffenen Gesetze und Rechtsverordnungen, Rückkehr zum einheitlichen Verordnungsrang	25
Inkrafttreten	26

**Artikel 1****Änderung des Bewertungsgesetzes**

Das Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), zuletzt geändert durch Artikel 6 des Gesetzes vom 15. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1783), wird wie folgt geändert:

1. § 3 a wird aufgehoben.
2. In § 11 Abs. 2 werden die Sätze 3 bis 5 aufgehoben.
3. § 17 wird wie folgt gefaßt:

„ § 17

**Geltungsbereich**

(1) Die besonderen Bewertungsvorschriften sind nach Maßgabe der jeweiligen Einzelsteuergesetze anzuwenden.

(2) Die §§ 18 bis 94, 122, 125 bis 132 gelten für die Grundsteuer und die §§ 121 a und 133 zusätzlich für die Gewerbesteuer.

(3) Soweit sich nicht aus den §§ 19 bis 157 etwas anderes ergibt, finden neben diesen auch die Vorschriften des Ersten Teils des Gesetzes (§§ 1 bis 16) Anwendung. § 16 findet auf die Grunderwerbsteuer keine Anwendung.“

4. § 18 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 3 wird der Klammerhinweis wie folgt gefaßt: „ (§§ 95 bis 109).“

b) Nummer 4 wird gestrichen.

5. § 19 Abs. 1 wird wie folgt gefaßt:

„(1) Einheitswerte werden für inländischen Grundbesitz, und zwar für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (§§ 33, 48 a und 51 a), für Grundstücke (§§ 68, 70) und für Betriebsgrundstücke (§ 99) festgestellt (§ 180 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung).“

6. § 21 wird wie folgt gefaßt:

„ § 21

**Hauptfeststellung**

(1) Die Einheitswerte werden in Zeitabständen von je sechs Jahren allgemein festgestellt (Hauptfeststellung).

(2) Der Hauptfeststellung werden die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahrs (Hauptfeststellungszeitpunkt) zugrunde gelegt. Die Vorschriften in § 35 Abs. 2, §§ 54 und 59 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunkts bleiben unberührt.“

7. § 22 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

„(1) Der Einheitswert wird neu festgestellt (Wertfortschreibung), wenn der nach § 30 ab-

gerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahrs ergibt, vom Einheitswert des letzten Feststellungszeitpunkts nach oben um mehr als den zehnten Teil, mindestens aber um 5 000 Deutsche Mark, oder um mehr als 100 000 Deutsche Mark, nach unten um mehr als den zehnten Teil, mindestens aber um 500 Deutsche Mark, oder um mehr als 5 000 Deutsche Mark abweicht.“

b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 3 Nr. 1 Satz 1 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und der Satz 2 aufgehoben.

bb) Satz 4 wird wie folgt gefaßt:

„Die Vorschriften in § 35 Abs. 2, §§ 54 und 59 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunkts bleiben unberührt.“

8. § 23 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird in Nummer 2 das Semikolon durch einen Punkt ersetzt und Nummer 3 aufgehoben.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

„Nachfeststellungszeitpunkt ist in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 1 der Beginn des Kalenderjahrs, das auf die Entstehung der wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) folgt, und in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 2 der Beginn des Kalenderjahrs, in dem der Einheitswert erstmals der Besteuerung zugrunde gelegt wird.“

bb) Satz 3 wird aufgehoben.

cc) Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

„Die Vorschriften in § 35 Abs. 2, §§ 54 und 59 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunkts bleiben unberührt.“

9. § 24 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird in Nummer 2 das Semikolon durch einen Punkt ersetzt und Nummer 3 aufgehoben.

b) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

„Aufhebungszeitpunkt ist in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 1 der Beginn des Kalenderjahrs, das auf den Wegfall der wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) folgt, und in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 2 der Beginn des Kalenderjahrs, in dem der Einheitswert erstmals der Besteuerung nicht mehr zugrunde gelegt wird.“

10. Nach § 24a wird folgender § 25 eingefügt:

„§ 25

Nachholung einer Feststellung

(1) Ist die Feststellungsfrist (§ 181 der Abgabenordnung) bereits abgelaufen, kann eine Fortschreibung (§ 22) oder Nachfeststellung (§ 23) unter Zugrundelegung der Verhältnisse vom Fortschreibungs- oder Nachfeststellungszeitpunkt mit Wirkung für einen späteren Feststel-

lungszeitpunkt vorgenommen werden, für den diese Frist noch nicht abgelaufen ist. § 181 Abs. 5 der Abgabenordnung bleibt unberührt.

(2) Absatz 1 ist bei der Aufhebung des Einheitswerts (§ 24) entsprechend anzuwenden.“

11. § 26 wird wie folgt gefaßt:

„§ 26

Umfang der wirtschaftlichen Einheit  
bei Ehegatten

Die Zurechnung mehrerer Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit (§ 2) wird beim Grundbesitz im Sinne der §§ 33 bis 94 und §§ 125 bis 133 nicht dadurch ausgeschlossen, daß die Wirtschaftsgüter zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten gehören.“

12. § 28 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird Satz 2 aufgehoben.

b) In Absatz 3 Satz 1 werden die Worte „oder Betriebsvermögen“ gestrichen.

13. § 30 wird wie folgt gefaßt:

„§ 30

Abrundung

Die Einheitswerte werden beim Grundbesitz auf volle hundert Deutsche Mark nach unten abgerundet.“

14. § 44 Abs. 1 wird wie folgt gefaßt:

„(1) Zum Geringstland gehören die Betriebsflächen geringster Ertragsfähigkeit, für die nach dem Bodenschätzungsgesetz keine Wertzahlen festzustellen sind.“

15. § 91 Abs. 2 wird aufgehoben.

16. § 95 Abs. 3 wird wie folgt gefaßt:

„(3) Bei der Ermittlung des Werts des Betriebsvermögens sind Billigkeitsmaßnahmen, die bei der steuerlichen Gewinnermittlung getroffen worden sind, zu berücksichtigen; ausgenommen ist die Bildung von Rücklagen. Vorbehaltlich Satz 1 gilt § 20 Satz 3 entsprechend.“

17. § 97 wird wie folgt geändert:

Nach Abs. 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) Der Wert des Betriebsvermögens von Gesellschaften im Sinne des Absatzes 1 Nr. 5 ist wie folgt auf die Gesellschafter aufzuteilen:

1. Wirtschaftsgüter im Sinne des Absatzes 1 Nr. 5 Satz 2 sowie Schulden des Gesellschafter im Sinne des Absatzes 1 Nr. 5 Satz 3 sind dem jeweiligen Gesellschafter vorab mit dem Wert zuzurechnen, mit dem sie im Wert des Betriebsvermögens enthalten sind. Das Kapitalkonto des Gesellschafter aus der Steuerbilanz ist um das auf die ihm vorwegzurechnenden Wirtschaftsgüter im Sinne des Satzes 1 entfallende Kapital aus der Sonderbilanz zu bereinigen.

2. Das nach Nummer 1 Satz 2 bereinigte Kapitalkonto ist dem jeweiligen Gesellschafter vorweg zuzurechnen.

3. Der nach Berücksichtigung der Vorwegzurechnungen im Sinne der Nummer 1 Satz 1 und Nummer 2 verbleibende Wert des Betriebsvermögens ist nach dem für die Gesellschaft maßgebenden Gewinnverteilungsschlüssel auf die Gesellschafter aufzuteilen.
4. Für jeden Gesellschafter ergibt die Summe aus den Vorwegzurechnungen im Sinne der Nummer 1 Satz 1 und Nummer 2 und dem anteiligen Unterschiedsbetrag nach Nummer 3 den Anteil am Wert des Betriebsvermögens.“
18. § 98a Satz 1 wird wie folgt gefaßt:
- „Der Wert des Betriebsvermögens wird 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) gekürzt wird.“
19. § 101 wird aufgehoben.
20. § 102 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:
- „Ist eine inländische Kapitalgesellschaft, eine inländische Kreditanstalt des öffentlichen Rechts, ein inländischer Gewerbebetrieb im Sinne des Gewerbesteuergesetzes von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, eine inländische Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft, eine unter Staatsaufsicht stehende Sparkasse oder ein inländischer Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit an dem Grund- oder Stammkapital einer anderen inländischen Kapitalgesellschaft, einer anderen inländischen Kreditanstalt des öffentlichen Rechts oder an den Geschäftsguthaben einer anderen inländischen Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft mindestens zu einem Zehntel unmittelbar beteiligt, gehört die Beteiligung insoweit nicht zum Gewerbebetrieb, als sie ununterbrochen seit mindestens 12 Monaten vor dem maßgebenden Abschlußzeitpunkt des Wirtschaftsjahrs besteht.“
- b) Absatz 2 Satz 1 und Satz 2 wird wie folgt gefaßt:
- „Ist eine inländische Kapitalgesellschaft, eine inländische Kreditanstalt des öffentlichen Rechts, ein inländischer Gewerbebetrieb im Sinne des Gewerbesteuergesetzes von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, eine inländische Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft, eine unter Staatsaufsicht stehende Sparkasse oder ein inländischer Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit an dem Nennkapital einer Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes (Tochtergesellschaft), die in dem Wirtschaftsjahr, das mit dem maßgebenden Abschlußzeitpunkt des Wirtschaftsjahrs der Muttergesellschaft endet oder ihm vorangeht, ihre Bruttoerträge ausschließlich oder fast ausschließlich aus unter § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 des Außensteuergesetzes fallenden Tätigkeiten oder aus unter § 8 Abs. 2 des Außensteuergesetzes fallenden Beteiligungen bezieht, mindestens zu einem Zehntel unmittelbar beteiligt, gehört die Beteiligung auf Antrag insoweit nicht zum Gewerbebetrieb, als sie ununterbrochen seit mindestens 12 Monaten vor dem maßgebenden Abschlußzeitpunkt des Wirtschaftsjahrs besteht. Das gleiche gilt auf Antrag der Muttergesellschaft für den Teil des Wertes ihrer Beteiligung an der Tochtergesellschaft, der dem Verhältnis des Wertes der Beteiligung an einer Einzelgesellschaft im Sinne des § 26 Abs. 5 des Körperschaftsteuergesetzes zum gesamten Wert des Betriebsvermögens der Tochtergesellschaft entspricht, wenn die Einzelgesellschaft in dem Wirtschaftsjahr, das mit dem maßgebenden Abschlußzeitpunkt der Muttergesellschaft endet oder ihm vorangeht, ihre Bruttoerträge ausschließlich oder fast ausschließlich aus unter § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 des Außensteuergesetzes fallenden Tätigkeiten oder aus unter § 8 Abs. 2 Nr. 1 des Außensteuergesetzes fallenden Beteiligungen bezieht; die Vorschriften des Bewertungsgesetzes sind für die Bewertung der Wirtschaftsgüter der Tochtergesellschaft entsprechend anzuwenden.“
21. In § 104 Abs. 4 werden die Worte „zuletzt geändert durch Artikel 33 des Gesetzes vom 18. Dezember 1989, BGBl. I S. 2261“ durch die Worte „zuletzt geändert durch Artikel 91 des Gesetzes vom 5. Oktober 1994, BGBl. I S. 2911“ ersetzt.
22. § 106 wird aufgehoben.
23. § 107 wird aufgehoben.
24. In § 109 Absatz 3 wird Satz 2 aufgehoben.
25. § 109a wird aufgehoben.
26. § 110 wird aufgehoben.
27. § 111 wird aufgehoben.
28. § 112 wird aufgehoben.
29. § 113 wird aufgehoben.
30. § 113 a wird aufgehoben.
31. § 114 wird aufgehoben
32. § 115 wird aufgehoben.
33. § 116 wird aufgehoben.
34. § 117 wird aufgehoben.
35. § 117a wird aufgehoben.
36. § 118 wird aufgehoben.
37. § 119 wird aufgehoben.
38. § 120 wird aufgehoben.
39. Die Überschrift vor § 121 a
- „Dritter Teil  
Übergangs- und Schlußbestimmungen“  
wird gestrichen.

40. § 121 a wird wie folgt gefaßt:

„§ 121 a

Sondervorschrift für die Anwendung  
der Einheitswerte 1964

Während der Geltungsdauer der auf den Wertverhältnissen am 1. Januar 1964 beruhenden Einheitswerte des Grundbesitzes sind Grundstücke (§ 70) und Betriebsgrundstücke im Sinne des § 99 Abs. 1 Nr. 1 für die Gewerbesteuer mit 140 vom Hundert des Einheitswerts anzusetzen.“

41. § 121 b wird aufgehoben.

42. § 122 wird wie folgt gefaßt:

„§ 122

Besondere Vorschriften für Berlin (West)

§ 50 Abs. 1, § 60 Abs. 1 und § 67 gelten nicht für den Grundbesitz in Berlin (West). Bei der Beurteilung der natürlichen Ertragsbedingungen und des Bodenartenverhältnisses ist das Bodenschätzungsgesetz sinngemäß anzuwenden.“

43. § 123 wird wie folgt gefaßt:

„§ 123

Ermächtigungen

Die Bundesregierung wird ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates die in § 12 Abs. 4, § 39 Abs. 1, § 51 Abs. 4, § 55 Abs. 3, 4 und 8, §§ 81 und 90 Abs. 2 vorgesehenen Rechtsverordnungen zu erlassen.“

44. § 124 wird aufgehoben.

45. Die Überschrift vor § 125 wird wie folgt gefaßt:

„Dritter Abschnitt

Vorschriften für die Bewertung von Vermögen  
in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages  
genannten Gebiet“

46. § 133 wird wie folgt gefaßt:

„§ 133

Sondervorschrift für die Anwendung  
der Einheitswerte 1935

Die Einheitswerte 1935 der Betriebsgrundstücke sind für die Gewerbesteuer wie folgt anzusetzen:

1. Mietwohngrundstücke mit 100 vom Hundert des Einheitswerts 1935,
2. Geschäftsgrundstücke mit 400 vom Hundert des Einheitswerts 1935,
3. gemischtgenutzte Grundstücke, Einfamilienhäuser und sonstige bebaute Grundstücke mit 250 vom Hundert des Einheitswerts 1935,
4. unbebaute Grundstücke mit 600 vom Hundert des Einheitswerts 1935.

Bei Grundstücken im Zustand der Bebauung bestimmt sich die Grundstückshauptgruppe für den besonderen Einheitswert im Sinne des § 33 a Abs. 3 der weiter anzuwendenden Durchführungsverordnung zum Reichsbewertungsgesetz

nach dem tatsächlichen Zustand, der nach Fertigstellung des Gebäudes besteht.“

47. § 135 wird aufgehoben

48. § 136 wird aufgehoben.

49. Nach § 137 wird der folgende Abschnitt angefügt:

„Vierter Abschnitt

Vorschriften für die Bewertung von Grundbesitz  
für die Erbschaftsteuer ab 1. Januar 1996 und für  
die Grunderwerbsteuer ab 1. Januar 1997

A. Allgemeines

§ 138

Feststellung von Grundbesitzwerten

(1) Einheitswerte, die für Grundbesitz nach den Wertverhältnissen vom 1. Januar 1935 oder 1. Januar 1964 festgestellt worden sind, sowie Ersatzwirtschaftswerte (§§ 125 und 126) werden bei der Erbschaftsteuer ab 1. Januar 1996 und bei der Grunderwerbsteuer ab dem 1. Januar 1997 nicht mehr angewendet. Anstelle dieser Einheitswerte und Ersatzwirtschaftswerte werden abweichend von § 19 Abs. 1 und § 126 Abs. 2 land- und forstwirtschaftliche Grundbesitzwerte für das in Absatz 2 und Grundstückswerte für das in Absatz 3 bezeichnete Vermögen unter Berücksichtigung der tatsächlichen Verhältnisse zum Besteuerungszeitpunkt und der Wertverhältnisse zum 1. Januar 1996 festgestellt.

(2) Für die wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und für Betriebsgrundstücke im Sinne des § 99 Abs. 1 Nr. 2 sind die land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitzwerte unter Anwendung der §§ 139 bis 144 zu ermitteln.

(3) Für die wirtschaftlichen Einheiten des Grundvermögens und für Betriebsgrundstücke im Sinne des § 99 Abs. 1 Nr. 1 sind Grundstückswerte abweichend von § 9 mit einem typisierenden Wert unter Anwendung der §§ 68, 69, 99 Abs. 2, §§ 139 und 145 bis 157 zu ermitteln. § 70 gilt mit der Maßgabe, daß der Anteil des Eigentümers eines Grundstücks an anderem Grundvermögen (z. B. an gemeinschaftlichen Hofflächen oder Garagen) abweichend von Absatz 2 Satz 1 dieser Vorschrift in das Grundstück einzubeziehen ist, wenn der Anteil zusammen mit dem Grundstück genutzt wird. § 20 Satz 2 ist entsprechend anzuwenden. §§ 92 und 94 sind vorbehaltlich §§ 139 und 145 bis 157 sinngemäß anzuwenden.

(4) Die Wertverhältnisse zum 1. Januar 1996 gelten für Feststellungen von Grundbesitzwerten bis zum 31. Dezember 2001.

(5) Die Grundbesitzwerte sind gesondert festzustellen, wenn sie für die Erbschaftsteuer oder Grunderwerbsteuer erforderlich sind (Bedarfsbewertung). In dem Feststellungsbescheid sind auch Feststellungen zu treffen

1. über die Art der wirtschaftlichen Einheit, bei Betriebsgrundstücken, die zu einem Gewerbebetrieb gehören (wirtschaftliche Untereinheit), auch über den Gewerbebetrieb;

2. über die Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit und bei mehreren Beteiligten über die Höhe des Anteils, für dessen Besteuerung ein Anteil am Grundbesitzwert erforderlich ist.

Für die Feststellung von Grundbesitzwerten gelten die Vorschriften der Abgabenordnung über die Feststellung von Einheitswerten des Grundbesitzes sinngemäß.

(6) Das für die Feststellung von Grundbesitzwerten zuständige Finanzamt kann von jedem, für dessen Besteuerung eine Bedarfsbewertung erforderlich ist, die Abgabe einer Feststellungserklärung innerhalb einer von ihm zu bestimmenden Frist verlangen. Die Frist muß mindestens einen Monat betragen.

#### § 139

##### Abrundung

Die Grundbesitzwerte werden auf volle tausend Deutsche Mark nach unten abgerundet.

#### B. Land- und forstwirtschaftliches Vermögen

#### § 140

##### Wirtschaftliche Einheit und Umfang des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens

Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit und der Umfang des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens richten sich nach § 33.

#### § 141

##### Umfang des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft

(1) Der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft umfaßt

1. den Betriebsteil,
2. die Betriebswohnungen,
3. den Wohnteil.

(2) Der Betriebsteil umfaßt den Wirtschaftsteil eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft (§ 34 Abs. 2), jedoch ohne die Betriebswohnungen (Absatz 3). § 34 Abs. 4 bis 7 ist bei der Ermittlung des Umfangs des Betriebsteils anzuwenden.

(3) Betriebswohnungen sind Wohnungen einschließlich des dazugehörigen Grund und Bodens, die einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu dienen bestimmt, aber nicht dem Wohnteil zuzurechnen sind.

(4) Begriff und Umfang des Wohnteils richten sich nach § 34 Abs. 3.

#### § 142

##### Betriebswert

(1) Der Wert des Betriebsteils (Betriebswert) wird unter sinngemäßer Anwendung der §§ 35, 36 Abs. 1 und 2, §§ 42, 43, 44 Abs. 1, §§ 45, 48 a, 49, 51, 51 a, 53, 54, 56, 59 und 62 Abs. 1 ermittelt. Abweichend von § 36 Abs. 2 Satz 3 ist der Ertragswert das 18,6fache des Reinertrags.

(2) Der Betriebswert setzt sich zusammen aus den Einzelertragswerten für die Nebenbetriebe (§ 42), das Abbauland (§ 43), die gemeinschaftliche Tierhaltung (§ 51 a) und die in Nummer 5

nicht genannten Nutzungsteile der sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzung sowie den folgenden Ertragswerten:

#### 1. Landwirtschaftliche Nutzung

- a) Landwirtschaftliche Nutzung ohne Hopfen und Spargel

Der Ertragswert ist auf der Grundlage der Ergebnisse der Bodenschätzung nach dem Bodenschätzungsgesetz zu ermitteln. Er beträgt 0,78 DM je Ertragsmeßzahl.

- b) Nutzungsteil Hopfen 112 DM je Ar  
c) Nutzungsteil Spargel 149 DM je Ar

#### 2. Forstwirtschaftliche Nutzung

- a) Nutzungsgrößen bis zu 10 Hektar, Nichtwirtschaftswald, Baumartengruppe Kiefer, Baumartengruppe Fichte bis zu 60 Jahren, Baumartengruppe Buche und sonstiges Laubholz bis zu 100 Jahren und Eiche bis zu 140 Jahren 1 DM je Ar  
b) Baumartengruppe Fichte über 60 bis zu 80 Jahren und Plenterwald 15 DM je Ar  
c) Baumartengruppe Fichte über 80 bis zu 100 Jahren 30 DM je Ar  
d) Baumartengruppe Fichte über 100 Jahre 40 DM je Ar  
e) Baumartengruppe Buche und sonstiges Laubholz über 100 Jahre 10 DM je Ar  
f) Eiche über 140 Jahre 20 DM je Ar

#### 3. Weinbauliche Nutzung

- a) Traubenerzeugung und Faßweinausbau  
aa) in den Weinbaugebieten Ahr, Franken und Württemberg 70 DM je Ar  
bb) in den übrigen Weinbaugebieten 35 DM je Ar  
b) Flaschenweinausbau  
aa) in den Weinbaugebieten Ahr, Baden, Franken, Rheingau und Württemberg 160 DM je Ar  
bb) in den übrigen Weinbaugebieten 70 DM je Ar

#### 4. Gärtnerische Nutzung

- a) Nutzungsteil Gemüse-, Blumen- und Zierpflanzenbau  
aa) Gemüsebau  
Freilandflächen 110 DM je Ar  
Flächen unter Glas und Kunststoffen 1 000 DM je Ar

bb) Blumen und Zierpflanzenbau	
Freilandflächen	360 DM je Ar
beheizbare Flächen unter Glas und Kunststoffen	3 600 DM je Ar
nichtbeheizbare Flächen unter Glas und Kunststoffen	1 800 DM je Ar
b) Nutzungsteil Obstbau	40 DM je Ar
c) Nutzungsteil Baumschulen	
Freilandflächen	320 DM je Ar
Flächen unter Glas und Kunststoffen	2 600 DM je Ar
5. Sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzung	
a) Nutzungsteil Wanderschäferei	20 DM je Mutterschaf
b) Nutzungsteil Weihnachtsbaumkultur	260 DM je Ar
6. Geringstland	
Der Ertragswert für Geringstland (§ 44) beträgt	1 DM je Ar.

(3) Für die nach § 13 a des Erbschaftsteuergesetzes begünstigten Betriebe der Land- und Forstwirtschaft kann beantragt werden, den Betriebswert abweichend von Absatz 2 Nr. 1 bis 6 insgesamt als Einzelertragswert zu ermitteln. Der Antrag ist bei Abgabe der Feststellungserklärung schriftlich zu stellen. Die dafür notwendigen Bewertungsgrundlagen sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.

#### § 143

##### Wert der Betriebswohnungen und des Wohnteils

(1) Der Wert der Betriebswohnungen (§ 141 Abs. 3) und der Wert des Wohnteils (§ 141 Abs. 4) sind nach den Vorschriften zu ermitteln, die beim Grundvermögen für die Bewertung von Wohngrundstücken gelten (§§ 147 bis 157).

(2) Bei der Ermittlung des Bodenwerts (§ 151) für den Wohnteil ist bei Vorliegen der Voraussetzungen des Absatzes 3 höchstens das Fünffache der jeweiligen bebauten Fläche zugrunde zu legen.

(3) Zur Berücksichtigung von Besonderheiten, die sich im Falle einer engen räumlichen Verbindung der Betriebswohnungen und des Wohnteils mit dem Betrieb ergeben, sind deren Ausgangswerte (§ 150) unbeschadet der Regelungen, die in § 155 getroffen sind, jeweils um 15 vom Hundert zu ermäßigen.

#### § 144

##### Zusammensetzung des land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitzwerts

Der Betriebswert, der Wert der Betriebswohnungen und der Wert des Wohnteils bilden zu-

sammen den land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitzwert.

### C. Grundvermögen

#### I. Unbebaute Grundstücke

##### § 145

##### Begriff

(1) Unbebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich keine benutzbaren Gebäude befinden. Die Benutzbarkeit beginnt im Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit. Gebäude sind als bezugsfertig anzusehen, wenn den zukünftigen Bewohnern oder sonstigen Benutzern zugemutet werden kann, sie zu benutzen; die Abnahme durch die Bauaufsichtsbehörde ist nicht entscheidend.

(2) Befinden sich auf einem Grundstück Gebäude von insgesamt geringem Wert, so gilt das Grundstück als unbebaut. Der Wert der Gebäude bleibt außer Ansatz.

(3) Als unbebautes Grundstück gilt auch ein Grundstück, auf dem infolge der Zerstörung oder des Verfalls der Gebäude auf die Dauer benutzbarer Raum nicht mehr vorhanden ist.

##### § 146

##### Bewertung

Der Wert unbebauter Grundstücke ist auf der Grundlage von Bodenrichtwerten (§ 196 des Baugesetzbuches in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Dezember 1986, BGBl. I S. 2253, zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 23. November 1994, BGBl. I S. 3486) unter Berücksichtigung der möglichen baulichen Nutzung zu schätzen. Die Bodenrichtwerte sind von den Gutachterausschüssen nach dem Baugesetzbuch auf den 1. Januar 1996 zu ermitteln und den Finanzämtern mitzuteilen. Zur Berücksichtigung wertmindernder Umstände ist der Wert nach Satz 1 um einen Abschlag (§ 155 Abs. 1) zu ermäßigen.

#### II. Bebaute Grundstücke

##### § 147

##### Begriff

Bebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich benutzbare Gebäude befinden, mit Ausnahme der in § 145 Abs. 2 und 3 bezeichneten Grundstücke. Wird ein Gebäude in Bauabschnitten errichtet oder verzögert sich die Benutzbarkeit eines Gebäudes nicht nur vorübergehend, so ist der bezugsfertige Teil als benutzbares Gebäude anzusehen.

##### § 148

##### Gebäude und Gebäudeteile für den Zivilschutz

Gebäude, Teile von Gebäuden und Anlagen, die wegen der in § 1 des Zivilschutzgesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) bezeichneten Zwecke geschaffen worden sind und im Frieden nicht oder nur gelegentlich oder geringfügig für andere Zwecke benutzt werden, bleiben bei der Ermittlung des Grundstückswerts außer Betracht.

## § 149

## Grundstücksarten

(1) Bei der Bewertung bebauter Grundstücke sind folgende Grundstücksarten zu unterscheiden:

1. Einfamilienhäuser,
2. Zweifamilienhäuser,
3. Wohnungseigentumsgrundstücke,
4. Mietwohngrundstücke,
5. Wohn-/Geschäftsgrundstücke,
6. Gewerbegrundstücke,
7. sonstige bebaute Grundstücke.

(2) Einfamilienhäuser sind Wohngrundstücke, die nur eine Wohnung enthalten. Dies gilt auch, wenn sie zu weniger als 50 vom Hundert, berechnet nach der Wohn-/Nutzfläche, zu gewerblichen oder öffentlichen Zwecken mitbenutzt werden.

(3) Zweifamilienhäuser sind Wohngrundstücke, die nur zwei Wohnungen enthalten. Absatz 2 Satz 2 ist entsprechend anzuwenden.

(4) Wohnungseigentumsgrundstücke sind Grundstücke in Form des Wohnungseigentums nach dem Wohnungseigentumsgesetz. § 70 Abs. 2 und § 138 Abs. 3 Satz 2 bleiben unberührt.

(5) Mietwohngrundstücke sind Grundstücke, die zu mehr als 80 vom Hundert, berechnet nach der Wohn-/Nutzfläche, Wohnzwecken dienen mit Ausnahme der Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser und Wohnungseigentumsgrundstücke (Absatz 2 bis 4).

(6) Wohn-/Geschäftsgrundstücke sind Grundstücke, die ganz oder teilweise gewerblichen Zwecken oder die teilweise Wohnzwecken dienen mit Ausnahme der Grundstücke im Sinne von Absatz 1 Nr. 1 bis 4 und 6. Die Nutzung zu öffentlichen Zwecken ist der Nutzung zu gewerblichen Zwecken gleichgestellt. Zu den Wohn-/Geschäftsgrundstücken gehören auch Grundstücke in Form des Teileigentums.

(7) Gewerbegrundstücke sind die in der Anlage 14 genannten Grundstücke und vergleichbare Grundstücke, die ganz oder teilweise gewerblichen Zwecken dienen mit Ausnahme der Grundstücke im Sinne von Absatz 1 Nr. 1 bis 4. Absatz 6 Satz 2 und 3 gilt entsprechend.

(8) Sonstige bebaute Grundstücke sind Grundstücke, die nicht unter Absatz 2 bis 7 fallen. Absatz 6 Satz 3 gilt entsprechend.

## § 150

## Bewertung

Bei der Ermittlung des Grundstückswerts ist vom Bodenwert (§ 151) und vom Gebäudewert (§§ 152 bis 154) auszugehen (Ausgangswert). Zur Berücksichtigung der geringen Ertragsfähigkeit von Grundvermögen und anderer wertmindernder Umstände ist der Ausgangswert zu ermäßigen (§ 155).

## § 151

## Bodenwert

Der Grund und Boden ist mit dem Wert anzusetzen, der sich nach § 146 Satz 1 ergeben würde, wenn das Grundstück unbebaut wäre.

## § 152

## Gebäudewert

(1) Bei der Ermittlung des Gebäudewerts von Grundstücken im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 1 und 2 sowie 4 bis 7 ist von den durchschnittlichen Herstellungskosten nach den Baupreisverhältnissen zum 1. Januar 1996 je Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche oder je Kubikmeter umbauten Raumes und bei der Ermittlung des Gebäudewerts von Grundstücken im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 3 ist von dem aus Kaufpreisen abgeleiteten Preis je Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche auszugehen.

(2) Bei Grundstücken im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 4 ergibt sich der Gebäudenormalherstellungswert vorbehaltlich Absatz 6 durch Vervielfachung der Anzahl der Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche mit einem aus Anlage 15 zu entnehmenden Preis für einen Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche (Flächenpreis). Die Ausstattung ist wie folgt zu bestimmen:

## 1. einfache Ausstattung:

Außenfassade verputzt oder nicht höherwertiger gestaltet, Bad oder Dusche mit WC sowie Beheizung durch Einzelöfen oder vergleichbarer Heizquellen,

## 2. durchschnittliche Ausstattung:

alle Gebäude oder Gebäudeteile, die nicht einfach oder gut ausgestattet sind,

## 3. gute Ausstattung:

Außenfassade insgesamt oder zumindest überwiegend verklindert oder zumindest gleichwertig gestaltet, mehrere Sanitärräume mit Bad oder Dusche – bezogen auf eine Wohnung – sowie zusätzlich zur Sammelheizung weitere Heizquellen, insbesondere ein Kachelofen oder ein offener Kamin, oder aufwendige Heiztechnik.

Bei Mietwohngrundstücken (§ 149 Abs. 1 Nr. 4) kann der Gebäudewert in einem Ertragswertverfahren nach Maßgabe von § 154 ermittelt werden.

(3) Bei Grundstücken im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 3 ergibt sich der Gebäudewert vorbehaltlich Absatz 6 durch Vervielfachung der Anzahl der Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche mit dem aus Anlage 15 für diese Grundstücksart zu entnehmenden Flächenpreis.

(4) Bei Grundstücken im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 5 wird der Gebäudenormalherstellungswert vorbehaltlich Absatz 6 durch Vervielfachung der Anzahl der Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche mit einem Flächenpreis ermittelt, der sich nach der Nutzung und Ausstattung bestimmt. Der Preisrahmen für die Flächenpreise ergibt sich aus Anlage 15.

(5) Bei Grundstücken im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 6 und 7 wird der Gebäudenormalherstellungswert vorbehaltlich Absatz 6 regelmäßig durch Vervielfachung der Anzahl der Kubikmeter umbauten Raumes mit einem durchschnittlichen Preis für einen Kubikmeter umbauten Raumes (Raummeterpreis) ermittelt, der sich nach der Nutzung und der Ausstattung bestimmt. Der Preisrahmen für die Raummeterpreise ergibt sich aus Anlage 16.

(6) Bei einem unterschiedlich genutzten oder ausgestatteten Gebäude ist der Gebäudenormalherstellungswert für jeden Gebäudeteil unabhängig von der Grundstücksart gesondert zu ermitteln, wenn nach Art der Nutzung und Ausstattung unterschiedliche Preise anzusetzen sind. Bei Gebäudeteilen, deren Anteil am Gesamtgebäude nicht mehr als 10 vom Hundert, berechnet nach der Wohn-/Nutzfläche, beträgt, richtet sich der Flächenpreis oder der Raummeterpreis nach dem Wert für den Gebäudeteil, dessen Wohn-/Nutzfläche mehr als 50 vom Hundert der gesamten Wohn-/Nutzfläche des Gebäudes ausmacht. Ist ein Gebäudeteil mit einer überwiegenden Nutzung nicht vorhanden, ist der Gebäudenormalherstellungswert jedes Gebäudeteils unabhängig von seinem Umfang gesondert zu ermitteln. Bei Tennishallen, Reithallen oder vergleichbaren Hallen sind der Restaurationsteil und der Sozialteil gesondert zu bewerten.

(7) Der Gebäudenormalherstellungswert ist bei Grundstücken im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 1 und 2 sowie 4 bis 7 wegen des Alters des Gebäudes am 1. Januar 1996 (§ 153) zu mindern (Gebäudewert). Bei Einzelgaragen, Doppelgaragen und Reihengaragen sind die aus Anlage 16 zu entnehmenden Festpreise je Stellplatz ohne Berücksichtigung einer Wertminderung wegen Alters anzusetzen.

#### § 153

##### Wertminderung wegen Alters

(1) Die Wertminderung wegen Alters bestimmt sich nach dem Alter des Gebäudes am 1. Januar 1996 und der gewöhnlichen Lebensdauer von Gebäuden gleicher Art und Nutzung. Als Alter des Gebäudes gilt die Zeit zwischen dem Beginn des Jahres, in dem das Gebäude bezugsfertig geworden ist, und dem 1. Januar 1996. Dabei ist von einer gleichbleibenden jährlichen Wertminderung auszugehen.

(2) Ist im Feststellungszeitpunkt die restliche Lebensdauer eines Gebäudes infolge baulicher Maßnahmen wesentlich verlängert, ist bei der Berechnung der Wertminderung wegen Alters nach Absatz 1 von einem der Verlängerung der gewöhnlichen Lebensdauer entsprechenden späteren Baujahr (fiktives Baujahr) auszugehen.

(3) Die Wertminderung wegen Alters ist in einem Hundertsatz vom Gebäudenormalherstellungswert vorzunehmen. Als Wertminderung darf insgesamt kein höherer Betrag abgesetzt werden, als sich bei einem Alter von 70 vom Hundert der Lebensdauer ergibt.

#### § 154

##### Gebäudewert bei Mietwohngrundstücken

(1) Bei Mietwohngrundstücken (§ 149 Abs. 1 Nr. 4) kann der Gebäudewert abweichend von §§ 152 und 153 in einem Ertragswertverfahren auf der Grundlage des Reinertrags des Gebäudes nach Absatz 2 ermittelt werden; §§ 146, 148 bis 151 und 155 bleiben unberührt. Der Steuerpflichtige hat bei Abgabe der Feststellungserklärung die dafür notwendigen Bewertungsgrundlagen nachzuweisen.

(2) Der Reinertrag des Gebäudes ergibt sich aus der durchschnittlichen Jahresrohmiete im Sinne des Absatzes 3, gemindert um die Bewirtschaftungskosten von 42 DM je Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche und um 5 vom Hundert des Bodenwerts. Der Reinertrag ist unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer mit den Vervielfältigern nach Anlage 17 zu vervielfachen. Die Restnutzungsdauer bestimmt sich nach der gewöhnlichen Lebensdauer von Gebäuden gleicher Art und Nutzung abzüglich des Alters des Gebäudes am 1. Januar 1996; § 153 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 gilt entsprechend. Als Restnutzungsdauer ist mindestens die Zeit in Jahren anzusetzen, die sich bei einem Alter von 30 vom Hundert der Lebensdauer ergibt. Bei einem negativen Reinertrag ist der Gebäudewert mit 0 Deutsche Mark anzusetzen.

(3) Die durchschnittliche Jahresrohmiete ist abweichend von § 138 Abs. 1 Satz 2 regelmäßig aus den Jahresrohmierten der letzten drei Jahre vor dem Besteuerungszeitpunkt herzuleiten. Jahresrohmiete ist das Gesamtentgelt, das der Mieter für die Überlassung des Grundstücks aufgrund vertraglicher Vereinbarungen für ein Jahr zu entrichten hat. Umlagen und alle sonstigen Leistungen des Mieters sind einzubeziehen. Zur Jahresrohmiete gehören auch Betriebskosten (z. B. Gebühren der Gemeinde), die durch die Gemeinde von den Mietern unmittelbar erhoben werden. Nicht einzubeziehen sind die Kosten der Schönheitsreparaturen und des Betriebs der zentralen Heizungs-, Warmwasserversorgungs- und Brennstoffversorgungsanlagen, alle Vergütungen für außergewöhnliche Nebenleistungen des Vermieters, die nicht die Raumnutzung betreffen, sowie Nebenleistungen des Vermieters, die nur einzelnen Mietern zugute kommen. Anstelle der durchschnittlichen Jahresrohmiete nach Satz 1 ist die übliche Miete für solche Grundstücke oder Grundstücksteile anzusetzen, die innerhalb des dreijährigen Zeitraums für die Ermittlung der durchschnittlichen Jahresrohmiete insgesamt oder zeitweise

1. eigengenutzt, ungenutzt, zu vorübergehendem Gebrauch oder unentgeltlich überlassen waren,
2. von dem Eigentümer dem Mieter zu einer um mehr als zwanzig vom Hundert von der üblichen Miete abweichenden tatsächlichen Miete überlassen worden sind.

Die übliche Miete ist in Anlehnung an die Jahresrohmiere für nicht preisgebundene Räume vergleichbarer Art, Lage, Größe, Ausstattung und Baujahre zu schätzen. Mieten, die durch ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse beeinflusst sind, sind dabei außer Betracht zu lassen.

§ 155  
Abschlag

(1) Der Wert unbebauter Grundstücke (§ 146 Satz 1) und der Ausgangswert bebauter Grundstücke sind zur Berücksichtigung der geringeren Ertragsfähigkeit von Grundvermögen und aller anderen wertmindernden Umstände um 30 vom Hundert zu ermäßigen. Der Abschlag erhöht sich bei Grundstücken im öffentlich geförderten Wohnungsbau auf 35 vom Hundert, soweit sie im Besteuerungszeitpunkt Mietpreisbindungen oder Belegungsbindungen unterliegen.

(2) Bei Grundstücken im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 4 ist der Gebäudewert um einen zusätzlichen Abschlag von 10 vom Hundert zu ermäßigen, wenn es sich um ein Gebäude handelt,

1. das mit einer verbrennungsmotorisch oder thermisch angetriebenen Wärmepumpenanlage mit einer Leistungszahl von mindestens 1,3 oder einer Elektro-Wärmepumpenanlage mit einer Leistungszahl von mindestens 3,5 oder einer Solaranlage oder einer Anlage zur Wärmerückgewinnung beheizt wird,
2. das von Anlagen zur Gewinnung von Gas beheizt wird, welches aus pflanzlichen oder tierischen Abfallstoffen durch Gärung unter Sauerstoffabschluß entsteht (Bio-Gas-Anlage).

§ 156

Grundstücke im Zustand der Bebauung

Bei Grundstücken im Zustand der Bebauung sind die nicht bezugsfertigen Gebäude oder Gebäudeteile zusätzlich mit dem Betrag zu erfassen, der nach dem Grad ihrer Fertigstellung dem Gebäudewertanteil entspricht, mit dem sie im Grundstückswert (§ 150) nach Fertigstellung enthalten sein werden.

§ 157

Abweichender Grundstückswert

Ein niedrigerer Grundstückswert ist festzustellen, wenn der Steuerpflichtige nachweist, daß der tatsächliche Wert des Grundstücks niedriger als der nach §§ 146, 148 bis 156 ermittelte Wert ist."

50. Nach § 157 wird der folgende Teil angefügt:

„Dritter Teil  
Schlußbestimmungen

§ 158  
Bekanntmachung

Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, den Wortlaut dieses Gesetzes und der

zu diesem Gesetz erlassenen Durchführungsverordnungen in der jeweils geltenden Fassung mit neuem Datum, neuer Überschrift und neuer Paragraphenfolge bekanntzumachen und dabei Unstimmigkeiten des Wortlauts zu beseitigen.

§ 159

Anwendung des Gesetzes

Diese Fassung des Gesetzes ist erstmals zum 1. Januar 1997 und für die Erbschaftsteuer erstmals zum 1. Januar 1996 anzuwenden."

51. Folgende Anlagen werden angefügt:

**Anlage 14**  
(zu § 149)

**Verzeichnis der Gewergrundstücke  
und der sonstigen bebauten Grundstücke  
im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 6 und 7**

Altenheime  
Baracken  
Behelfsbauten  
Bootshäuser  
Clubhäuser  
Container  
Fabrikationshallen  
Ferienheime  
Fitneßstudios  
Garagen  
Gewächshäuser  
Hallenbäder  
Hochgaragen  
Kindergärten  
Kinderheime  
Kliniken  
Kühlhäuser  
Laboratorien  
Lagerhallen  
Lichtspielhäuser  
Markthallen  
Mehrzweckhallen  
Messehallen  
Parkpaletten  
Pflegeheime  
Pfortnergebäude  
Privatschulen  
Reithallen ohne Restaurations- und Sozialteil  
Restaurations- und Sozialteile von Tennis- und Reithallen  
Saalbauten  
Sanatorien  
Saunastudios  
Sozialgebäude  
Tankstellengrundstücke (Wasch- und Pflegehallen)  
Tennishallen ohne Restaurations- und Sozialteil  
Textilbauten  
Theater  
Tiefgaragen  
Überdachungen mit einer überdachten Fläche von mehr als 30 m<sup>2</sup>  
Vereinshäuser  
Verkaufsstände mit einer Nutzfläche bis zu 50 m<sup>2</sup>  
Werkstatthallen  
Zelthallen

## Anlage 15

(zu § 152)

## Flächenpreise für Grundstücke im Sinne des § 149 Abs. 1

## 1. Flächenpreise für Grundstücke im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 4

Grundstücksart/Nutzung	einfache Ausstattung	durchschnittliche Ausstattung	gute Ausstattung
	DM/m <sup>2</sup>		
<b>Einfamilienhaus</b>			
<b>I. nicht unterkellert</b>			
1. ausgebautes Dachgeschoß .....	1 600	1 800	2 000
2. nicht ausgebautes Dachgeschoß .....	1 800	2 000	2 200
<b>II. unterkellert</b>			
1. ausgebautes Dachgeschoß .....	2 100	2 300	2 500
2. nicht ausgebautes Dachgeschoß .....	2 300	2 500	2 700
<b>Zweifamilienhaus</b>			
<b>I. nicht unterkellert</b> .....	1 500	1 700	1 900
<b>II. unterkellert</b> .....	1 800	2 000	2 200
<b>Mietwohngrundstück sowie Wohnflächen in den übrigen Grundstücken</b> .....	1 600	1 800	2 000

## 2. Flächenpreise für Wohn-/Geschäftsgrundstücke im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 5 sowie Flächenpreise bei gewerblicher Mitbenutzung von Einfamilienhäusern, Zweifamilienhäusern und Mietwohngrundstücken

Nutzung als	unterer Wert für den Preisrahmen in DM/m <sup>2</sup>	oberer Wert für den Preisrahmen in DM/m <sup>2</sup>
	einfache Ausstattung	aufwendige Ausstattung
<b>Verwaltungs- und Bürogebäude, Praxis, Laden</b> .....	1 200	3 100
<b>Bank-, Hotel- und Versicherungsgebäude</b> ..	1 400	3 300
<b>Restaurationsgebäude, Gaststätte</b> .....	1 000	3 200
<b>Warenhaus</b> .....	1 500	3 300

Liegt der Fußboden mindestens eines Geschosses mehr als 22 Meter über dem Gelände, ist für jeden weiteren vollen Meter zu den Flächenpreisen aller Geschosse (einschließlich Kellergeschoß) ein Zuschlag von 0,5 vom Hundert zu machen. Maßgebend

ist der Unterschied zwischen 22 Metern und Oberkante Decke des obersten Vollgeschosses. Der Zuschlag ist nur auf den als Hochhaus errichteten Teil des Gebäudes anzuwenden

## 3. Flächenpreise für Grundstücke im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 3

Baujahrsgruppe					
bis einschließlich 1948 DM/m <sup>2</sup>	von 1949 bis ein- schließlich 1960 DM/m <sup>2</sup>	von 1961 bis ein- schließlich 1970 DM/m <sup>2</sup>	von 1971 bis ein- schließlich 1980 DM/m <sup>2</sup>	von 1981 bis ein- schließlich 1989 DM/m <sup>2</sup>	ab 1990 DM/m <sup>2</sup>
herkömmliche Bauweise					
1 200	1 400	1 600	1 800	2 000	2 200
Plattenbauweise					
1 100	1 200	1 300	1 400	1 500	1 600

## Raummeterpreise und Festpreise für Grundstücke im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 6 und 7

Nutzung als	unterer Wert für den Preisrahmen in DM/m <sup>3</sup>	oberer Wert für den Preisrahmen in DM/m <sup>3</sup>
<b>Teil A</b>		
	einfache Ausstattung	sehr gute Ausstattung
Kindergarten, Kinderheim, Ferien-, Alten- oder Pflegeheim; Privatschule .....	250	560
Verkaufsstand bis 50 m <sup>2</sup> , Verkaufs-, Personal- und Sanitärräume in Tankstellen .....	450	850
	einfache Ausstattung	aufwendige Ausstattung
Restaurations- und Sozialteil von Tennis- oder Reithallen; Club- oder Vereinshaus; Sauna- oder Fitneßstudio .....	230	710
Saalbau, Lichtspielhaus, Mehrzweckhalle .....	200	470
Sozialgebäude, Pfortnergebäude, Laboratorium	250	580
Theater .....	400	870
Hallenbad .....	430	810
Klinik, Sanatorium .....	320	840
<b>Teil B</b>		
	einfache Ausstattung	durchschnittliche Ausstattung
Reithalle ohne Restaurations- und Sozialteil ...	25	53
Behelfsbau (mit Ausnahme von Teil C) .....	130	260
	einfache Ausstattung	gute Ausstattung
Fabrikations-, Werkstatt- oder Lagerhalle, Kühlhaus bis 4 m*)		
I. eingeschossig		
1. Skelett-, Rahmen- und Fachwerkkonstruktion .....	80	180
2. Massivbau .....	110	250
II. mehrgeschossig .....	180	320
Gewächshaus .....	50	170
Tankstellengrundstück (Wasch- oder Pflegehalle) .....	220	470
Baracke, Container .....	220	360
Tennishalle ohne Restaurations- und Sozialteil .	50	110
	einfache Ausstattung	aufwendige Ausstattung
Markt- oder Messehalle .....	100	350

\*) Die Raummeterpreise von Fabrikations-, Werkstatt- und Lagerhallen sowie Kühlhäusern mit einer Geschoßhöhe von mehr als 4 Metern sind zu ermäßigen.

noch Anlage 16  
(zu § 152)

Raummeterpreise und Festpreise für Grundstücke im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 6 und 7

Teil C	
Nutzung als	Festpreise DM/m <sup>3</sup>
Behelfsbau mit einfachen Wänden .....	100
Bootshaus aus Holz .....	74
Hofkeller .....	220
Textilbau .....	108
Zelthalle .....	27
Überdachung über 30 m <sup>2</sup>	DM/m <sup>2</sup>
1. leichte Bauausführung .....	130
2. Holzkonstruktion .....	300
3. Stahl- oder Stahlbetonkonstruktion .....	400
Garage oder Parkhaus	DM/Stellplatz
1. Einzel, Doppel-, Reihengarage für Personenkraftwagen .....	10 000
2. Parkpalette .....	10 000
3. Hochgarage .....	16 000
4. Tiefgarage .....	22 000

## Vervielfältigertabelle

Bei einem Zinssatz in Höhe von 5,0 v. H. und einer Restnutzungsdauer von ... Jahren	Vervielfältiger	Bei einem Zinssatz in Höhe von 5,0 v. H. und einer Restnutzungsdauer von ... Jahren	Vervielfältiger
1	0.95	51	18.34
2	1.86	52	18.42
3	2.72	53	18.49
4	3.55	54	18.57
5	4.33	55	18.63
6	5.08	56	18.70
7	5.79	57	18.76
8	6.46	58	18.82
9	7.11	59	18.88
10	7.72	60	18.93
11	8.31	61	18.98
12	8.86	62	19.03
13	9.39	63	19.08
14	9.90	64	19.12
15	10.38	65	19.16
16	10.84	66	19.20
17	11.27	67	19.24
18	11.69	68	19.28
19	12.09	69	19.31
20	12.46	70	19.34
21	12.82	71	19.37
22	13.16	72	19.40
23	13.49	73	19.43
24	13.80	74	19.46
25	14.09	75	19.49
26	14.38	76	19.51
27	14.64	77	19.53
28	14.90	78	19.56
29	15.14	79	19.58
30	15.37	80	19.60
31	15.59	81	19.62
32	15.80	82	19.63
33	16.00	83	19.65
34	16.19	84	19.67
35	16.37	85	19.68
36	16.55	86	19.70
37	16.71	87	19.71
38	16.87	88	19.73
39	17.02	89	19.74
40	17.16	90	19.75
41	17.29	91	19.76
42	17.42	92	19.78
43	17.55	93	19.79
44	17.66	94	19.80
45	17.77	95	19.81
46	17.88	96	19.82
47	17.98	97	19.82
48	18.08	98	19.83
49	18.17	99	19.84
50	18.26	100	19.85

## Artikel 2

**Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes**

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Februar 1991 (BGBl. I S. 468), zuletzt geändert durch Artikel 24 des Gesetzes vom 11. Oktober 1995 (BGBl. I S. 1250), wird wie folgt geändert:

1. In § 10 Abs. 6 Satz 4 wird „§ 13 Abs. 2 a“ durch „§ 13 a“ ersetzt.

2. § 12 wird wie folgt gefaßt:

## „§ 12

## Bewertung

(1) Die Bewertung richtet sich, soweit nicht in den Absätzen 2 bis 6 etwas anderes bestimmt ist, nach den Vorschriften des Ersten Teils des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

(2) Ist der gemeine Wert von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft unter Berücksichtigung des Vermögens und der Ertragsaussichten zu schätzen (§ 11 Abs. 2 Satz 2 des Bewertungsgesetzes), wird das Vermögen mit dem Wert im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer angesetzt. Der Wert ist nach den Grundsätzen der Absätze 5 und 6 zu ermitteln. Dabei sind der Geschäfts- oder Firmenwert und die Werte von firmenwertähnlichen Wirtschaftsgütern nicht in die Ermittlung einzubeziehen.

(3) Grundbesitz (§ 19 des Bewertungsgesetzes) ist mit dem Grundbesitzwert anzusetzen, der nach dem Vierten Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes (Vorschriften für die Bewertung von Grundbesitz für die Erbschaftsteuer ab 1. Januar 1996 und für die Grunderwerbsteuer ab 1. Januar 1997) auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuer festgestellt wird.

(4) Bodenschätze, die nicht zum Betriebsvermögen gehören, werden angesetzt, wenn für sie Absetzungen für Substanzverringerung bei der Einkunftsermittlung vorzunehmen sind; sie werden mit ihren ertragsteuerlichen Werten angesetzt.

(5) Für den Bestand und die Bewertung von Betriebsvermögen mit Ausnahme der Bewertung der Betriebsgrundstücke (Absatz 3) sind die Verhältnisse zur Zeit der Entstehung der Steuer maßgebend. Die §§ 95 bis 99, 103 und 104 sowie 109 Abs. 1, 2 und 4 Satz 2 und § 137 des Bewertungsgesetzes sind entsprechend anzuwenden. Betriebsgrundstücke im Sinne des § 99 Abs. 1 Nr. 1 des Bewertungsgesetzes sind in den Fällen des § 13 a Abs. 2 mit 140 vom Hundert des Grundbesitzwerts anzusetzen. Zum Betriebsvermögen gehörende Wertpapiere, Anteile und Genußscheine von Kapitalgesellschaften sind vorbehaltlich des Absatzes 2 mit dem nach § 11 oder 12 des Bewertungsgesetzes ermittelten Wert anzusetzen.

(6) Ausländischer Grundbesitz und ausländisches Betriebsvermögen werden nach § 31 des Bewertungsgesetzes bewertet.

3. § 13 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 1 wird wie folgt gefaßt:

„1. a) Hausrat einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke beim Erwerb durch Personen der Steuerklasse I in vollem Umfang,

b) andere bewegliche körperliche Gegenstände, die nicht nach Nummer 2 befreit sind, beim Erwerb durch Personen der Steuerklasse I, soweit der Wert insgesamt 20 000 Deutsche Mark nicht übersteigt,

c) Hausrat einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke und andere bewegliche körperliche Gegenstände, die nicht nach Nummer 2 befreit sind, beim Erwerb durch Personen der Steuerklassen II und III,

soweit der Wert insgesamt 20 000 Deutsche Mark nicht übersteigt.

Die Befreiung gilt nicht für Gegenstände, die zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, zum Grundvermögen oder zum Betriebsvermögen gehören, für Zahlungsmittel, Wertpapiere, Münzen, Edelmetalle, Edelsteine und Perlen;“

bb) Nummer 6 wird wie folgt gefaßt:

„6. ein Erwerb, der Eltern, Adoptiveltern, Stiefeltern oder Großeltern des Erblassers anfällt, sofern der Erwerb zusammen mit dem übrigen Vermögen des Erwerbers 80 000 Deutsche Mark nicht übersteigt und der Erwerber infolge körperlicher oder geistiger Gebrechen und unter Berücksichtigung seiner bisherigen Lebensstellung als erwerbsunfähig anzusehen ist oder durch die Führung eines gemeinsamen Hausstands mit erwerbsunfähigen oder in der Ausbildung befindlichen Abkömmlingen an der Ausübung einer Erwerbstätigkeit gehindert ist. Übersteigt der Wert des Erwerbs zusammen mit dem übrigen Vermögen des Erwerbers den Betrag von 80 000 Deutsche Mark, wird die Steuer nur insoweit erhoben, als sie aus der Hälfte des die Wertgrenze übersteigenden Betrags gedeckt werden kann;“

cc) Nummer 9 wird wie folgt gefaßt:

„9. ein steuerpflichtiger Erwerb bis zu 10 000 Deutsche Mark, der Personen anfällt, die dem Erblasser unentgeltlich oder gegen unzureichendes Ent-

gelt Pflege oder Unterhalt gewährt haben, soweit das Zugewendete als angemessenes Entgelt anzusehen ist;“

dd) Nummer 16 Buchstabe c wird wie folgt gefaßt:

„c) an ausländische Religionsgesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen der in den Buchstaben a und b bezeichneten Art unter der Voraussetzung, daß der ausländische Staat für Zuwendungen an deutsche Rechtsträger der in den Buchstaben a und b bezeichneten Art eine entsprechende Steuerbefreiung gewährt und das Bundesministerium der Finanzen dies durch förmlichen Austausch entsprechender Erklärungen mit dem ausländischen Staat feststellt;“

b) Absatz 2 a wird aufgehoben.

4. Nach § 13 wird folgender § 13 a eingefügt:

„§ 13 a

Ansatz von Betriebsvermögen, von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und von Anteilen an Kapitalgesellschaften

(1) Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftliches Vermögen und Anteile an Kapitalgesellschaften im Sinne des Absatzes 4 bleiben vorbehaltlich des Satzes 2 insgesamt bis zu einem Wert von 500 000 Deutsche Mark außer Ansatz

1. beim Erwerb von Todes wegen; beim Erwerb durch mehrere Erwerber ist für jeden Erwerber ein Freibetrag von 500 000 Deutsche Mark entsprechend einer vom Erblasser schriftlich verfügten Aufteilung des Freibetrags maßgebend; hat der Erblasser keine Aufteilung verfügt, steht der Freibetrag, wenn nur Erben Vermögen im Sinne des Absatzes 4 erwerben, jedem Erben entsprechend seinem Erbteil und sonst den Erwerbern zu gleichen Teilen zu;
2. beim Erwerb im Weg der vorweggenommenen Erbfolge, wenn der Schenker dem Finanzamt unwiderruflich erklärt, daß der Freibetrag für diese Schenkung in Anspruch genommen wird; dabei hat der Schenker, wenn zum selben Zeitpunkt mehrere Erwerber bedacht werden, den für jeden Bedachten maßgebenden Teilbetrag von 500 000 Deutsche Mark zu bestimmen.

Wird ein Freibetrag nach Satz 1 Nr. 2 gewährt, kann für weiteres, innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb von derselben Person anfallendes Vermögen im Sinne des Absatzes 4 ein Freibetrag weder vom Bedachten noch von anderen Erwerbern in Anspruch genommen werden.

(2) Der nach Anwendung des Absatzes 1 verbleibende Wert des Vermögens im Sinne des Absatzes 4 ist mit 50 vom Hundert anzusetzen.

(3) Ein Erwerber kann den Freibetrag oder Freibetragsanteil (Absatz 1) und den verminderten Wertansatz (Absatz 2) nicht in Anspruch nehmen, soweit er erworbenes Vermögen im Sinne des Absatzes 4 aufgrund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers oder einer rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten überträgt. Der bei ihm entfallende Freibetrag oder Freibetragsanteil geht auf den Dritten über, bei mehreren Dritten zu gleichen Teilen.

(4) Der Freibetrag und der verminderte Wertansatz gelten für

1. inländisches Betriebsvermögen (§ 12 Abs. 5) beim Erwerb eines ganzen Gewerbebetriebs, eines Teilbetriebs, eines Anteils an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes, eines Anteils eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien oder eines Anteils daran;
2. a) inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen im Sinne des § 141 Abs. 1 Nr. 1 und 2 des Bewertungsgesetzes beim Erwerb eines ganzen Betriebs der Land- und Forstwirtschaft, eines Teilbetriebs, eines Anteils an einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder eines Anteils daran,
  - b) vermietete Wohngrundstücke, Grundstücke im Sinne des § 69 des Bewertungsgesetzes und die in § 52 Abs. 15 Satz 12 des Einkommensteuergesetzes genannten Gebäude oder Gebäudeteile oder eines Anteils daran,
 

unter der Voraussetzung, daß dieses Vermögen ertragsteuerlich zum Betriebsvermögen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft gehört;
3. Anteile an einer Kapitalgesellschaft, wenn die Kapitalgesellschaft zur Zeit der Entstehung der Steuer Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat und der Erblasser oder Schenker am Nennkapital dieser Gesellschaft mindestens zu einem Viertel unmittelbar beteiligt war.

(5) Der Freibetrag oder Freibetragsanteil (Absatz 1) und der verminderte Wertansatz (Absatz 2) fallen mit Wirkung für die Vergangenheit weg, soweit der Erwerber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb

1. einen Gewerbebetrieb oder einen Teilbetrieb, einen Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes, einen Anteil eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien oder einen Anteil daran veräußert; als Veräußerung gilt auch die Aufgabe des Gewerbebetriebs. Gleiches gilt, wenn wesentliche Betriebsgrundlagen eines Gewerbebetriebs veräußert oder in das Privatvermögen übergeführt oder anderen betriebsfremden Zwecken zugeführt werden oder, wenn An-

teile an einer Kapitalgesellschaft veräußert werden, die der Veräußerer durch eine Sacheinlage (§ 20 Abs. 1 des Umwandlungssteuergesetzes) aus dem Betriebsvermögen im Sinne des Absatzes 4 erworben hat oder ein Anteil an einer Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3 oder § 18 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes oder ein Anteil daran veräußert wird, den der Veräußerer durch eine Einbringung Betriebsvermögens im Sinne des Absatzes 4 in eine Personengesellschaft (§ 24 Abs. 1 des Umwandlungssteuergesetzes) erworben hat;

2. einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder einen Teilbetrieb, einen Anteil an einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder einen Anteil daran veräußert; als Veräußerung gilt auch die Aufgabe des Betriebs. Nummer 1 Satz 2 gilt entsprechend. Gleiches gilt, wenn Grundstücke im Sinne des Absatzes 4 Nummer 2 Buchstabe b oder ein Anteil daran veräußert oder in das Privatvermögen übergeführt oder anderen betriebsfremden Zwecken zugeführt werden;
3. Anteile an Kapitalgesellschaften im Sinne des Absatzes 4 ganz oder teilweise veräußert; eine verdeckte Einlage der Anteile in eine Kapitalgesellschaft steht der Veräußerung der Anteile gleich. Gleiches gilt, wenn die Kapitalgesellschaft innerhalb der Frist aufgelöst oder ihr Nennkapital herabgesetzt wird, wenn diese wesentliche Betriebsgrundlagen veräußert und das Vermögen an die Gesellschafter verteilt wird oder wenn Vermögen der Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft, eine natürliche Person oder eine andere Körperschaft (§§ 3 bis 16 des Umwandlungssteuergesetzes) übertragen wird.“

5. § 14 wird wie folgt gefaßt:

„§ 14

Berücksichtigung früherer Erwerbe

(1) Mehrere innerhalb von zehn Jahren von derselben Person anfallende Vermögensvorteile werden in der Weise zusammengerechnet, daß dem letzten Erwerb die früheren Erwerbe nach ihrem früheren Wert zugerechnet werden. Von der Steuer für den Gesamtbetrag wird die Steuer abgezogen, die für die früheren Erwerbe nach den persönlichen Verhältnissen des Erwerbers und auf der Grundlage der geltenden Vorschriften zur Zeit des letzten Erwerbs zu erheben gewesen wäre. Anstelle der Steuer nach Satz 2 ist die tatsächlich für die in die Zusammenrechnung einbezogenen früheren Erwerbe zu entrichtende Steuer abzuziehen, wenn diese höher ist. Erwerbe, für die sich nach den steuerlichen Bewertungsgrundsätzen kein positiver Wert ergeben hat, bleiben unberücksichtigt.

(2) Die durch jeden weiteren Erwerb veranlaßte Steuer darf nicht mehr betragen als 50 vom Hundert dieses Erwerbs.“

6. § 15 wird wie folgt gefaßt:

„§ 15

Steuerklassen

(1) Nach dem persönlichen Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser oder Schenker werden die folgenden drei Steuerklassen unterschieden:

Steuerklasse I

1. Der Ehegatte,
2. die Kinder und Stiefkinder,
3. die Abkömmlinge der in Nummer 2 genannten Kinder und Stiefkinder,
4. die Eltern und Voreltern bei Erwerben von Todes wegen.

Steuerklasse II

1. Die Eltern und Voreltern, soweit sie nicht zur Steuerklasse I gehören,
2. die Geschwister,
3. die Abkömmlinge ersten Grades von Geschwistern,
4. die Stiefeltern,
5. die Schwiegerkinder,
6. die Schwiegereltern,
7. der geschiedene Ehegatte.

Steuerklasse III

Alle übrigen Erwerber und die Zweckzuwendungen.

(1a) Die Steuerklassen I und II Nr. 1 bis 3 gelten auch dann, wenn die Verwandtschaft durch Annahme als Kind bürgerlich-rechtlich erloschen ist.

(2) In den Fällen des § 3 Abs. 2 Nr. 1 und des § 7 Abs. 1 Nr. 8 ist der Besteuerung das Verwandtschaftsverhältnis des nach der Stiftungsurkunde entferntest Berechtigten zu dem Erblasser oder Schenker zugrunde zu legen, sofern die Stiftung wesentlich im Interesse einer Familie oder bestimmter Familien im Inland errichtet ist. In den Fällen des § 7 Abs. 1 Nr. 9 gilt als Schenker der Stifter oder derjenige, der das Vermögen auf den Verein übertragen hat. In den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 4 wird der doppelte Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 gewährt; die Steuer ist nach dem Vmhundertsatz der Steuerklasse I zu berechnen, der für die Hälfte des steuerpflichtigen Vermögens gelten würde.

(3) Im Falle des § 2269 des Bürgerlichen Gesetzbuchs und soweit der überlebende Ehegatte an die Verfügung gebunden ist, sind die mit dem verstorbenen Ehegatten näher verwandten Erben und Vermächtnisnehmer als seine Erben anzusehen, soweit sein Vermögen beim Tode des überlebenden Ehegatten noch vorhanden ist. § 6 Abs. 2 Satz 3 bis 5 gilt entsprechend.“

7. § 16 Abs. 1 wird wie folgt gefaßt:

„(1) Steuerfrei bleibt in den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 1 der Erwerb

1. des Ehegatten in Höhe von 1 000 000 Deutsche Mark;
2. der Kinder im Sinne der Steuerklasse I Nr. 2 und der Kinder verstorbener Kinder im Sinne der Steuerklasse I Nr. 2 in Höhe von 750 000 Deutsche Mark;
3. der übrigen Personen der Steuerklasse I in Höhe von 150 000 Deutsche Mark;
4. der Personen der Steuerklasse II in Höhe von 50 000 Deutsche Mark;
5. der Personen der Steuerklasse III in Höhe von 25 000 Deutsche Mark.“

8. § 17 wird wie folgt gefaßt:

„§ 17

Besonderer Versorgungsfreibetrag

(1) Neben dem Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 wird dem überlebenden Ehegatten ein besonderer Versorgungsfreibetrag von 500 000 Deutsche Mark gewährt. Der Freibetrag wird bei Ehegatten, denen aus Anlaß des Todes des Erblassers nicht der Erbschaftsteuer unterliegende Versorgungsbezüge zustehen, um den nach § 14 des Bewertungsgesetzes zu ermittelnden Kapitalwert dieser Versorgungsbezüge gekürzt.

(2) Neben dem Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 wird Kindern im Sinne der Steuerklasse I Nr. 2 (§ 15 Abs. 1) für Erwerbe von Todes wegen ein besonderer Versorgungsfreibetrag in folgender Höhe gewährt:

1. bei einem Alter bis zu 5 Jahren in Höhe von 100 000 Deutsche Mark;
2. bei einem Alter von mehr als 5 bis 10 Jahren in Höhe von 80 000 Deutsche Mark;
3. bei einem Alter von mehr als 10 bis 15 Jahren in Höhe von 60 000 Deutsche Mark;
4. bei einem Alter von mehr als 15 bis 20 Jahren in Höhe von 40 000 Deutsche Mark;
5. bei einem Alter von mehr als 20 Jahren bis zur Vollendung des 27. Lebensjahrs in Höhe von 20 000 Deutsche Mark.

Stehen dem Kind aus Anlaß des Todes des Erblassers nicht der Erbschaftsteuer unterliegende Versorgungsbezüge zu, wird der Freibetrag um den nach § 13 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes zu ermittelnden Kapitalwert dieser Versorgungsbezüge gekürzt. Bei der Berechnung des Kapitalwerts ist von der nach den Verhältnissen am Stichtag (§ 11) voraussichtlichen Dauer der Bezüge auszugehen.“

9. § 19 wird wie folgt gefaßt:

„§ 19

Steuersätze

(1) Die Erbschaftsteuer wird nach folgenden Vomhundertsätzen erhoben:

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs (§ 10) bis einschließlich Deutsche Mark	Vomhundertsatz in der Steuerklasse		
	I	II	III
100 000	5	10	15
500 000	10	20	25
1 000 000	15	30	35
10 000 000	20	35	45
über 10 000 000	25	40	50

(2) Ist im Falle des § 2 Abs. 1 Nr. 1 ein Teil des Vermögens der inländischen Besteuerung auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung entzogen, so ist die Steuer nach dem Steuersatz zu erheben, der für den ganzen Erwerb gelten würde.

(3) Der Unterschied zwischen der Steuer, die sich bei Anwendung des Absatzes 1 ergibt, und der Steuer, die sich berechnen würde, wenn der Erwerb die letztvorhergehende Wertgrenze nicht überstiegen hätte, wird nur insoweit erhoben, als er

- a) bei einem Steuersatz bis zu 30 vom Hundert aus der Hälfte,
- b) bei einem Steuersatz über 30 vom Hundert aus drei Vierteln

des die Wertgrenze übersteigenden Betrages gedeckt werden kann.“

10. § 27 wird wie folgt gefaßt:

„§ 27

Mehrfacher Erwerb desselben Vermögens

(1) Fällt Personen der Steuerklasse I von Todes wegen Vermögen an, das in den letzten zehn Jahren vor dem Erwerb bereits von Personen dieser Steuerklasse erworben worden ist und für das nach diesem Gesetz eine Steuer zu erheben war, so ermäßigt sich der auf dieses Vermögen entfallende Steuerbetrag vorbehaltlich des Absatzes 3 wie folgt:

um vom Hundert	wenn zwischen den beiden Zeitpunkten der Entstehung der Steuer liegen
50	nicht mehr als 1 Jahr
45	mehr als 1 Jahr, aber nicht mehr als 2 Jahre
40	mehr als 2 Jahre, aber nicht mehr als 3 Jahre
35	mehr als 3 Jahre, aber nicht mehr als 4 Jahre
30	mehr als 4 Jahre, aber nicht mehr als 5 Jahre
25	mehr als 5 Jahre, aber nicht mehr als 6 Jahre
20	mehr als 6 Jahre, aber nicht mehr als 8 Jahre
10	mehr als 8 Jahre, aber nicht mehr als 10 Jahre

(2) Zur Ermittlung des Steuerbetrags, der auf das begünstigte Vermögen entfällt, ist die Steuer für den Gesamterwerb in dem Verhältnis aufzuteilen, in dem der Wert des begünstigten Vermögens zu dem Wert des steuerpflichtigen Gesamterwerbs ohne Abzug des dem Erwerber zustehenden Freibetrags steht.

(3) Die Ermäßigung nach Absatz 1 darf den Betrag nicht überschreiten, der sich bei Anwendung der in Absatz 1 genannten Vomhundertsätze auf die Steuer ergibt, die der Vorerwerber für den Erwerb desselben Vermögens entrichtet hat."

11. § 37 wird wie folgt gefaßt:

„§ 37

Anwendung des Gesetzes

(1) Diese Fassung des Gesetzes findet auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem 31. Dezember 1995 entstanden ist oder entsteht.

(2) In Erbfällen, die vor dem 31. August 1980 eingetreten sind, und für Schenkungen, die vor diesem Zeitpunkt ausgeführt worden sind, ist weiterhin § 25 in der Fassung des Gesetzes vom 17. April 1974 anzuwenden, auch wenn die Steuer infolge Aussetzung der Versteuerung nach § 25 Abs. 1 Buchstabe a erst nach dem 31. Dezember 1995 entstanden ist oder entsteht."

12. In § 37 a werden die Absätze 1 und 3 aufgehoben.

13. § 39 wird aufgehoben.

### Artikel 3

#### Änderung der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung

Die Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 611-8-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Anlage I Kapitel IV Sachgebiet B Abschnitt II Nr. 29 des Einigungsvertrages vom 31. August 1990 in Verbindung mit Artikel 1 des Gesetzes vom 23. September 1990 (BGBl. 1990 II S. 885, 986), wird wie folgt geändert:

1. § 5 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

„(1) Wer zur Anzeige über die Verwahrung oder die Verwaltung von Vermögen eines Erblassers verpflichtet ist, hat die Anzeige nach § 33 Abs. 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes dem nach dem Wohnsitz des Erblassers für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt in der nach Muster 1 vorgesehenen Form zu erstatten.“

b) Absatz 4 Nr. 2 wird wie folgt gefaßt:

„2. wenn der Wert der anzuzeigenden Wirtschaftsgüter 2 000 Deutsche Mark nicht übersteigt.“

2. In § 6 wird der Einleitungssatz wie folgt gefaßt:

„Wer auf den Namen lautende Aktien oder Schuldverschreibungen ausgegeben hat, hat unverzüglich nach dem Eingang eines Antrags auf Umschreibung der Aktien oder Schuldverschreibungen eines Verstorbenen dem nach dem Wohnsitz des Erblassers für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt unter Hinweis auf § 33 Abs. 2 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes anzuzeigen.“

3. § 7 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 werden die Worte „§ 187a Abs. 3 der Reichsabgabenordnung“ durch die Worte „§ 33 Abs. 3 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes“ ersetzt.

b) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

„Die Anzeige nach § 33 Abs. 3 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes ist dem nach dem Wohnsitz des Versicherungsnehmers für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt in der nach Muster 2 vorgesehenen Form zu erstatten.“

c) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

„(4) Die Anzeige darf bei Kapitalversicherungen unterbleiben, wenn der auszuzahlende Betrag 2 000 Deutsche Mark nicht übersteigt.“

4. § 12 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

„Die Gerichte haben dem nach dem Wohnsitz des Erblassers für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt eine beglaubigte Abschrift der eröffneten Verfügungen von Todes wegen, der Erbscheine, Testamentsvollstreckerzeugnisse und Zeugnisse über die Fortsetzung von Gütergemeinschaften und der Beschlüsse über die Einleitung oder Aufhebung einer Nachlaßpflegschaft und Nachlaßverwaltung mit einem Vordruck nach Muster 5 zu übersenden und die Abwicklung von Erbauseinandersetzungen anzuzeigen.“

b) Absatz 4 Nr. 1 wird wie folgt gefaßt:

„1. wenn die Annahme berechtigt ist, daß außer Hausrat (einschließlich Wäsche und Kleidungsstücken) im Wert von nicht mehr als 10 000 Deutsche Mark nur noch anderes Vermögen im reinen Wert von nicht mehr als 10 000 Deutsche Mark vorhanden ist,“

5. § 13 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird der Klammerzusatz „(§ 3 des Gesetzes)“ durch den Klammerzusatz „(§ 7 des Gesetzes)“ und der Klammerzusatz „(§ 4 Nr. 2 des Gesetzes)“ durch den Klammerzusatz „(§ 8 des Gesetzes)“ ersetzt.

b) Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

„Die Gerichte haben dem nach dem Wohnsitz des Zuwendenden für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt eine be-

glaubigte Abschrift der Urkunde über eine Schenkung oder Zweckzuwendung unter Lebenden alsbald nach der Beurkundung zu übersenden und dabei die besonderen Feststellungen (Absatz 1) mitzuteilen.“

c) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

„(4) Unterbleiben darf die Übersendung einer beglaubigten Abschrift von Schenkungs- und Übergabeverträgen in Fällen, in denen Gegenstand der Schenkung nur Hausrat (einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke) im Wert von nicht mehr als 10 000 Deutsche Mark und anderes Vermögen im reinen Wert von nicht mehr als 10 000 Deutsche Mark bildet.“

6. § 15 wird wie folgt gefaßt:

„§ 15

Die vorstehende Fassung der Verordnung findet auf Erwerbe Anwendung, für die die Steuer nach dem 31. Dezember 1995 entstanden ist oder entsteht.“

#### Artikel 4

#### Änderung des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts

Artikel 2, 9 und 10 des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts vom 17. April 1974 (BGBl. I S. 933) werden aufgehoben.

#### Artikel 5

#### Aufhebung des Vermögensteuergesetzes

Das Vermögensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. November 1990 (BGBl. I S. 2467), zuletzt geändert durch Artikel 13 des Gesetzes vom 18. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1959), wird mit Wirkung zum 1. Januar 1997 aufgehoben; eine Vermögensteuer (Artikel 106 Abs. 2 Nr. 1 des Grundgesetzes) wird nicht erhoben.

#### Artikel 6

#### Aufhebung der Anteilsbewertungsverordnung

Die Anteilsbewertungsverordnung vom 19. Januar 1977 (BGBl. I S. 171), geändert durch Artikel 16 des Gesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310), wird mit Wirkung zum 31. Dezember 1996 aufgehoben.

#### Artikel 7

#### Aufhebung des Gesetzes zur Änderung des Hauptfeststellungszeitraums für die wirtschaftlichen Einheiten des Betriebsvermögens sowie des Hauptveranlagungszeitraums für die Vermögensteuer

Das Gesetz zur Änderung des Hauptfeststellungszeitraums für die wirtschaftlichen Einheiten des Betriebsvermögens sowie des Hauptveranlagungszeit-

raums für die Vermögensteuer vom 23. Juni 1993 (BGBl. I S. 944, 973) wird aufgehoben.

#### Artikel 8

#### Aufhebung der Durchführungsverordnung zum Bewertungsgesetz

Die Durchführungsverordnung zum Bewertungsgesetz in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 610-7-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, die zuletzt durch Artikel 14 des Gesetzes vom 25. Februar 1992 (BGBl. I S. 297) geändert worden ist, wird aufgehoben.

#### Artikel 9

#### Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Das Grunderwerbsteuergesetz vom 17. Dezember 1982 (BGBl. I S. 1777), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 15. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1783) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 8 Abs. 2 wird wie folgt gefaßt:

„(2) Die Steuer wird nach den Werten im Sinne des § 138 Abs. 2 oder 3 des Bewertungsgesetzes bemessen:

1. wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist;
2. bei einer Umwandlung im Sinne des Umwandlungsgesetzes, bei einer Einbringung sowie bei anderen Erwerbsvorgängen auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage;
3. in den Fällen des § 1 Abs. 3.“

2. § 10 wird aufgehoben.

3. § 17 Abs. 3 Nr. 1 wird wie folgt gefaßt:

„1. bei Grundstückserwerben durch Umwandlung nach dem Umwandlungsgesetz in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes zur Bereinigung des Umwandlungsrechts vom 28. Oktober 1994 (BGBl. I S. 3210, 1995 S. 428) durch das Finanzamt, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung des Erwerbers befindet, und“

4. § 18 Abs. 1 Nr. 3 wird wie folgt gefaßt:

„3. Zuschlagsbeschlüsse im Zwangsversteigerungsverfahren, Enteignungsbeschlüsse und andere Entscheidungen, durch die ein Wechsel im Grundstückseigentum bewirkt wird. Die Anzeigepflicht der Gerichte besteht auch beim Wechsel im Grundstückseigentum auf Grund einer Eintragung im Handels-, Genossenschafts- oder Vereinsregister;“

5. Dem § 23 wird folgender neuer Absatz 3 angefügt:

„(3) § 8 Abs. 2 ist erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1996 verwirklicht werden. § 10 ist letztmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die vor dem 1. Januar 1997 verwirklicht werden.“

6. Die §§ 24 und 25 werden aufgehoben.

**Artikel 10****Änderung des Solidaritätszuschlaggesetzes**

Das Solidaritätszuschlaggesetz 1995 in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. Juni 1993 (BGBl. I S. 944, 975), zuletzt geändert durch Artikel 3 des Gesetzes vom 18. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1959), wird wie folgt geändert:

## 1. § 3 wird wie folgt geändert:

## a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

Nummern 1 bis 6 werden wie folgt gefaßt:

„1. soweit eine Veranlagung zur Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer vorzunehmen ist:

nach der nach § 51 a Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes berechneten Einkommensteuer oder der festgesetzten Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum 1997, vermindert um die anzurechnende oder vergütete Körperschaftsteuer, wenn ein positiver Betrag verbleibt;

2. soweit Vorauszahlungen zur Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer zu leisten sind:

nach den Vorauszahlungen auf die Steuer für den Veranlagungszeitraum 1997.

3. soweit Lohnsteuer zu erheben ist:

nach der nach § 51 a Abs. 2 a des Einkommensteuergesetzes berechneten Lohnsteuer für

a) laufenden Arbeitslohn, der für einen nach dem 31. Dezember 1996 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird,

b) sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 1996 zufließen;

4. soweit ein Lohnsteuer-Jahresausgleich durchzuführen ist, nach der nach § 51 a Abs. 2 a des Einkommensteuergesetzes sich ergebenden Jahreslohnsteuer für das Ausgleichsjahr 1997;

5. soweit Kapitalertragsteuer oder Zinsabschlag zu erheben ist außer in den Fällen des § 44 d des Einkommensteuergesetzes:

nach der ab 1. Januar 1997 zu erhebenden Kapitalertragsteuer oder dem ab diesem Zeitpunkt zu erhebenden Zinsabschlag;

6. soweit bei beschränkt Steuerpflichtigen ein Steuerabzugsbetrag nach § 50 a des Einkommensteuergesetzes zu erheben ist:

nach dem ab 1. Januar 1997 zu erhebenden Steuerabzugsbetrag.“

## b) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

„Der Solidaritätszuschlag ist von einkommensteuerpflichtigen Personen nur zu erheben, wenn die Bemessungsgrundlage nach Absatz 1 Nr. 1, 2 und 5

1. in den Fällen des § 32 a Abs. 5 oder 6 des Einkommensteuergesetzes 3 096 Deutsche Mark,

2. in anderen Fällen 1 548 Deutsche Mark übersteigt.“

c) In Absatz 4 werden die Zahl „222“ durch die Zahl „258“, die Zahl „111“ durch die Zahl „129“, die Zahl „51,80“ durch die Zahl „60,20“, die Zahl „25,90“ durch die Zahl „30,10“, die Zahl „7,40“ durch die Zahl „8,60“ und die Zahl „3,70“ durch die Zahl „4,30“ ersetzt.

d) In Absatz 5 werden die Zahl „2 664“ durch die Zahl „3 096“ und die Zahl „1 332“ durch die Zahl „1 548“ ersetzt.

2. In § 4 Satz 1 wird der Vomhundertsatz „7,5“ durch den Vomhundertsatz „6,5“ ersetzt.

3. § 6 wird wie folgt geändert:

Folgende Absätze werden angefügt:

„(3) Das Gesetz in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) ist ab dem 1. Januar 1997 anzuwenden.

(4) § 3 ist ab dem 1. Januar 1998 in der folgenden Fassung anzuwenden:

## § 3

Bemessungsgrundlage  
und zeitliche Anwendung

(1) Der Solidaritätszuschlag bemißt sich vorbehaltlich der Absätze 3 bis 5,

1. soweit eine Veranlagung zur Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer vorzunehmen ist:

nach der nach § 51 a Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes berechneten Einkommensteuer oder der festgesetzten Körperschaftsteuer für Veranlagungszeiträume ab 1998, vermindert um die anzurechnende oder vergütete Körperschaftsteuer, wenn ein positiver Betrag verbleibt;

2. soweit Vorauszahlungen zur Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer zu leisten sind:

nach den Vorauszahlungen auf die Steuer für Veranlagungszeiträume ab 1998.

3. soweit Lohnsteuer zu erheben ist:

nach der nach § 51 a Abs. 2 a des Einkommensteuergesetzes berechneten Lohnsteuer für

a) laufenden Arbeitslohn, der für einen nach dem 31. Dezember 1997 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird,

b) sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 1997 zufließen;

4. soweit ein Lohnsteuer-Jahresausgleich durchzuführen ist, nach der nach § 51 a Abs. 2 a des Einkommensteuergesetzes sich ergebenden Jahreslohnsteuer für Ausgleichsjahre ab 1998;

5. soweit Kapitalertragsteuer oder Zinsabschlag zu erheben ist außer in den Fällen des § 44 d des Einkommensteuergesetzes:

nach der ab 1. Januar 1998 zu erhebenden Kapitalertragsteuer oder dem ab diesem Zeitpunkt zu erhebenden Zinsabschlag;

6. soweit bei beschränkt Steuerpflichtigen ein Steuerabzugsbetrag nach § 50 a des Einkommensteuergesetzes zu erheben ist:

nach dem ab 1. Januar 1998 zu erhebenden Steuerabzugsbetrag.

(2) (weggefallen)

(3) Der Solidaritätszuschlag ist von einkommensteuerpflichtigen Personen nur zu erheben, wenn die Bemessungsgrundlage nach Absatz 1 Nr. 1, 2 und 5

1. in den Fällen des § 32 a Abs. 5 oder 6 des Einkommensteuergesetzes 3 672 Deutsche Mark,
2. in anderen Fällen 1 836 Deutsche Mark übersteigt.

(4) Beim Abzug vom laufenden Arbeitslohn ist der Solidaritätszuschlag nur zu erheben, wenn die Bemessungsgrundlage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum

1. bei monatlicher Lohnzahlung
  - a) in der Steuerklasse III mehr als 306 Deutsche Mark und
  - b) in den Steuerklassen I, II, IV bis VI mehr als 153 Deutsche Mark,
2. bei wöchentlicher Lohnzahlung
  - a) in der Steuerklasse III mehr als 71,40 Deutsche Mark und
  - b) in den Steuerklassen I, II, IV bis VI mehr als 35,70 Deutsche Mark,
3. bei täglicher Lohnzahlung
  - a) in der Steuerklasse III mehr als 10,20 Deutsche Mark und
  - b) in den Steuerklassen I, II, IV bis VI mehr als 5,10 Deutsche Mark

§ 39 b Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes ist sinngemäß anzuwenden.

(5) Beim Lohnsteuer-Jahresausgleich ist der Solidaritätszuschlag nur zu ermitteln, wenn die Bemessungsgrundlage in Steuerklasse III mehr als 3 672 Deutsche Mark und in den Steuerklassen I, II, oder IV mehr als 1 836 Deutsche Mark beträgt.

(6) § 4 Satz 1 ist ab 1. Januar 1998 mit der Maßgabe anzuwenden, daß an die Stelle des Vomhundertsatzes von 6,5 der Vomhundertsatz 5,5 tritt.

### Artikel 11

#### Änderung des Finanzausgleichgesetzes

§ 1 Abs. 1 Satz 1 des Finanzausgleichgesetzes vom 23. Juni 1993 (BGBl. I S. 944, 977), das zuletzt

durch Artikel 7 des Gesetzes vom 18. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1962) geändert worden ist, wird durch die nachfolgenden beiden Sätze ersetzt:

„Vom Aufkommen der Umsatzsteuer stehen 1996 dem Bund 50,5 vom Hundert, den Ländern 49,5 vom Hundert, 1997 dem Bund 51,5 vom Hundert, den Ländern 48,5 vom Hundert und 1998 dem Bund 51,3 vom Hundert, den Ländern 48,7 vom Hundert zu. In den Umsatzsteueranteilen von Bund und Ländern für 1998 ist jeweils ein Anteil von 5,5 vom Hundert enthalten, der auf Umschichtungen zugunsten der Länder zum Ausgleich ihrer zusätzlichen Belastungen aus der Neuregelung des Familienleistungsausgleichs entfällt.“

### Artikel 12

#### Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. September 1990 (BGBl. I S. 1898, 1991 I S. 808), zuletzt geändert durch des Gesetzes vom (BGBl. I S. ), wird wie folgt geändert:

1. § 1 a Abs. 2 wird wie folgt gefaßt:

„(2) Für unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Personen im Sinne des § 1 Abs. 2, die die Voraussetzungen des § 1 Abs. 3 Satz 2 bis 4 erfüllen, und für unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Personen im Sinne des § 1 Abs. 3, die die Voraussetzungen des § 1 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und 2 erfüllen und an einem ausländischen Dienstort tätig sind, gelten die Regelungen des Absatzes 1 Nr. 2 bis 4 entsprechend mit der Maßgabe, daß auf Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthalt, Wohnung oder Haushalt im Staat des ausländischen Dienstortes abzustellen ist.“

2. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 2 wird wie folgt gefaßt:

„2. das Arbeitslosengeld, das Kurzarbeitergeld, das Schlechtwettergeld, das Winterausfallgeld, die Arbeitslosenhilfe, das Unterhaltsgeld und die übrigen Leistungen nach dem Arbeitsförderungsgesetz und den entsprechenden Programmen des Bundes und der Länder, soweit sie Arbeitnehmern oder Arbeitsuchenden oder zur Förderung der Ausbildung oder Fortbildung der Empfänger gewährt werden, sowie Leistungen nach § 55 a des Arbeitsförderungsgesetzes, aus Landesmitteln ergänzte Leistungen aus dem Europäischen Sozialfonds, wenn sie der Aufstockung der Leistungen nach § 55 a des Arbeitsförderungsgesetzes dienen, Leistungen auf Grund der in § 141 m Abs. 1 und § 141 n Abs. 2 des Arbeitsförderungsgesetzes genannten Ansprüche, Leistungen auf Grund der in § 115 Abs. 1 des Zehnten Buches Sozialgesetzbuch in Verbindung mit § 117 Abs. 4 Satz 1 oder § 134 Abs. 4 des Arbeitsförderungsgesetzes, § 160 Abs. 1 Satz 1 und § 166 a des Arbeitsförderungsgesetzes genannten Ansprüche, wenn

über das Vermögen des ehemaligen Arbeitgebers des Arbeitslosen das Konkursverfahren oder Gesamtvollstreckungsverfahren eröffnet worden ist oder einer der Fälle des § 141 b Abs. 3 des Arbeitsförderungsgesetzes vorliegt, und der Altersübergangsgeld-Ausgleichsbetrag nach § 249 e Abs. 4 a des Arbeitsförderungsgesetzes;“

b) Folgende Nummer 24 wird eingefügt:

„24. Leistungen, die auf Grund des Bundeskindergeldgesetzes gewährt werden;“

c) Folgende Nummer 37 wird eingefügt:

„37. der Unterhaltsbeitrag nach § 10 Abs. 2 des Aufstiegsfortbildungsförderungsgesetzes;“

3. § 4 d Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

„Bei der Ermittlung des Vermögens der Kasse sind der Grundbesitz mit dem sich nach § 121 a Bewertungsgesetz ergebenden Wert, Ansprüche aus einer Versicherung mit dem Wert des geschäftsmäßigen Deckungskapitals zuzüglich der Guthaben aus Beitragsrückerstattung am Schluß des Wirtschaftsjahrs anzusetzen und das übrige Vermögen mit dem gemeinen Wert am Schluß des Wirtschaftsjahrs zu bewerten; abweichend hiervon ist Grundbesitz in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrags genannten Gebiet mit dem Wert anzusetzen, der sich nach dem Dritten Abschnitt im Zweiten Teil des Bewertungsgesetzes ergibt.“

4. § 7 g wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

„(2) Die Sonderabschreibungen nach Absatz 1 können nur in Anspruch genommen werden, wenn

1. im Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts der Einheitswert des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft oder der Wert des Betriebs, zu dessen Anlagevermögen das Wirtschaftsgut gehört, nicht mehr als 240 000 Deutsche Mark beträgt und

2. das Wirtschaftsgut

a) mindestens ein Jahr nach seiner Anschaffung oder Herstellung in einer inländischen Betriebsstätte dieses Betriebs verbleibt und

b) im Jahr der Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen im Betrieb des Steuerpflichtigen ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird.

Der Wert des Betriebs ist in entsprechender Anwendung der §§ 95 bis 109, 121 a und 133 des Bewertungsgesetzes zum Ende des dem Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts vorangegangenen Wirtschaftsjahrs zu ermitteln.“

b) Absatz 3 Satz 3 Nr. 2 wird wie folgt gefaßt:

„2. der Betrieb am Schluß des Wirtschaftsjahrs, das dem Wirtschaftsjahr der Bildung der Rücklage vorangeht, das in Absatz 2 genannte Größenmerkmal erfüllt;“

c) Folgender Absatz 7 wird angefügt:

„(7) Wird eine Rücklage von einem Existenzgründer im Wirtschaftsjahr der Betriebsöffnung und den beiden folgenden Wirtschaftsjahren (Gründungszeitraum) gebildet, sind die Absätze 3 bis 6 mit der Maßgabe anzuwenden, daß

1. das begünstigte Wirtschaftsgut vom Steuerpflichtigen voraussichtlich bis zum Ende des vierten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahrs angeschafft oder hergestellt wird;

2. der Höchstbetrag in Absatz 3 Satz 5 für im Gründungszeitraum gebildete Rücklagen 600 000 Deutsche Mark beträgt und

3. die Rücklage spätestens am Ende des vierten auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahrs gewinnerhöhend aufzulösen ist;

bei diesen Rücklagen findet Absatz 5 keine Anwendung. Existenzgründer im Sinne des Satzes 1 ist

1. eine natürliche Person, die innerhalb der letzten fünf Jahre vor dem Wirtschaftsjahr der Betriebseröffnung weder an einer Kapitalgesellschaft unmittelbar oder mittelbar zu mehr als einem Zehntel beteiligt gewesen ist noch Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 erzielt hat;

2. eine Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, bei der alle Mitunternehmer im Wirtschaftsjahr der Betriebseröffnung erstmals Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 erzielen. Ist Mitunternehmer eine Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, gilt Satz 1 für alle an dieser unmittelbar oder mittelbar beteiligten Gesellschafter entsprechend; oder

3. eine Kapitalgesellschaft im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 des Körperschaftsteuergesetzes, an der nur natürliche Personen beteiligt sind, die innerhalb der letzten fünf Jahre vor dem Wirtschaftsjahr der Betriebseröffnung nicht Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 erzielt haben.

Die Übernahme eines Betriebs im Wege der vorweggenommenen Erbfolge gilt nicht als Existenzgründung; entsprechendes gilt bei einer Betriebsübernahme im Wege der Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft unmittelbar nach dem Erbfall.“

5. In § 10 Abs. 1 wird Nummer 8 wie folgt gefaßt:

„8. Aufwendungen des Steuerpflichtigen, soweit sie nicht in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen

stehen, bis zu 24 000 Deutsche Mark im Kalenderjahr für hauswirtschaftliche Beschäftigungsverhältnisse, wenn auf Grund der Beschäftigungsverhältnisse Pflichtbeiträge zur inländischen gesetzlichen Rentenversicherung entrichtet werden. Leben zwei Alleinstehende in einem Haushalt zusammen, können sie den Höchstbetrag insgesamt nur einmal in Anspruch nehmen. Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen nach Satz 1 nicht vorgelegen haben, ermäßigt sich der Höchstbetrag nach Satz 1 um ein Zwölftel;“

6. § 32b Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) Der Einleitungssatz vor Nummer 1 wird wie folgt gefaßt:

„Hat ein zeitweise oder während des gesamten Veranlagungszeitraumes unbeschränkt Steuerpflichtiger oder ein beschränkt Steuerpflichtiger, auf den § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 oder 3 Anwendung findet,“

- b) Nummer 1 Buchstabe a wird wie folgt gefaßt:

„a) Arbeitslosengeld, Arbeitslosenhilfe, Kurzarbeitergeld, Schlechtwettergeld, Winterausfallgeld, Konkursausfallgeld, Übergangsgeld, Altersübergangsgeld, Altersübergangsgeld-Ausgleichsbetrag, Unterhaltsgeld als Zuschuß, Überbrückungsgeld, Eingliederungsgeld, Eingliederungshilfe oder Krankengeld nach dem Arbeitsförderungsgesetz oder aus Landesmitteln ergänzte Leistungen aus dem Europäischen Sozialfonds zur Aufstockung der Leistungen nach § 55a des Arbeitsförderungsgesetzes,“

- c) Nummer 3 wird wie folgt gefaßt:

„Einkünfte, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung oder einem sonstigen zwischenstaatlichen Übereinkommen unter dem Vorbehalt der Einbeziehung bei der Berechnung der Einkommensteuer steuerfrei sind, oder bei Anwendung des § 1 Abs. 3 oder § 1 a oder § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 oder 3 im Veranlagungszeitraum nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegende Einkünfte, wenn deren Summe positiv ist.“

7. Dem § 38 wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) Abweichend von den Absätzen 1 bis 4 wird die Einkommensteuer nicht durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben, soweit vom Arbeitgeber für den Arbeitslohn Pflichtbeiträge zur inländischen gesetzlichen Rentenversicherung im Rahmen des Haushaltsscheckverfahrens (§ 28h Abs. 3 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch) entrichtet werden und die Lohnsteuer für den Arbeitslohn nicht nach § 40a pauschal erhoben werden kann.“

8. In § 41a Abs. 2 Satz 2 wird die Zahl „1 200“ jeweils durch die Zahl „1 600“ ersetzt.

9. § 50 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 3 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

„Die Einkommensteuer beträgt mindestens 25 vom Hundert des Einkommens; dies gilt nicht in den Fällen des Absatzes 1 Satz 6 und des Absatzes 5 Satz 4 Nr. 2 und 3.

- b) Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

„(5) Die Einkommensteuer für Einkünfte, die dem Steuerabzug vom Arbeitslohn oder vom Kapitalertrag oder dem Steuerabzug auf Grund des § 50a unterliegen, gilt bei beschränkt Steuerpflichtigen durch den Steuerabzug als abgegolten. § 36 Abs. 2 Nr. 3 ist nicht anzuwenden. Die Sätze 1 und 2 gelten nicht, wenn die Einkünfte Betriebseinnahmen eines inländischen Betriebes sind. Satz 1 gilt nicht, wenn

1. nachträglich festgestellt wird, daß die Voraussetzungen der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht im Sinne des § 1 Abs. 2 oder 3 oder des § 1 a nicht vorgelegen haben; § 39 Abs. 5a ist sinngemäß anzuwenden;

oder

2. ein beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer, der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 49 Abs. 1 Nr. 4 bezieht und Staatsangehöriger eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines Staates ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, und im Hoheitsgebiet eines dieser Staaten seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat, eine Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt. § 46 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 ist entsprechend anzuwenden. Absatz 1 Satz 7 ist nicht anzuwenden. Einkünfte, die dem Steuerabzug vom Kapitalertrag oder dem Steuerabzug auf Grund des § 50a Abs. 1 oder Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 unterliegen, werden nur im Rahmen des § 32b berücksichtigt;

3. ein beschränkt Steuerpflichtiger, dessen Einkünfte dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 oder Nr. 2 unterliegen, eine Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt. § 46 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 ist entsprechend anzuwenden. Absatz 1 Satz 7 ist nicht anzuwenden. Einkünfte, die dem Steuerabzug vom Kapitalertrag oder auf Grund des § 50a Abs. 1 oder Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 oder dem Lohnsteuerabzug unterliegen, werden nur im Rahmen des § 32b berücksichtigt.

Für die Veranlagung nach Satz 4 Nr. 2 ist das Betriebsstättenfinanzamt zuständig, das die Bescheinigung nach § 39d Abs. 1 Satz 3 erteilt hat. Bei mehreren Betriebsstättenfinanzämtern ist das Betriebsstättenfinanzamt zuständig, in dessen Bezirk der Arbeitnehmer zuletzt beschäftigt war. Bei Arbeitnehmern mit Steuerklasse VI ist das Betriebsstättenfinanzamt zuständig, in dessen

Bezirk der Arbeitnehmer zuletzt unter Anwendung der Steuerklasse I beschäftigt war. Für die Veranlagung nach Satz 4 Nr. 3 und für die Veranlagung nach Satz 4 Nr. 2 bei Einkünften im Sinne des § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 ist das Finanzamt . . . bundesweit zuständig.“

10. § 50 a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

„Der Schuldner der Vergütungen ist verpflichtet, dem beschränkt steuerpflichtigen Gläubiger auf Verlangen die folgenden Angaben nach amtlich vorgeschriebenen Muster zu bescheinigen:

1. Name und die Anschrift des beschränkt steuerpflichtigen Gläubigers;
2. Höhe der Vergütung unabhängig von der Vornahme eines Steuerabzuges in Deutsche Mark;
3. den Zahlungstag;
4. den Betrag des nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 anrechenbaren Steuerabzuges nach § 50a Abs. 4;
5. das Finanzamt, an das die Steuer abgeführt worden ist.“

b) Absatz 7 Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

„Absatz 5 Satz 1, 2, 4 und 5 gilt entsprechend.“

11. § 50 d wird wie folgt geändert:

Nach Absatz 3 Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„Die Freistellung nach Satz 1 kann in den Fällen des § 50a Abs. 4 von der Bedingung abhängig gemacht werden, daß die Erfüllung der Verpflichtungen nach § 50a Abs. 5 nachgewiesen wird, soweit die Vergütungen an andere beschränkt Steuerpflichtige weitergeleitet werden.“

12. In § 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe w werden die Sätze 1 und 2 wie folgt gefaßt:

„über Sonderabschreibungen bei Handelsschiffen, die auf Grund eines vor dem 1. Mai 1996 abgeschlossenen Bauvertrags hergestellt, in einem inländischen Seeschiffsregister eingetragen und vor dem 1. Januar 2000 von Steuerpflichtigen angeschafft oder hergestellt worden sind, die den Gewinn nach § 5 ermitteln. Im Fall der Anschaffung eines Handelsschiffes ist weitere Voraussetzung, daß das Schiff vor dem 1. Januar 1996 in ungebrauchtem Zustand vom Hersteller oder nach dem 31. Dezember 1995 auf Grund eines vor dem 1. Mai 1996 abgeschlossenen Kaufvertrags bis zum Ablauf des vierten auf das Jahr der Fertigstellung folgenden Jahres erworben worden ist.“

13. § 52 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

„(1) Diese Fassung des Gesetzes ist, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeit-

raum 1997 anzuwenden. Beim Steuerabzug vom Arbeitslohn gilt Satz 1 mit der Maßgabe, daß diese Fassung erstmals auf den laufenden Arbeitslohn anzuwenden ist, der für einen nach dem 31. Dezember 1996 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 1996 zufließen.“

b) Absatz 2 a wird wie folgt gefaßt:

„(2a) § 3 Nr. 2 in der Fassung des Gesetzes vom . . . (BGBl. I S. . . .) ist auch für Veranlagungszeiträume vor 1997 anzuwenden, soweit Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig sind, unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen oder die Steuer hinsichtlich der Besteuerung der aus Landesmitteln ergänzten Leistungen aus dem Europäischen Sozialfonds zur Aufstockung der Leistungen nach § 55a des Arbeitsförderungsgesetzes vorläufig festgesetzt worden ist.“

c) Absatz 2 c wird wie folgt gefaßt:

„(2 c) § 3 Nr. 24 in der Fassung des Gesetzes vom . . . 199. (BGBl. I S. . . .) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 1996 anzuwenden.“

d) Absatz 2 e wird wie folgt gefaßt:

„(2 e) § 3 Nr. 37 in der Fassung des Gesetzes vom . . . 199. (BGBl. I S. . . .) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 1996 anzuwenden.“

e) Die Absätze 2 e und 2 f werden die Absätze 2 f und 2 g.

f) In Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

„§ 4 d Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1995 enden.“

g) Absatz 11 wird wie folgt gefaßt:

„(11) § 7 g Abs. 2 ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1996 angeschafft oder hergestellt worden sind. § 7 g Abs. 3 Satz 3 Nr. 4 ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1995 beginnen. § 7 g Abs. 3 Satz 5 ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1994 beginnen. § 7 g Abs. 3 Satz 3 Nr. 2 und Abs. 7 ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1996 beginnen.“

h) Absatz 22 a wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 Buchstabe a wird wie folgt gefaßt:

„a) für den Veranlagungszeitraum 1998 mit der Maßgabe, daß an die Stelle des Betrags von 12 000 Deutsche Mark der Betrag von 12 360 Deutsche Mark tritt, und“

bb) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

„§ 32 Abs. 6 Satz 1 bis 3 ist ab dem Veranlagungszeitraum 1998 mit der Maßgabe

anzuwenden, daß an die Stelle des Betrags von 261 Deutsche Mark der Betrag von 288 Deutsche Mark und an die Stelle des Betrags von 522 Deutsche Mark jeweils der Betrag von 576 Deutsche Mark tritt."

- i) In Absatz 22 b werden die Worte „§ 32 a Abs. 1 ist anzuwenden

1. für die Veranlagungszeiträume 1997 und 1998 in der folgenden Fassung:"

durch die Worte

„§ 32 a Abs. 1 ist anzuwenden

1. für den Veranlagungszeitraum 1998 in der folgenden Fassung:" ersetzt.

- j) In Absatz 22 c werden die Worte

„§ 32 a Abs. 4 ist anzuwenden

1. für die Veranlagungszeiträume 1997 und 1998 in der folgenden Fassung:"

durch die Worte

„§ 32 a Abs. 4 ist anzuwenden

1. für den Veranlagungszeitraum 1998 in der folgenden Fassung:" ersetzt.

- k) In Absatz 22 d werden die Worte „§ 32 a Abs. 5 Satz 2 ist anzuwenden

1. für die Veranlagungszeiträume 1997 und 1998 in der folgenden Fassung:"

durch die Worte

„§ 32 a Abs. 5 Satz 2 ist anzuwenden

1. für den Veranlagungszeitraum 1998 in der folgenden Fassung:" ersetzt.

- l) In Absatz 23 werden folgende Sätze angefügt:

„§ 32 b Abs. 1 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 1996 anzuwenden. Auf aus Landesmitteln ergänzte steuerfreie Leistungen aus dem Europäischen Sozialfonds zur Aufstockung der Leistungen nach § 55 a des Arbeitsförderungsgesetzes (§ 3 Nr. 2 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) ist § 32 b Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) auch für Veranlagungszeiträume vor 1996 anzuwenden."

- m) In Absatz 28 a wird Satz 1 wie folgt gefaßt:

„Für den Veranlagungszeitraum 1998 ist § 38 c Abs. 1 Satz 4 mit der Maßgabe anzuwenden, daß an die Stelle des Betrags von 62 856 Deutsche Mark der Betrag von 63 342 Deutsche Mark tritt."

- n) Absatz 28 b wird wie folgt gefaßt:

„(28 b) Für Veranlagungszeiträume ab 1998 ist § 39 mit der Maßgabe anzuwenden, daß in Absatz 3 Nr. 2 Buchstabe a an die Stelle des Betrags von 261 Deutsche Mark der Betrag von 288 Deutsche Mark, in Absatz 3 Nr. 2 Buchstabe b an die Stelle des Betrags von 522 Deutsche Mark der Betrag von 576 Deutsche Mark und in Absatz 3 a Satz 1 an die Stelle

des Betrags von 261 Deutsche Mark der Betrag von 288 Deutsche Mark und an die Stelle des Betrags von 522 Deutsche Mark der Betrag von 576 Deutsche Mark tritt."

- o) Folgender Absatz 30 a wird eingefügt:

„(30 a) § 50 Abs. 3 Satz 2 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 1996 anzuwenden."

- p) Absatz 31 wird wie folgt gefaßt:

„(31) Für die Anwendung des § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 in der Fassung des Gesetzes vom 11. Oktober 1995 (BGBl. I S. 1250) gilt Absatz 2 entsprechend. § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 und 3 und Satz 5 bis 8 in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 1996 anzuwenden."

- q) Absatz 31 a wird wie folgt gefaßt:

„(31 a) Für Veranlagungszeiträume ab 1998 ist § 51 a Abs. 2 a Satz 1 mit der Maßgabe anzuwenden, daß an die Stelle des Betrags von 6 264 Deutsche Mark der Betrag von 6 912 Deutsche Mark und an die Stelle des Betrags von 3 132 Deutsche Mark der Betrag von 3 456 Deutsche Mark tritt."

- r) Absatz 32 a wird wie folgt gefaßt:

„(32 a) Ab dem Veranlagungszeitraum 1998 ist § 66 Abs. 1 in der folgenden Fassung anzuwenden:

„(1) Das Kindergeld beträgt für das erste und zweite Kind jeweils 220 Deutsche Mark, für das dritte Kind 300 Deutsche Mark und für das vierte und jedes weitere Kind jeweils 350 Deutsche Mark monatlich." "

14. Die Anlagen 2, 3, 4 und 4 a werden wie folgt geändert:

- a) In Anlage 2 (zu § 32 a Abs. 4) wird die Überschrift „Einkommensteuer-Grundtabelle 1996" durch die Überschrift „Einkommensteuer-Grundtabelle 1996/1997" ersetzt.

- b) In Anlage 3 (zu § 32 a Abs. 5) wird die Überschrift „Einkommensteuer-Splittingtabelle 1996" durch die Überschrift „Einkommensteuer-Splittingtabelle 1996/1997" ersetzt.

- c) In Anlage 4 (zu § 52 a Abs. 22 c) wird die Überschrift „Einkommensteuer-Grundtabelle 1997/1998" durch die Überschrift „Einkommensteuer-Grundtabelle 1998" ersetzt.

- d) In Anlage 4 a (zu § 52 a Abs. 22 d) wird die Überschrift „Einkommensteuer-Splittingtabelle 1997/1998" durch die Überschrift „Einkommensteuer-Splittingtabelle 1998" ersetzt.

### Artikel 13

#### Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

Die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung 1990 in der Fassung der Bekanntmachung vom

28. Juli 1992 (BGBl. I S. 1418), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 18. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1959) wird wie folgt geändert:

1. § 82 f wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

„(2) Im Fall der Anschaffung eines Handelsschiffs ist Absatz 1 nur anzuwenden, wenn das Handelsschiff vor dem 1. Januar 1996 in ungebrauchtem Zustand vom Hersteller oder nach dem 31. Dezember 1995 auf Grund eines vor dem 1. Mai 1996 abgeschlossenen Kaufvertrags bis zum Ablauf des vierten auf das Jahr der Fertigstellung folgenden Jahres erworben worden ist.“

b) Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

„(5) Die Abschreibungen nach Absatz 1 können für Handelsschiffe in Anspruch genommen werden, die auf Grund eines vor dem 1. Mai 1996 abgeschlossenen Bauvertrags hergestellt und vor dem 1. Januar 2000 angeschafft oder hergestellt werden.“

2. § 84 Abs. 3 a wird wie folgt gefaßt:

„(3a) § 56 ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß der Gesamtbetrag der Einkünfte

1. für den Veranlagungszeitraum 1998

a) in Satz 1 Nr. 1 Buchstabe a mehr als 24 947 Deutsche Mark,

b) in Satz 1 Nr. 2 Buchstabe a mehr als 12 473 Deutsche Mark

beträgt;

2. für Veranlagungszeiträume ab 1999

a) in Satz 1 Nr. 1 Buchstabe a mehr als 26 351 Deutsche Mark,

b) in Satz 1 Nr. 2 Buchstabe a mehr als 13 175 Deutsche Mark

beträgt.“

#### Artikel 14

##### Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. März 1991 (BGBl. I S. 814), zuletzt geändert durch Artikel 11 des Gesetzes vom 18. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1959), wird wie folgt geändert:

1. § 29 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

„(1) Zerlegungsmaßstab ist das Verhältnis, in dem die Summe der Arbeitslöhne, die an die bei allen Betriebsstätten (§ 28) beschäftigten Arbeitnehmer gezahlt worden sind, zu den Arbeitslöhnen steht, die an die bei den Betriebsstätten der einzelnen Gemeinden beschäftigten Arbeitnehmer gezahlt worden sind.“

b) In Absatz 2 werden die Worte „Betriebseinnahmen oder“ gestrichen.

c) In Absatz 3 werden die Worte „Betriebseinnahmen oder“ gestrichen.

2. § 36 Abs. 1 wird wie folgt gefaßt:

„(1) Die vorstehende Fassung dieses Gesetzes ist, soweit in den folgenden Absätzen nicht anderes bestimmt ist, erstmals für den Erhebungszeitraum 1997 anzuwenden.“

#### Artikel 15

##### Änderung der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung

Die Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. März 1991 (BGBl. I S. 831), zuletzt geändert durch Artikel 17 des Gesetzes vom 11. Oktober 1995 (BGBl. I S. 1250), wird wie folgt geändert:

1. § 33 wird aufgehoben.

2. § 36 wird wie folgt gefaßt:

„§ 36

Anwendungszeitraum

Die vorstehende Fassung dieser Verordnung ist erstmals für den Erhebungszeitraum 1997 anzuwenden.“

#### Artikel 16

##### Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. April 1993 (BGBl. I S. 565, 1160), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 22. März 1996 (BGBl. I S. 526), wird wie folgt geändert:

1. In § 1 a Abs. 1 Nr. 1 wird am Ende des Satzes 1 der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und der nachfolgende Satz 2 aufgehoben.

2. § 3 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird aufgehoben.

b) In Absatz 5 a werden die Worte „nach den Absätzen 6 bis 8 a“ durch die Worte „nach den Absätzen 6 bis 8“ ersetzt.

c) Absatz 6 wird wie folgt gefaßt:

„(6) Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer, den Abnehmer oder einen vom Lieferer oder vom Abnehmer beauftragten Dritten befördert oder versendet, gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten beginnt. Befördern ist jede Fortbewegung eines Gegenstandes. Versenden liegt vor, wenn jemand die Beförderung durch einen selbständigen Beauftragten ausführen oder besorgen läßt. Die Versendung beginnt mit der Übergabe des Gegenstandes an den Beauftragten. Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und werden diese Geschäfte dadurch erfüllt, daß

der Gegenstand der Lieferungen unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer befördert oder versendet wird, ist die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes nur einer der Lieferungen zuzuordnen. Wird der Gegenstand der Lieferung dabei durch einen Abnehmer befördert oder versendet, der zugleich Lieferer ist, ist die Beförderung oder Versendung der Lieferung an ihn zuzuordnen, es sei denn, er weist nach, daß er den Gegenstand als Lieferer befördert oder versendet hat."

d) Absatz 7 wird wie folgt gefaßt:

„(7) Wird der Gegenstand der Lieferung nicht befördert oder versendet, wird die Lieferung dort ausgeführt, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet. In den Fällen des Absatzes 6 Satz 5 gilt folgendes:

1. Bei den Lieferungen, die der Beförderungs- oder Versendungslieferung vorangehen, gilt die Verfügungsmacht dort als verschafft, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes beginnt.
2. Bei den Lieferungen, die der Beförderungs- oder Versendungslieferung folgen, gilt die Verfügungsmacht dort als verschafft, wo die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes endet."

e) Absatz 8 wird wie folgt gefaßt:

„(8) Befördert oder versendet der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer den Gegenstand der Lieferung aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, so gilt der Ort der Lieferung als im Inland gelegen."

f) Absatz 8 a wird aufgehoben.

3. § 3 d Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

„Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, gilt der Erwerb so lange in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt, bis der Erwerber nachweist, daß der Erwerb durch den in Satz 1 bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist oder nach § 25 b Abs. 3 als besteuert gilt, sofern der erste Abnehmer seiner Erklärungspflicht nach § 18 a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 nachgekommen ist."

4. § 5 Abs. 1 Nr. 3 wird wie folgt gefaßt:

„3. der Gegenstände, die von einem Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer im Anschluß an die Einfuhr unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 4 Nr. 1 Buchstabe b, § 6 a) verwendet werden; der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer hat das Vorliegen der Voraussetzungen des § 6 a Abs. 1 bis 3 nachzuweisen."

5. In § 13 Abs. 2 wird nach Nummer 4 der Punkt durch ein Komma ersetzt und folgende Nummer 5 angefügt:

„5. des § 25 b Abs. 2 der letzte Abnehmer."

6. § 14 a wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1 a eingefügt:

„(1 a) Wird in Rechnungen über Lieferungen im Sinne des § 25 b Abs. 2 abgerechnet, ist auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts und die Steuerschuld des letzten Abnehmers hinzuweisen. Die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung (§ 14 Abs. 1) findet keine Anwendung."

b) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

„(3) Wird in Rechnungen über Lieferungen im Sinne des § 6 a oder des § 25 b Abs. 2 oder über sonstige Leistungen im Sinne des § 3 a Abs. 2 Nr. 3 Buchstabe c und Nr. 4 oder des § 3 b Abs. 3 bis 6 abgerechnet, sind die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Unternehmers und die des Leistungsempfängers anzugeben. Das gilt nicht in den Fällen des § 1 b und des § 2 a."

7. § 16 Abs. 1 Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

„Bei der Berechnung der Steuer ist von der Summe der Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 und 5 auszugehen, soweit für sie die Steuer in dem Besteuerungszeitraum entstanden und die Steuerschuldnerschaft gegeben ist."

8. § 18 Abs. 4 a Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

„Vorankündigungen (Absätze 1 und 2) und eine Steuererklärung (Absätze 3 und 4) haben auch die Unternehmer und juristischen Personen abzugeben, die ausschließlich Steuer für Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 oder § 25 b Abs. 2 zu entrichten haben, sowie Fahrzeuglieferer (§ 2 a)."

9. § 18 a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„Dies gilt auch, wenn er Lieferungen im Sinne des § 25 b Abs. 2 ausgeführt hat."

bb) Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

„Satz 1 gilt nicht für Unternehmer, die § 19 Abs. 1 anwenden."

b) In Absatz 4 wird nach Nummer 2 folgende Nummer 3 angefügt:

„3. für Lieferungen im Sinne des § 25 b Abs. 2

a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eines jeden letzten Abnehmers, die diesem in dem Mitgliedstaat erteilt worden ist, in dem die Versendung oder Beförderung beendet worden ist,

b) für jeden letzten Abnehmer die Summe der Bemessungsgrundlagen der an ihn ausgeführten Lieferungen und

c) einen Hinweis auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts."

c) In Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

„Die Angaben für Lieferungen im Sinne des § 25 b Abs. 2 sind für den Meldezeitraum zu machen, in dem diese Lieferungen ausgeführt worden sind.“

10. § 18 b wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

„Der Unternehmer im Sinne des § 2 hat für jeden Voranmeldungs- und Besteuerungszeitraum in den amtlich vorgeschriebenen Vordrucken (§ 18 Abs. 1 bis 4) die Bemessungsgrundlagen seiner innergemeinschaftlichen Lieferungen und seiner Lieferungen im Sinne des § 25 b Abs. 2 gesondert zu erklären.“

b) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Die Angaben für Lieferungen im Sinne des § 25 b Abs. 2 sind in dem Voranmeldungszeitraum zu machen, in dem diese Lieferungen ausgeführt worden sind.“

11. § 19 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

„Satz 1 gilt nicht für die nach § 14 Abs. 3 und § 25 b Abs. 2 geschuldete Steuer.“

b) In Absatz 3 Satz 1 wird der einleitende Satzteil wie folgt gefaßt:

„Gesamtumsatz ist die Summe der vom Unternehmer ausgeführten steuerbaren Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 abzüglich folgender Umsätze:“.

12. Nach § 22 werden folgende neue §§ 22a bis 22 e eingefügt:

„ § 22 a  
Fiskalvertretung

(1) Ein Unternehmer, der weder im Inland noch in einem der in § 1 Abs. 3 genannten Gebiete seinen Wohnsitz, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Zweigniederlassung hat und im Inland ausschließlich steuerfreie Umsätze ausführt und keine Vorsteuerbeträge abziehen kann, kann sich im Inland durch einen Fiskalvertreter vertreten lassen.

(2) Zur Fiskalvertretung sind die in § 3 und § 4 Nr. 9 Buchstabe c des Steuerberatungsgesetzes genannten Personen befugt.

(3) Der Fiskalvertreter bedarf der Vollmacht des im Ausland ansässigen Unternehmers.

§ 22 b  
Rechte und Pflichten des Fiskalvertreters

(1) Der Fiskalvertreter hat die Pflichten des im Ausland ansässigen Unternehmers nach diesem Gesetz als eigene zu erfüllen. Er hat die gleichen Rechte wie der Vertretene.

(2) Der Fiskalvertreter hat unter der ihm nach § 22 d Abs. 1 erteilten Steuernummer eine Steuererklärung (§ 18 Abs. 3 und 4) abzugeben, in der er die Besteuerungsgrundlagen für jeden von

ihm vertretenen Unternehmer zusammenfaßt. Dies gilt für die Zusammenfassende Meldung entsprechend.

(3) Der Fiskalvertreter hat die Aufzeichnungen im Sinne des § 22 für jeden von ihm vertretenen Unternehmer gesondert zu führen. Die Aufzeichnungen müssen Namen und Anschrift der von ihm vertretenen Unternehmer enthalten.

§ 22 c

Ausstellung von Rechnungen  
im Falle der Fiskalvertretung

Die Rechnung hat folgende Angaben zu enthalten:

1. den Hinweis auf die Fiskalvertretung,
2. den Namen und die Anschrift des Fiskalvertreters,
3. die dem Fiskalvertreter nach § 22 d Abs. 1 erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

§ 22 d

Steuernummer und zuständiges Finanzamt

(1) Der Fiskalvertreter erhält für seine Tätigkeit eine gesonderte Steuernummer und eine gesonderte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nach § 27 a, unter der er für alle von ihm vertretenen im Ausland ansässigen Unternehmen auftritt.

(2) Der Fiskalvertreter wird bei dem Finanzamt geführt, das für seine Umsatzbesteuerung zuständig ist.

§ 22 e

Untersagung der Fiskalvertretung

(1) Die zuständige Finanzbehörde kann die Fiskalvertretung der in § 22 a Abs. 2 mit Ausnahme der in § 3 des Steuerberatungsgesetzes genannten Person untersagen, wenn der Fiskalvertreter wiederholt gegen die ihm auferlegten Pflichten nach § 22 b verstößt oder ordnungswidrig im Sinne des § 26 a handelt.

(2) Für den vorläufigen Rechtsschutz gegen die Untersagung gelten § 361 Abs. 4 der Abgabenordnung und § 69 Abs. 5 der Finanzgerichtsordnung.“

13. Nach § 25 a wird folgender § 25 b eingefügt:

„ § 25 b

Innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte

(1) Ein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft liegt vor, wenn

1. drei Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und diese Geschäfte dadurch erfüllt werden, daß der Gegenstand der Lieferungen unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer befördert oder versendet wird,
2. die Unternehmer in jeweils verschiedenen Mitgliedstaaten für Zwecke der Umsatzsteuer erfaßt sind,

3. der Gegenstand der Lieferungen aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt und
4. der Gegenstand der Lieferungen durch den ersten Lieferer oder den ersten Abnehmer befördert oder versendet wird.

Satz 1 gilt entsprechend, wenn der letzte Abnehmer eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist oder den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt und die in dem Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfaßt ist, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet.

(2) Im Fall des Absatzes 1 wird die Steuer für die Lieferung an den letzten Abnehmer von diesem geschuldet, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Lieferung ist ein innergemeinschaftlicher Erwerb vorausgegangen;
2. der erste Abnehmer ist in dem Mitgliedstaat, in dem die Beförderung oder Versendung endet, nicht ansässig. Er verwendet gegenüber dem ersten Lieferer und dem letzten Abnehmer dieselbe Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, die ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilt worden ist als dem, in dem die Beförderung oder Versendung beginnt oder endet;
3. der erste Abnehmer erteilt dem letzten Abnehmer eine Rechnung im Sinne des § 14 a Abs. 1 a und 2, in der die Steuer nicht gesondert ausgewiesen ist, und
4. der letzte Abnehmer verwendet eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Mitgliedstaates, in dem die Beförderung oder Versendung endet.

(3) Im Fall des Absatzes 2 gilt der innergemeinschaftliche Erwerb des ersten Abnehmers als besteuert.

(4) Für die Berechnung der nach Absatz 2 geschuldeten Steuer gilt die Gegenleistung als Entgelt.

(5) Der letzte Abnehmer ist unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 berechtigt, die nach Absatz 2 geschuldete Steuer als Vorsteuer abzuziehen.

(6) § 22 gilt mit der Maßgabe, daß aus den Aufzeichnungen zu ersehen sein müssen

1. beim ersten Abnehmer, der eine inländische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet, das vereinbarte Entgelt für die Lieferung im Sinne des Absatzes 2 sowie der Name und die Anschrift des letzten Abnehmers;
2. beim letzten Abnehmer, der eine inländische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet:
  - a) die Bemessungsgrundlage der an ihn ausgeführten Lieferung im Sinne des Absatzes 2 sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge,

- b) der Name und die Anschrift des ersten Abnehmers.

Beim ersten Abnehmer, der eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eines anderen Mitgliedstaates verwendet, entfallen die Aufzeichnungspflichten nach § 22, wenn die Beförderung oder Versendung im Inland endet.“

## Artikel 17

### Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung

Die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. April 1993 (BGBl. I S. 600, 1161), die zuletzt durch Verordnung vom . . . 1996 (BGBl. I S. . . .) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 38 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

„Entsprechend ist als Dienstreise ein Vorstellungsbuch eines Stellenbewerbers anzusehen.“

2. § 41 Abs. 2 wird aufgehoben.

3. § 41 a Abs. 2 wird aufgehoben.

4. § 50 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

„In den Fällen des § 42 Abs. 2 und 3 gilt Satz 1 für die vorangegangenen Lieferungen entsprechend.“

5. § 59 Abs. 1 wird wie folgt gefaßt:

„(1) Die Vergütung der abziehbaren Vorsteuerbeträge (§ 15 des Gesetzes) an im Ausland ansässige Unternehmer (§ 51 Abs. 3 Satz 1) ist abweichend von § 16 und 18 Abs. 1 bis 4 des Gesetzes nach den §§ 60 und 61 durchzuführen, wenn der Unternehmer im Vergütungszeitraum

1. im Inland keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 und 5 des Gesetzes oder nur steuerfreie Umsätze im Sinne des § 4 Nr. 3 des Gesetzes ausgeführt hat,
2. nur Umsätze ausgeführt hat, die dem Abzugsverfahren (§§ 51 bis 56) oder der Beförderungseinzelbesteuerung (§ 16 Abs. 5 und § 18 Abs. 5 des Gesetzes) unterlegen haben, oder
3. im Inland nur innergemeinschaftliche Erwerbe und daran anschließende Lieferungen im Sinne des § 25 b Abs. 2 des Gesetzes ausgeführt hat.“

## Artikel 18

### Änderung des Steuerberatungsgesetzes

Das Steuerberatungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. November 1995 (BGBl. I S. 2735), zuletzt geändert durch Artikel 33 des Gesetzes vom 11. Oktober 1995 (BGBl. I 1250), wird wie folgt geändert:

In § 4 Nr. 9 wird nach Buchstabe b folgender Buchstabe c angefügt:

„c) die in Buchstabe a und b genannten Unternehmen, soweit sie

für Unternehmer im Sinne des § 22 a des Umsatzsteuergesetzes Hilfe in Steuersachen leisten und im Geltungsbereich dieses Gesetzes ansässig sind, nicht Kleinunternehmer im Sinne des § 19 des Umsatzsteuergesetzes und nicht von der Fiskalvertretung nach § 22 e des Umsatzsteuergesetz ausgeschlossen sind.“

### Artikel 19

#### Änderung des EG-Amtshilfe-Gesetzes

Das EG-Amtshilfe-Gesetz vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436, 2441) wird wie folgt geändert:

1. In § 1 a wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Das Bundesministerium der Finanzen kann in Abstimmung mit den zuständigen obersten Landesbehörden den Auskunftsaustausch für den Bereich der Umsatzsteuer auf eine Landesbehörde übertragen.“

2. § 2 Abs. 3 wird wie folgt gefaßt:

„(3) Die Finanzbehörden können mit den zuständigen Finanzbehörden eines Mitgliedstaates nach Maßgabe einer Verwaltungsvereinbarung und auf der Grundlage der Gegenseitigkeit in einen regelmäßigen Austausch von Auskünften über gleichartige Sachverhalte der folgenden Art eintreten:

1. Überlassung ausländischer Arbeitnehmer und Gestaltungen zur Umgehung deutscher Rechtsvorschriften auf diesem Gebiet;
2. Vorbringen eines Sachverhaltes, aufgrund dessen eine Steuerermäßigung oder Steuerbefreiung gewährt worden ist, die für den Steuerpflichtigen zu einer Besteuerung oder Steuererhöhung im anderen Mitgliedstaat führen könnte;
3. Einkünfte und Vermögen, die für die Besteuerung durch einen Mitgliedstaat von Interesse sein könnten;
4. Vergütung der Vorsteuerbeträge in dem besonderen Verfahren nach § 18 Abs. 9 des Umsatzsteuergesetzes;
5. Lieferungen neuer Fahrzeuge im Sinne des § 18 c des Umsatzsteuergesetzes und Lieferungen dieser Fahrzeuge durch Fahrzeuglieferer im Sinne des § 2 a des Umsatzsteuergesetzes.“

### Artikel 20

#### Änderung der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung vom 16. März 1976 (BGBl. I S. 613; 1977 I S. 269), zuletzt geändert durch Artikel 14 des Gesetzes vom 18. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1959), wird wie folgt geändert:

1. In § 67 Abs. 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefaßt:

„(§§ 11, 13 und 26 der Bundespflegesatzverordnung)“

2. In § 68 Nr. 8 wird am Ende der Punkt durch ein Komma ersetzt und folgende neue Nummer 9 angefügt:

„9. Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen, deren Träger sich überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanziert. Der Wissenschaft und Forschung dient auch die Auftragsforschung. Nicht zum Zweckbetrieb gehören Tätigkeiten, die sich auf die Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse beschränken, die Übernahme von Projektträgerschaften sowie wirtschaftliche Tätigkeiten ohne Forschungsbezug.“

3. § 141 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

In Satz 1 wird die Nummer 2 gestrichen.

### Artikel 21

#### Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Artikel 97 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341; 1977 I S. 667), das zuletzt durch Artikel 15 des Gesetzes vom 18. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1959) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 b wird wie folgt gefaßt:

„§ 1 b  
Krankenhäuser

(1) § 67 Abs. 1 der Abgabenordnung in der Fassung des Steuerbereinigungsgesetzes 1986 ist ab dem 1. Januar 1986 anzuwenden.

(2) § 67 Abs. 1 der Abgabenordnung in der Fassung des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) ist ab dem 1. Januar 1996 anzuwenden. Für Krankenhäuser, die bereits mit Wirkung zum 1. Januar 1995 Fallpauschalen und Sonderentgelte nach § 11 Abs. 1 und 2 der Bundespflegesatzverordnung vom 26. September 1994 (BGBl. I S. 2750) angewandt haben, ist § 67 Abs. 1 der Abgabenordnung in der Fassung des in Satz 1 bezeichneten Gesetzes ab dem 1. Januar 1995 anzuwenden.“

2. Nach § 1 d wird folgender neuer § 1 e eingefügt:

„§ 1 e  
Forschungseinrichtungen

Die Vorschrift des § 68 Nr. 9 der Abgabenordnung über die Zweckbetriebseigenschaft von Forschungseinrichtungen ist ab dem 1. Januar 1997 anzuwenden. Sie ist auch für vor diesem Zeitpunkt beginnende Kalenderjahre anzuwenden, soweit Steuerfestsetzungen noch nicht bestandskräftig sind oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen.“

3. In § 19 wird folgender Absatz 8 angefügt:

„(8) Die Buchführungspflicht nach § 141 Abs. 1 Nr. 2 der Abgabenordnung in der Fassung des Steuerbereinigungsgesetzes 1986 vom 19. Dezember 1985 (BGBl. I S. 2436) endet mit Ablauf des 31. Dezember 1996.“

### Artikel 22

#### Änderung des Baugesetzbuches

Das Baugesetzbuch in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Dezember 1986 (BGBl. I S. 2253), zuletzt geändert durch ... (BGBl. I S. ...), wird wie folgt geändert:

1. In § 192 Abs. 1 werden folgende Sätze 2 und 3 angefügt:

„Die Gutachterausschüsse werden für den Bereich einer kreisfreien Stadt oder eines Landkreises eingerichtet. Die Landesregierungen können durch die aufgrund der Ermächtigung nach § 199 Abs. 2 erlassene Rechtsverordnung bestimmen, daß Gutachterausschüsse im Einzelfall bei kreisangehörigen Gemeinden verbleiben oder eingerichtet werden, wenn die Erfüllung ihrer Aufgaben gewährleistet ist.“

2. § 196 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird Satz 4 wie folgt gefaßt:

„Für Zwecke der steuerlichen Bewertung des Grundbesitzes sind Bodenrichtwerte nach ergänzenden Vorgaben der Finanzverwaltung zum jeweiligen Hauptfeststellungszeitpunkt und zum jeweiligen für die Wertverhältnisse bei der Bedarfsbewertung maßgebenden Zeitpunkt zu ermitteln.“

b) In Absatz 2 wird Satz 1 wie folgt gefaßt:

„Hat sich in einem Gebiet die Qualität des Bodens durch einen Bebauungsplan oder andere Maßnahmen geändert, sind bei der nächsten Fortschreibung der Bodenrichtwerte auf der Grundlage der geänderten Qualität auch Bodenrichtwerte bezogen auf die Wertverhältnisse zum Zeitpunkt der letzten Hauptfeststellung und der letzten Bedarfsbewertung des Grundbesitzes für steuerliche Zwecke zu ermitteln.“

### Artikel 23

#### Änderung des Vierten Buches Sozialgesetzbuch

Das Vierte Buch Sozialgesetzbuch – Gemeinsame Vorschriften für die Sozialversicherung – (Artikel 1 des Gesetzes vom 23. Dezember 1976, BGBl. I S. 3845), zuletzt geändert durch ..., wird wie folgt geändert:

1. In § 1 Abs. 2 Satz 2 wird nach dem Wort „Versicherungsnummer“ ein Komma und die Angabe „§ 20 Abs. 2“ eingefügt.

2. Dem § 14 wird folgender Absatz angefügt:

„(3) Bei Verwendung eines Haushaltsschecks (§ 28 a Abs. 7) gilt der ausgezahlte Betrag als Arbeitsentgelt.“

3. § 20 wird wie folgt geändert:

a) Der bisherige Text wird Absatz 1.

b) Folgender Absatz wird angefügt:

„(2) Bei Verwendung eines Haushaltsschecks (§ 28 a Abs. 7) trägt der Arbeitgeber abweichend von den besonderen Vorschriften für Beschäftigte für die einzelnen Versicherungszweige den Gesamtsozialversicherungsbeitrag allein.“

4. Dem § 28 a wird folgender Absatz angefügt:

„(7) Der Arbeitgeber kann der Einzugsstelle für einen im privaten Haushalt Beschäftigten bei jeder Lohn- oder Gehaltszahlung anstelle der Meldung nach Absatz 1 eine vereinfachte Meldung (Haushaltsscheck) erstatten, wenn das von ihm gezahlte Arbeitsentgelt 1 500 Deutsche Mark im Kalendermonat nicht übersteigt und er der Einzugsstelle eine Ermächtigung zum Einzug des Gesamtsozialversicherungsbeitrags und der Umlagen nach dem Lohnfortzahlungsgesetz erteilt. Der Haushaltsscheck enthält insbesondere die in Absatz 3 genannten Angaben, soweit sie unter Berücksichtigung der Aufgaben der Einzugsstellen nach § 28 h Abs. 3 bis 5 erforderlich sind. Der Haushaltsscheck ist vom Arbeitgeber und Arbeitnehmer zu unterschreiben. Die Absätze 2 und 5 gelten nicht. Der Haushaltsscheck gilt für die einzelne geringfügige Beschäftigung als Meldung nach § 104.“

5. § 28 b wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 Nr. 1 werden nach der Angabe „102 bis 104“ die Wörter „sowie die Gestaltung des Beitragsnachweises“ eingefügt.

bb) Dem Satz 3 wird folgender Satz angefügt:

„Die Vordrucke für den Beitragsnachweis werden von den Krankenkassen zur Verfügung gestellt.“

b) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz angefügt:

„(4) Die Spitzenverbände der Krankenkassen, der Verband Deutscher Rentenversicherungsträger, die Bundesversicherungsanstalt für Angestellte und die Bundesanstalt für Arbeit bestimmen bundeseinheitlich den Inhalt und die Gestaltung des Heftes mit Haushaltsschecks und der der Einzugsstelle in diesem Verfahren zu erteilenden Einzugsermächtigung. Die Hefte mit Haushaltsschecks werden von den Trägern der Rentenversicherung zur Verfügung gestellt und bei allen Arbeitsämtern und Krankenkassen ausgelegt.“

6. § 28 c wird wie folgt geändert:

- a) Der bisherige Text wird Absatz 1.
- b) Folgender Absatz wird angefügt:

„(2) Absatz 1 Nr. 1 und 4 gilt für die Meldung der Einzugsstelle nach § 28 h Abs. 3 Satz 3 entsprechend.“

7. In § 28 f Abs. 3 Satz 1 werden der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und die Worte „dies gilt nicht hinsichtlich der Beschäftigten in privaten Haushalten.“ angefügt.

8. Dem § 28 h werden folgende Absätze angefügt:

„(3) Bei Verwendung eines Haushaltsschecks berechnet die Einzugsstelle den Gesamtsozialversicherungsbeitrag und die Umlagen nach dem Lohnfortzahlungsgesetz. Sie zieht den sich aus dem Gesamtsozialversicherungsbeitrag und den Umlagen nach dem Lohnfortzahlungsgesetz ergebenden Gesamtbetrag vom Arbeitgeber im Wege des Lastschriftverfahrens ein. Die Einzugsstelle meldet zum Jahresende oder beim Ende der Beschäftigung der Datenstelle der Rentenversicherungsträger die für die Rentenversicherung und die Bundesanstalt für Arbeit erforderlichen Daten eines jeden Beschäftigten und teilt diesem den Inhalt der Meldung schriftlich mit.

(4) Bei Verwendung eines Haushaltsschecks leitet die Einzugsstelle die Umlagen nach dem Lohnfortzahlungsgesetz an die zuständige Krankenkasse weiter. Sie bescheinigt dem Arbeitgeber zum Jahresende

1. den Zeitraum, für den Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung gezahlt wurden, und
2. die Höhe des von diesem gezahlten Arbeitsentgelts, des von ihm getragenen Gesamtsozialversicherungsbeitrags und der Umlagen.

(5) Bei Verwendung eines Haushaltsschecks meldet die Einzugsstelle dem für die Region der Einzugsstelle zuständigen Unfallversicherungsträger im kommunalen Bereich beim Beginn der Beschäftigung den privaten Haushalt mit seinem Namen und seiner Anschrift.“

9. In § 28 k Abs. 2 Satz 4 werden der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt und folgender Buchstabe angefügt:

„d) die vereinfachte Meldung (Haushaltsscheck).“

10. § 28 l wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 werden in Nummer 4 das Wort „und“ durch ein Komma ersetzt und der Nummer 5 das Wort „und“ sowie die folgende Nummer 6 angefügt:

„6. die Durchführung des Haushaltsscheckverfahrens, soweit es über die Verfahren nach den Nummern 1 bis 5 hinausgeht und Aufgaben der Sozialversicherung betrifft.“

b) Folgender Absatz wird angefügt:

„(4) Kosten, die durch die

1. Meldung nach § 28 h Abs. 5 entstehen, werden vom zuständigen Unfallversicherungsträger erstattet,
2. Herstellung und den Vertrieb der Haushaltsscheckhefte entstehen, trägt der Bund;

die Höhe der Kosten wird in einer Verwaltungsvereinbarung geregelt, die Kosten können pauschal berechnet werden.“

11. In § 28 n Satz 1 wird die Nummer 6 gestrichen.

12. Dem § 28 p wird folgender Absatz angefügt:

„(10) Arbeitgeber werden wegen der Beschäftigten in privaten Haushalten nicht geprüft.“

13. § 111 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Nummer 2 wird folgende Nummer eingefügt:

„2a. entgegen § 28 a Abs. 7 eine Meldung nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig erstattet,“.

- b) In Nummer 8 wird nach der Angabe „§ 28 c“ die Angabe „Abs. 1“ eingefügt.

#### Artikel 24

##### Änderung des Bundeskindergeldgesetzes

Das Bundeskindergeldgesetz vom 11. Oktober 1995 (BGBl. I S. 1250), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 18. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1959), wird wie folgt geändert:

1. § 1 Abs. 1 Nr. 2 wird wie folgt gefaßt:

„2. als Entwicklungshelfer Unterhaltsleistungen im Sinne des § 4 Abs. 1 Nr. 1 des Entwicklungshelfer-Gesetzes erhält oder als Missionar der Missionswerke und -gesellschaften, die Mitglieder oder Vereinbarungspartner des Evangelischen Missionswerkes Hamburg, der Arbeitsgemeinschaft Evangelikaler Missionen e.V. oder des Deutschen Katholischen Missionsrates sind, tätig ist oder“

2. § 20 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird die Zahl „1997“ durch die Zahl „1998“ ersetzt.
- b) In Absatz 2 wird die Zahl „1997“ durch die Zahl „1998“ ersetzt.

#### Artikel 25

##### Neufassung der betroffenen Gesetze und Rechtsverordnungen, Rückkehr zum einheitlichen Verordnungsrang

(1) Das Bundesministerium der Finanzen kann den Wortlaut der durch die Artikel 1 bis 21 dieses Gesetzes geänderten Gesetze und Verordnungen in der vom Inkrafttreten der Rechtsvorschriften an geltenden Fassung im Bundesgesetzblatt bekanntmachen.

(2) Die auf Artikel 3 beruhenden Teile der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung, auf Artikel 13 beruhenden Teile der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung, auf Artikel 15 beruhenden Teile der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung und auf Artikel 17 beruhenden Teile der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung können auf Grund der einschlägigen Ermächtigungsgrundlagen durch Rechtsverordnung geändert oder aufgehoben werden.

(3) Das Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend kann den Wortlaut des durch Artikel 24 geänderten Bundeskindergeldgesetzes in der vom Inkrafttreten der Rechtsvorschriften an geltenden Fassung im Bundesgesetzblatt bekanntmachen.

## **Artikel 26**

### **Inkrafttreten**

(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich der Absätze 2 bis 4 am Tage nach der Verkündung in Kraft.

(2) Artikel 24 Nr. 1 tritt mit Wirkung vom 1. Januar 1996 in Kraft.

(3) Artikel 9 Nr. 1 und 2, Artikel 16, 17, 18 und 23 mit Ausnahme der Nummern 5, 6, 9, 10 Buchstabe b (hinsichtlich § 28 I Abs. 4 Nr. 2 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch) und 11 treten am 1. Januar 1997 in Kraft.

(4) Artikel 23 Nr. 9 tritt am 1. Januar 1998 in Kraft.

Bonn, den 11. Juni 1996

**Dr. Wolfgang Schäuble, Michael Glos und Fraktion**

**Dr. Hermann Otto Solms und Fraktion**

## Begründung

### I. Allgemeiner Teil

Mit diesem Gesetzentwurf sollen zum einen die Konsequenzen aus den Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995, 2 BvL 37/91 und 2 BvR 552/91, BVerfGE 93, S. 121 und 165 zur Vermögensteuer/Erbschaft- und Schenkungsteuer gezogen werden. Außerdem sollen insbesondere steuerrechtliche Maßnahmen des Aktionsprogramms für Investitionen und Arbeitsplätze der Bundesregierung vom 30. Januar 1996, das durch das von den Koalitionsfraktionen am 25. April 1996 beschlossene Programm für mehr Wachstum und Beschäftigung konkretisiert und weiterentwickelt wurde, umgesetzt werden. Es gilt, die Produktions-, Investitions- und Beschäftigungsbedingungen am Standort Deutschland durchgreifend zu verbessern, die marktwirtschaftliche Erneuerung voranzubringen.

Das Bundesverfassungsgericht hat zur Erbschaftsteuer entschieden, daß § 12 Abs. 1 und 2 des Erbschaftsteuergesetzes in Verbindung mit dem I. und II. Teil des Bewertungsgesetzes insofern mit Artikel 3 Abs. 1 GG unvereinbar ist, als er bei gleichem Steuertarif als Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer für Grundbesitz (§ 19 BewG) die auf der Grundlage von zum 1. Januar 1964 festgestellten Einheitswerte, für Kapitalvermögen hingegen Gegenwartswerte bestimmt. Die geforderte Belastungsgleichheit ist im Jahr 1996 mit Wirkung zum 1. Januar 1996 herzustellen. Mit der Neuregelung der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der dazugehörigen Bewertung des Grundbesitzes soll die ungleichmäßige Erbschaftsbesteuerung mit Wirkung zum 1. Januar 1996 beseitigt werden.

Die Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts sollen auch für einen weiteren Schritt zur Vereinfachung des Steuerrechts und zur Verbesserung der Steuerstruktur genutzt werden.

- Grundbesitz soll entsprechend der Forderung des Bundesverfassungsgerichts, Vermögen gleichmäßig zu belasten, mit Gegenwartswerten erfaßt werden. In Übereinstimmung mit dem Beschluß der Finanzministerkonferenz der Länder vom 21. Dezember 1995 soll keine allgemeine Neubewertung des Grundbesitzes, sondern nur eine Bewertung anlässlich einer Erbschaftsteuerveranlagung (sog. „Bedarfsbewertung“) erfolgen. Damit wird zugleich der mit einer allgemeinen Neubewertung verbundene Verwaltungsaufwand auf ein Mindestmaß reduziert.
- Die persönlichen Freibeträge sollen zur Schonung eines üblichen Familiengebrauchsvermögens, insbesondere auch des üblichen Familienwohnheims, angehoben werden, z. B. für Ehegatten von 250 000 auf 1 000 000 DM und für Kinder von 90 000 auf 750 000 DM. Außerdem soll der besondere Versorgungsfreibetrag verdoppelt werden,

z. B. für Ehegatten von 250 000 auf 500 000 DM. Die bisherigen 4 Steuerklassen werden zu 3 Steuerklassen zusammengefaßt. Der neue Spitzensteuersatz beträgt künftig 50 v. H. und nicht mehr 70 v. H.

- Der Bewertungsabschlag i. H. v. 25 v. H. für das den Freibetrag von unverändert 500 000 DM übersteigende Betriebsvermögen und für Anteile an sog. Familienkapitalgesellschaften wird auf 50 v. H. angehoben. Der Freibetrag und der Bewertungsabschlag sollen künftig unter Einbeziehung der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe bei Schenkung und bei allen Erwerben von Todes wegen gelten. Die Erleichterungen für Betriebsvermögen werden damit im Hinblick auf den Unternehmensübergang nochmals erheblich verbessert.

Die Anwendung des bisherigen Vermögensteuergesetzes soll zum 1. Januar 1997 entfallen.

Der Wegfall der Vermögensteuer auf Betriebsvermögen bedeutet zusammen mit dem gleichfalls angestrebten Wegfall der Gewerbesteuer einen wichtigen Impuls für den Wirtschaftsstandort Deutschland. Denn die Vermögensteuer muß aus versteuertem Einkommen entrichtet werden, in ertragsschwachen oder sogar Verlustjahren aus der Substanz. Durch die Verringerung der Ertrags- sowie der Liquiditätsbasis wird gerade die in der Existenzgründungsphase wichtige Ansammlung von Eigenkapital beeinträchtigt. Eine Steuer, die allein an der Tatsache ansetzt, daß Kapital, z. B. neue und teure Produktionsanlagen in einem Unternehmen, vorhanden ist, wirkt nicht nur technologie- und innovationsfeindlich, sondern gefährdet auch zukunftsichere Arbeitsplätze.

Die Vermögensteuer auf das „Privatvermögen“ soll, um überhöhte Erhebungskosten zu vermeiden, mit der Erbschaft- und Schenkungsteuer zusammengefaßt werden.

Außerdem soll nach der unvermeidbaren Erhöhung der Steuer- und Abgabenbelastung im Zuge der Wiederherstellung der wirtschaftlichen und sozialen Einheit Deutschlands der mit dem Jahressteuergesetz 1996 beschrittene Weg der Senkung der Abgabenbelastung fortgesetzt werden. Nach der ab 1996 wirksamen Nettoentlastung von 19 Mrd. DM soll ein weiterer Schritt der Senkung der direkten Steuerbelastung erfolgen. Deshalb soll ab 1. Januar 1997 der zur Lohn-, Einkommen- und Körperschaftsteuer erhobene Solidaritätszuschlag von 7,5 auf 6,5 v. H. gesenkt werden, ab 1. Januar 1998 auf 5,5 v. H.

Zentraler Ansatzpunkt für eine größere Beschäftigungsdynamik ist die Stärkung der Selbstständigkeits- und Innovationskultur. Dazu gehören auch wirksame steuerliche Entlastungen für Existenzgründer. Die Attraktivität von Unternehmensneugründungen soll erhöht werden, indem die Eigenkapitalbildung in

den Anfangsjahren gefördert und damit das Insolvenzrisiko verringert wird. Deshalb soll die durch das Standortsicherungsgesetz eingeführte Möglichkeit kleiner und mittlerer Betriebe, Ansparabschreibungen gem. § 7 g EStG in Anspruch zu nehmen, für Existenzgründer verbessert werden.

Auch die steuerlichen Rahmenbedingungen für Arbeitsplätze in Privathaushalten sollen verbessert werden, und zwar durch eine Ausweitung des bisherigen Sonderausgabenabzugs gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 8 EStG. Die bisherigen Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug – Haushaltszugehörigkeit von Kindern oder hilflosen Personen – sollen entfallen, die Obergrenze der Abzugsfähigkeit von 12 000 DM auf 24 000 DM verdoppelt werden. Die Modalitäten für den Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen und die Besteuerung sollen vereinfacht werden.

Die Erhöhungen des Kindergelds für erste und zweite Kinder von 200 DM auf 220 DM, des Kinderfreibetrags und des Grundfreibetrags sollen vom 1. Januar 1997 auf den 1. Januar 1998 verschoben werden. Da auch die Sozialhilfe zum 1. Juli 1997 nicht erhöht werden soll, ist dies verfassungsrechtlich vertretbar.

Die Sonderabschreibungen für Schiffe und Flugzeuge gemäß § 82f EStDV sollen für Bauverträge – oder in Anschaffungsfällen für Kaufverträge – nach dem 30. April 1996 entfallen.

Für beschränkt Steuerpflichtige, die dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG in der durch das Jahressteuergesetz 1996 geänderten Fassung unterliegen, soll ab dem Veranlagungszeitraum 1996 ein Veranlagungswahlrecht eingeführt werden, um Überbesteuerungen im Einzelfall zu vermeiden.

Weiterer Schwerpunkt ist die Anpassung des Umsatzsteuerrechts an das neuere Gemeinschaftsrecht der EU, insbesondere eine Neuregelung der Reihengeschäfte und der innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfte. In bestimmten Fällen, insbesondere bei der Einfuhr von Waren und deren anschließender Weiterlieferung in einen anderen Mitgliedsstaat, können sich ausländische Unternehmer im Inland durch einen Fiskalvertreter vertreten lassen. Entsprechende Regelungen dazu sind in das Umsatzsteuer- und Steuerberatungsgesetz eingefügt worden.

Außerdem wird auf folgendes hingewiesen:

Zum 1. Januar 1997 soll eine Gewerbesteuerreform in Verbindung mit einer Reform der Gemeindefinanzen verwirklicht werden. Regelungen hierzu können erst im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens eingebracht werden. Grundlage ist im Kern der vom Finanzausschuß des Deutschen Bundestages abgekoppelte Teil der Unternehmensteuerreform des Entwurfs eines Jahressteuergesetzes 1996 (BT-Drucksache 13/1558 vom 31. Mai 1995). Es geht insbesondere um die bundesweite Abschaffung der Gewerbesteuer sowie eine mittelstandsfreundliche Senkung der Gewerbeertragsteuer. Für die Einnahmeausfälle durch die Gewerbesteuerreform sollen die Gemeinden einen vollen Ausgleich erhalten. Eine Beteiligung an der stetig fließenden und wachstumsdynamischen Umsatzsteuer bedeutet für diese eine entscheidende Verbesserung ihrer Einnahmestruktur. Angesichts der schwierigen Haushaltslage bedarf die Gewerbesteuerreform einer Gegenfinanzierung im Unternehmensbereich. Die angestrebte Gewerbesteuerensenkung führt aber zu einer dauerhaften Entlastung der Unternehmen und damit zu einer echten Strukturverbesserung der Unternehmensbesteuerung.

Weitere allgemeine Begründungen der einzelnen Gesetzesänderungen sind den jeweiligen Artikeln vorangestellt.

#### **Preiswirkungen**

Die vorgeschlagenen Maßnahmen führen überwiegend zu einer Senkung der Steuerbelastung sowohl im privaten wie auch im unternehmerischen Bereich.

Auswirkungen auf die Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind durch diese Änderungen nicht zu erwarten. Das Absenken des Solidaritätszuschlages kann sich tendenziell preisdämpfend auswirken, weil die einkommen- und körperschaftsteuerpflichtigen Personen durch diese Maßnahme entlastet werden. Durch die Änderung des Sozialgesetzbuches bleibt das Nettolohnniveau auf Seiten der Arbeitnehmer unberührt und die Arbeitgeber erhalten einen Ausgleich über die steuerrechtlichen Regelungen.

## Finanzielle Auswirkungen des Jahressteuergesetzes 1997

(Steuermehr- (+)/-mindereinnahmen (-) in Mio. DM)

– vorläufige grobe Schätzung –

Lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart/ Gebiets- körperschaft	Ent- stehungs- jahr <sup>1)</sup>	Rechnungsjahr <sup>2)</sup>			
				1997	1998	1999	2000
1	<b>Artikel 2</b> <i>Erbschaft- und Schenkungssteuergesetz</i> Änderung des Erbschaft- und Schenkungssteuergesetzes ab 1. Januar 1996 <sup>3)</sup>	ErbSt Länder	+1 600	+1 600	+1 600	+ 1 600	+ 1 600
	<b>Artikel 5</b> <i>Vermögenssteuergesetz</i> Wegfall der Vermögensteuer ab 1. Januar 1997 <sup>4)</sup>	VSt Länder	-9 300	-8 750	-9 400	-10 100	-10 500
3	<b>Artikel 10</b> <i>Solidaritätszuschlagsgesetz</i> §§ 3 und 4 SolZG Absenkung des Solidaritätszu- schlags von 7,5 v. H. auf 6,5 v. H. ab 1. Januar 1997 und auf 5,5 v. H. ab 1. Januar 1998 unter Beibehal- tung der Freigrenze von 100/200 DM	SolZ Bund	-3 700	-3 600	-7 100	- 7 500	- 8 000
	<b>Artikel 11</b> <i>Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern</i> § 1 Abs. 1 FAG Rückübertragung von Anteilen am Umsatzsteueraufkommen an den Bund infolge – der Absenkung des Solidari- tätzuschlags (Pos. 3) <sup>5)</sup>  – der Verschiebung der Anhebung des Kindergeldes und des Kinderfreibetrages (Pos. 9)	USt Insg. Bund Länder  USt Insg. Bund Länder	- +1 300 -1 300  - +1 130 -1 130	- +1 300 -1 300  - +1 130 -1 130	- +2 000 -2 000  - - -	- + 2 100 - 2 100  - - -	- + 2 200 - 2 200  - - -
5	<b>Artikel 12</b> <i>Einkommensteuergesetz</i> § 7g EStG Verbesserung der Ansparabschreibung für Existenzgründer	Insg.	- 75	- 61	- 68	- 75	- 75
		ESt	- 70	- 56	- 63	- 70	- 70
		SolZ <sup>6)</sup>	- 5	- 5	- 5	- 5	- 5
		Bund	- 35	- 29	- 32	- 35	- 35
		ESt	- 30	- 24	- 27	- 30	- 30
		SolZ <sup>6)</sup>	- 5	- 5	- 5	- 5	- 5
		Länder	- 30	- 24	- 27	- 30	- 30
Gem. ESt	- 10	- 8	- 9	- 10	- 10		

Siehe Fußnoten auf Seite 42

Lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart/ Gebiets- körperschaft	Ent- stehungs- jahr <sup>1)</sup>	Rechnungsjahr <sup>2)</sup>			
				1997	1998	1999	2000
6	§ 10 Abs. 1 Nr. 8 und § 38 Abs. 5 EStG Erweiterte steuerliche Förderung sozialversicherungspflichtiger hauswirtschaftlicher Beschäftigungsverhältnisse ab 1997 bei vereinfachten Modalitäten für die Arbeitnehmerbesteuerung  <i>nachrichtlich:</i> Mehreinnahmen bei der Sozialversicherung	Insg.	- 325	-	- 105	- 290	- 305
		EST	- 305	-	- 100	- 275	- 290
		SolZ <sup>6)</sup>	- 20	-	- 5	- 15	- 15
		Bund	- 150	-	- 48	- 132	- 138
		EST	- 130	-	- 43	- 117	- 123
		SolZ <sup>6)</sup>	- 20	-	- 5	- 15	- 15
		Länder	- 130	-	- 43	- 117	- 123
		EST	- 130	-	- 43	- 117	- 123
		Gem.	- 45	-	- 14	- 41	- 44
		EST	- 45	-	- 14	- 41	- 44
			+ 232	+ 232	+ 232	+ 232	+ 232
7	§ 41a Abs. 2 Satz 2 EStG Anhebung der Grenze zur Abgabe von jährlichen Lohnsteuer-Anmeldungen von 1 200 DM auf 1 600 DM	Insg.	- 140	- 140	-	-	-
		EST	- 130	- 130	-	-	-
		SolZ <sup>6)</sup>	- 10	- 10	-	-	-
		Bund	- 65	- 65	-	-	-
		EST	- 55	- 55	-	-	-
		SolZ <sup>6)</sup>	- 10	- 10	-	-	-
		Länder	- 55	- 55	-	-	-
		EST	- 55	- 55	-	-	-
Gem.	- 20	- 20	-	-	-		
EST	- 20	- 20	-	-	-		
8	§ 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe w EStG und § 82f EStDV Abschaffung der Sonder- abschreibungen für Schiffe und Flugzeuge, für die Bau- oder Kaufvertrag nach dem 30. April 1996 erteilt wurde	Insg.	+ 75	-	+ 62	+ 71	+ 75
		GewSt	+ 5	-	+ 3	+ 4	+ 5
		EST	+ 60	-	+ 51	+ 58	+ 60
		KSt	+ 5	-	+ 3	+ 4	+ 5
		SolZ <sup>6)</sup>	+ 5	-	+ 5	+ 5	+ 5
		Bund	+ 34	-	+ 29	+ 32	+ 34
		GewSt	-	-	-	-	-
		EST	+ 26	-	+ 22	+ 25	+ 26
		KSt	+ 3	-	+ 2	+ 2	+ 3
		SolZ <sup>6)</sup>	+ 5	-	+ 5	+ 5	+ 5
		Länder	+ 29	-	+ 23	+ 28	+ 29
		GewSt	+ 1	-	-	+ 1	+ 1
		EST	+ 26	-	+ 22	+ 25	+ 26
		KSt	+ 2	-	+ 1	+ 2	+ 2
Gem.	+ 12	-	+ 10	+ 11	+ 12		
GewSt	+ 4	-	+ 3	+ 3	+ 4		
EST	+ 8	-	+ 7	+ 8	+ 8		

Siehe Fußnoten auf Seite 42

Lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart/ Gebiets- körperschaft	Ent- stehungs- jahr <sup>1)</sup>	Rechnungsjahr <sup>2)</sup>			
				1997	1998	1999	2000
9	§ 52 Abs. 22a und 32a EStG Verschiebung der Anhebung des Kindergeldes und des Kinderfreibetrages um ein Jahr auf 1998	Insg.	+3 785	+3 785	+ 160	–	–
		LSt	+3 585	+3 585	+ 150	–	–
		EST	–	–	–	–	–
		SolZ <sup>6)</sup>	+ 200	+ 200	+ 10	–	–
		Bund	+1 724	+1 724	+ 74	–	–
		LSt	+1 524	+1 524	+ 64	–	–
		EST	–	–	–	–	–
		SolZ <sup>6)</sup>	+ 200	+ 200	+ 10	–	–
		Länder	+1 524	+1 524	+ 64	–	–
		LSt	+1 524	+1 524	+ 64	–	–
		EST	–	–	–	–	–
		Gem.	+ 537	+ 537	+ 22	–	–
		St	+ 537	+ 537	+ 22	–	–
		EST	–	–	–	–	–
10	§ 52 Abs. 22 b EStG Verschiebung der Anhebung des Grundfreibetrages um ein Jahr auf 1998	Insg.	+1 650	+1 480	+ 150	+ 20	–
		LSt	+1 225	+1 125	+ 100	–	–
		EST	+ 305	+ 245	+ 40	+ 20	–
		SolZ <sup>6)</sup>	+ 120	+ 110	+ 10	–	–
		Bund	+ 771	+ 692	+ 70	+ 9	–
		LSt	+ 521	+ 478	+ 43	–	–
		EST	+ 130	+ 104	+ 17	+ 9	–
		SolZ <sup>6)</sup>	+ 120	+ 110	+ 10	–	–
		Länder	+ 651	+ 582	+ 60	+ 9	–
		LSt	+ 521	+ 478	+ 43	–	–
		EST	+ 130	+ 104	+ 17	+ 9	–
		Gem.	+ 228	+ 206	+ 20	+ 2	–
		LSt	+ 183	+ 169	+ 14	–	–
		EST	+ 45	+ 37	+ 6	+ 2	–
11	<b>Finanzielle Auswirkungen des Jahressteuergesetzes 1997 insgesamt</b>  <i>nachrichtlich:</i> Mehreinnahmen bei der Sozial- versicherung	Insg.	–6 430	–5 686	–14 701	–16 274	–17 205
		Bund	+1 009	+1 152	– 5 007	– 5 526	– 5 939
		Länder	–8 141	–7 553	– 9 723	–10 710	–11 224
		Gem.	+ 702	+ 715	+ 29	– 38	– 42
			+ 232	+ 232	+ 232	+ 232	+ 232

## Anmerkungen:

<sup>1)</sup> Auswirkungen im ersten Veranlagungszeitraum.

<sup>2)</sup> Kassenmäßige Auswirkungen der Rechtsänderungen.

<sup>3)</sup> Pos. 1: Die Berechnungsgrundlagen für die Ermittlung der finanziellen Auswirkungen von Änderungen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer stehen noch unter dem Vorbehalt einer Revision Ende Mai 1996. Das Mehraufkommen fällt bereits für das Entstehungsjahr 1996 an und trägt zur Kompensation der Mindereinnahmen durch den Wegfall der privaten Vermögensteuer ab 1997 bei.

<sup>4)</sup> Pos. 2: Die Aufhebung der Vermögensteuer führt bei den Ländern zu einer erheblichen Einsparung von Verwaltungskosten.

<sup>5)</sup> Pos. 4: Ab 1999 besteht ein höherer Rückübertragungsanspruch des Bundes.

<sup>6)</sup> Pos. 5 bis 10: Die Absenkung des Solidaritätszuschlages in 1997 und 1998 (vgl. Pos. 3) wurde berücksichtigt.

## II. Besonderer Teil

### Zu Artikel 1 (Bewertungsgesetz)

#### Allgemeines

In Artikel 1 wird die Bewertung des Grundbesitzes für Erbschaftsteuer- und Grunderwerbsteuerzwecke neu geregelt. Die neue Grundbesitzbewertung ist als neuer Vierter Abschnitt in den Zweiten Teil des Bewertungsgesetzes, der die besonderen Bewertungsvorschriften enthält, aufgenommen worden. Die bisherige Einheitsbewertung des Grundbesitzes gilt für die Grundsteuer fort. Zur besseren Gliederung des Bewertungsgesetzes sind die künftig nur noch für die Grundsteuer geltenden Bewertungsvorschriften für die neuen Länder, die an das Gesetz angehängt waren, ebenfalls in den Zweiten Teil des Gesetzes als Dritter Abschnitt eingefügt worden. Damit konnten die Anwendungs- und Schlußvorschriften wieder in einen Dritten Teil an das Ende des Bewertungsgesetzes gesetzt werden.

Die Änderung der Grundbesitzbewertung ist aufgrund der Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995, 2 BvL 37/91 und 2 BvR 552/91, BVerfGE 93, S. 121 und 165, notwendig geworden. Das Bundesverfassungsgericht hat zur Erbschaftsteuer entschieden, daß § 12 Abs. 1 und 2 ErbStG in Verbindung mit dem I. und II. Teil des Bewertungsgesetzes insofern mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar ist, als er bei gleichem Steuertarif als Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer für Grundbesitz (§ 19 BewG) die auf der Grundlage von zum 1. Januar 1964 festgestellten Einheitswerte, für Kapitalvermögen hingegen Gegenwertwerte bestimmt. Die geforderte Belastungsgleichheit ist im Jahr 1996 mit Wirkung zum 1. Januar 1996 herzustellen. Zur Vermögensteuer gilt entsprechend, daß § 10 Nr. 1 VStG insofern mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar ist, als er den einheitswertgebundenen Grundbesitz, dessen Bewertung der Wertentwicklung seit 1964/74 nicht mehr angepaßt worden ist, und das zu Gegenwertwerten erfaßte Vermögen mit demselben Steuersatz belastet.

Grundbesitz und damit ein sehr wichtiger Teil des Volksvermögens überhaupt wurde seit vielen Jahren zu der Erbschaft- und Schenkungsteuer mit Werten herangezogen, die auf der Basis der Wertverhältnisse 1. Januar 1964 bzw. in den neuen Ländern sogar auf der Basis der Wertverhältnisse 1. Januar 1935 ermittelt wurden. Die Ursache dafür war, daß entgegen der ursprünglichen Konzeption des Bewertungsgesetzes (§ 21 BewG) die turnusmäßigen Neubewertungen unterblieben sind. Die Einheitswerte des Grundbesitzes blieben trotz gewisser Zuschläge immer weiter hinter den Verkehrswerten zurück und führten dadurch zu einer immer geringeren Erbschaft- und Schenkungsteuerbelastung im Vergleich zum übrigen Vermögen. Die Hindernisgründe für eine Neubewertung waren vielfältig. Insbesondere haben der Aufbau der neuen Länder infolge des Beitritts der Deutschen Demokratischen Republik zur Bundesrepublik Deutschland und der explosionsartige Anstieg von Personal- und Sachkosten für eine notwendige Neubewertung sowie die steuerpolitische Ziel-

vorstellung zum Abbau der einheitswertabhängigen Steuern eine gegenwartsnähere Bewertung verzögert.

Die Beseitigung der so entstandenen Ungleichheit zwischen der niedrigen Steuerbelastung des Grundbesitzes einerseits und der relativ hohen Belastung aller übrigen steuerbaren Vermögenswerte andererseits ist das Ziel der Änderung des Bewertungsgesetzes. Das anzustrebende Wertniveau der neuen Grundbesitzwerte muß sich in das Gefüge der steuerlichen Werte der anderen Vermögensgegenstände schlüssig einfügen. Wegen der besonderen rechtlichen und wirtschaftlichen Stellung des Grundbesitzes können die Werte nicht mit Werten von Kapitalvermögen verglichen werden. Ebenso wie für Betriebsvermögen, für Anteile an nichtnotierten Kapitalgesellschaften, für Kunstgegenstände und vieles andere mehr muß bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Grundbesitz durch einen vorsichtigen Wertansatz berücksichtigt werden, daß nicht bei jedem unentgeltlichen Erwerb von Grundbesitz der theoretisch mögliche Verkehrswert sofort realisiert werden kann. Bewertungsziel ist daher generell nicht der individuelle Verkehrswert im Sinne des § 9 BewG, sondern ein Wert, der typisierend die Bereicherung durch aus Verkehrswerten abgeleiteten durchschnittlichen Besteuerungsgrundlagen abbildet.

#### Bisherige Einheitsbewertung des Grundvermögens

Die letzte Hauptfeststellung der Einheitswerte für den Grundbesitz ist in den alten Ländern auf den 1. Januar 1964 durchgeführt worden. In den neuen Ländern beruhen die Einheitswerte für das Grundvermögen und für vergleichbare Betriebsgrundstücke auf der Hauptfeststellung zum 1. Januar 1935. Für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen werden dort ab 1991 keine Einheitswerte festgestellt; vielmehr ist hier Bemessungsgrundlage der Ersatzwirtschaftswert. Der Wohnteil gehört in den neuen Ländern zum Grundvermögen. Nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt wurden lediglich für die bestehenden wirtschaftlichen Einheiten des Grundbesitzes Fortschreibungen und für die neu entstandenen Einheiten Nachfeststellungen von Einheitswerten vorgenommen. Dabei wurden die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt beibehalten.

In den alten Ländern werden Einheitswerte für unbebaute Grundstücke auf der Grundlage durchschnittlicher Bodenwerte zum 1. Januar 1964 ermittelt, wobei den Besonderheiten des zu bewertenden Grundstücks durch Zu- oder Abschläge Rechnung getragen wird. Ein- und Zweifamilienhäuser, die weder besonders gestaltet noch besonders ausgestattet sind, Eigentumswohnungen, Mietwohngrundstücke sowie gemischtgenutzte Grundstücke werden regelmäßig im Ertragswertverfahren unter Ansatz der Jahresrohmiere und eines gesetzlich vorgeschriebenen Vielfältigers bewertet. Auch für Geschäftsgrundstücke gilt das Ertragswertverfahren, wenn für diese Grundstücke zum 1. Januar 1964 eine Jahresrohmiere ermittelt oder eine übliche Miere aus Vergleichsgrundstücken abgeleitet werden konnte. Be-

sonders aufwendig gestaltete oder ausgestattete Ein- und Zweifamilienhäuser sowie Geschäftsgrundstücke, für die weder eine Jahresrohmiete noch eine übliche Miete vorliegt, sind im Sachwertverfahren unter Ansatz des Bodenwerts, des Gebäudewerts und des Werts der Außenanlagen zu bewerten, wobei der Sachwert durch eine Wertzahl an den gemeinen Wert angeglichen wird. Dieses Bewertungsverfahren wird auch bei den sonstigen bebauten Grundstücken angewendet.

In den neuen Ländern werden die Einheitswerte des Grundvermögens nach den Wertverhältnissen vom 1. Januar 1935 ermittelt. Auch hier werden unbebaute Grundstücke mit dem in der betreffenden Gegend aus Kaufpreisen abgeleiteten Bodenwerten vom 1. Januar 1935 unter Berücksichtigung der Besonderheiten des zu bewertenden Grundstücks bewertet. Mietwohngrundstücke und gemischtgenutzte Grundstücke sind mit dem Vielfachen der Jahresrohmiete anzusetzen. Für Einfamilienhäuser, Geschäftsgrundstücke und sonstige bebaute Grundstücke wird der Einheitswert unter Ansatz des Bodenwerts, des Gebäudewerts und des Werts der Außenanlagen ermittelt. Liegen für Einfamilienhäuser und Mietwohngrundstücke keine Einheitswerte 1935 vor, wird die Einheitsbewertung nur dann nachgeholt, wenn dies für Erbschaftsteuerzwecke erforderlich ist (Bedarfsbewertung). Andernfalls ist für die Grundsteuer nur eine Ersatzbemessungsgrundlage heranzuziehen (§ 42 GrStG).

Durch das Festschreiben der Wertverhältnisse auf den 1. Januar 1935 in den neuen Ländern und auf den 1. Januar 1964 in den alten Ländern wird Grundbesitz erheblich niedriger als Vermögensgegenstände besteuert, die mit gegenwartsnahen Werten erfaßt werden. Daran ändern auch die Zuschläge zu den Einheitswerten, in den alten Ländern 40 v. H. und in den neuen Ländern differenziert nach Grundstückshauptgruppen, nichts. Das Ausbleiben einer turnusmäßigen Neubewertung des Grundbesitzes sowie die unterschiedlichen Bewertungsmethoden innerhalb des Grundvermögens führten letztlich dazu, daß die Gleichmäßigkeit der Vermögens- und Erbschaftsbesteuerung nicht mehr gewahrt war (vgl. Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995 und auch Jakob, Möglichkeiten einer Vereinfachung der Bewertung des Grundbesitzes sowie Untersuchung einer befristeten Anwendung von differenzierten Zuschlägen zu den Einheitswerten, BMF-Schriftenreihe Heft 48, S. 65 unter Hinweis auf eine von der Finanzverwaltung in 1992 durchgeführte Kaufpreisuntersuchung).

#### **Grundstücksbewertung ab dem 1. Januar 1996**

Neue Grundbesitzwerte werden nach Abschnitt IV des II. Teils des Bewertungsgesetzes ab dem 1. Januar 1996 für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie für Zwecke der Grunderwerbsteuer ab 1. Januar 1997 festgestellt. Die neuen Grundbesitzwerte werden nur in den Fällen ermittelt, in denen sie für diese Steuern benötigt werden. Dabei werden die tatsächlichen Verhältnisse vom Besteuerungszeitpunkt und die Wertverhältnisse vom

1. Januar 1996 zugrunde gelegt. Die Wertverhältnisse werden aus Praktikabilitätsgründen für sechs Jahre festgeschrieben.

Die Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts betreffen auch die Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens, das nach § 19 Abs. 1 Nr. 1 BewG zum Grundbesitz gehört. Vom System her entspricht die derzeitige Bewertung nach dem Ertragswertverfahren den Anforderungen des Bundesverfassungsgerichts; die unterschiedliche Entwicklung der Ertragsfähigkeit im Verhältnis zu anderen Vermögensarten und innerhalb der Land- und Forstwirtschaft seit 1964 hat jedoch Veränderungen ergeben, die der verfassungsrechtlich gebotenen Gleichbehandlung bei der Besteuerung nicht mehr genügen. Daher sollen land- und forstwirtschaftliche Betriebe im Rahmen der Bedarfsbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer mit aktuellen Ertragswerten bewertet werden.

Das Bewertungsverfahren ist als Übergangslösung bis zu einer allgemeinen Neubewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens konzipiert. Es ist gekennzeichnet durch die Anwendung weniger, vorsichtig bemessener, pauschalierter Ertragswerte, die nach den hauptsächlich ertragsbildenden Kriterien untergliedert sind. Als Alternative ist auf Antrag die Bewertung nach dem Einzelertragswertverfahren vorgesehen.

Die bewertungsrechtliche Behandlung der land- und forstwirtschaftlichen Wohnteile wird beibehalten. Spezifische Besonderheiten der land- und forstwirtschaftlichen Wohnungen werden berücksichtigt.

Zur Erleichterung des Generationenwechsels in der Land- und Forstwirtschaft werden den Betrieben ein Freibetrag von 500 000 DM und ein Bewertungsabschlag von 50 v. H. eingeräumt. Damit ist sichergestellt, daß Kleinbetriebe und bäuerliche Familienbetriebe regelmäßig nicht durch die Erbschaft- und Schenkungsteuer belastet werden und größere Betriebe eine deutliche Reduzierung der Steuerlast erfahren.

Für die Ermittlung der neuen Grundstückswerte des Grundvermögens gilt künftig folgendes:

Unbebaute Grundstücke werden nach dem Vergleichswertverfahren auf der Grundlage von Bodenrichtwerten bewertet, die von den Gutachterausschüssen ermittelt und bei der Bewertung des einzelnen Grundstücks nur noch an eine abweichende bauliche Nutzung angepaßt werden sollen. Weitere wertbeeinflussende Merkmale sollen – abweichend von der bisherigen Einheitsbewertung – außer Ansatz bleiben bzw. durch einen generellen Abschlag von 30 v. H. abgegolten werden.

Die bebauten Grundstücke werden überwiegend im Wohn-/Nutzflächenverfahren, Industriegrundstücke allerdings weiter nach dem bisherigen Kubikmeterverfahren bewertet. Für Mietwohngrundstücke wird auch die Gebäudewertermittlung nach einem Ertragswertverfahren zugelassen. Beim Wohn-/Nutzflächenverfahren setzt sich der Grundstückswert aus dem Bodenwert und dem Gebäudewert zusammen.

Der Bodenwert bemißt sich nach der Grundstücksgröße und dem für das Grundstück anzusetzenden Flächenpreis pro Quadratmeter. Der Gebäudewert ergibt sich aus der Wohn-/Nutzfläche des Gebäudes und dem Flächenpreis pro Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche. Die Höhe des Flächenpreises ist von der Grundstücksart, der Nutzung und der Ausstattungsgüte abhängig. Der so ermittelte Gebäudenormalherstellungswert wird um eine Alterswertminderung gekürzt, deren Höhe sich nach der Bauart und dem Alter des Gebäudes zum 1. Januar 1996 richtet. Die Summe aus Boden- und Gebäudewert ist um einen generellen Abschlag von 30 v.H. zu kürzen. Durch diesen Abschlag soll insbesondere der geringeren Ertragsfähigkeit von Grundstücken im Vergleich zu anderen Vermögensgegenständen angemessen Rechnung getragen werden. Darüber hinaus sollen durch den Abschlag mögliche Ermäßigungen, wie z. B. Lärmbelästigung und Baumängel, abgegolten werden. Bei Mietwohngrundstücken kann der Gebäudewert in einem vereinfachten Ertragswertverfahren unter Ansatz der aus den letzten drei Jahren vor dem Besteuerungszeitpunkt abgeleiteten Jahresrohmiete ermittelt und im Feststellungsverfahren angesetzt werden. Sollte der steuerliche Grundstückswert höher sein als der tatsächliche Wert des Grundstücks, hat der Grundstückseigentümer die Möglichkeit, den niedrigeren tatsächlichen Grundstückswert nachzuweisen; dieser ist dann der Besteuerung zugrunde zu legen.

Das neue Wohn-/Nutzflächenverfahren ersetzt grundsätzlich das bisherige Ertragswertverfahren. Es ist seit vielen Jahren vom Bundesministerium der Finanzen mit den obersten Finanzbehörden der Länder entwickelt worden. Eine Arbeitsgruppe, an der der Bund, die Länder und externe Sachverständige beteiligt waren, hat mehrheitlich eine Kombination der Bewertungsverfahren „Wohn-/Nutzflächenverfahren“ und „Kubikmeterverfahren“ empfohlen. Nach Auffassung der Arbeitsgruppe löst diese Kombination gegenüber einer Kombination des Rohmietenverfahrens mit dem Kubikmeterverfahren einen geringeren Arbeitsaufwand mit mindestens gleichen Ergebnissen aus.

Auch der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen schlägt in seinem Gutachten zur Einheitsbewertung in der Bundesrepublik Deutschland (BMF-Schriftenreihe Heft 41, S. 21/22) für die künftige Bewertung der Ein- und Zweifamilienhäuser sowie der Eigentumswohnungen und kleineren Mietobjekte ein vereinfachtes Verfahren mit einer getrennten Bewertung des Grund und Bodens einerseits und der Gebäude andererseits vor. Das Ertragswertverfahren führe nur bei Mietobjekten mit vier oder mehr Mietwohnungen zu „einigermaßen befriedigenden“ Ergebnissen.

Eine Verprobung des Wohn-/Nutzflächenverfahrens durch das Bundesfinanzministerium in Zusammenarbeit mit den Ländern in den Jahren 1994 und 1995 hat gezeigt, daß es insgesamt positiv beurteilt wird. Bei der Ermittlung der neuen Grundstückswerte haben sich keine Schwierigkeiten ergeben. Der Zeitaufwand für die Wertermittlung wird im Vergleich zu den bisherigen Bewertungsverfahren zumeist günsti-

ger eingeschätzt. Die bürgerfreundliche Gestaltung des Verfahrens – die Abfrage der Grundstücksdaten beschränkt sich auf wenige, den Grundstückseigentümern bekannte Merkmale – dürfte zu einer großen Akzeptanz führen. Besonders wichtig ist für die Steuerpflichtigen, daß sie bei der vorgesehenen Bewertung den Grundstückswert ohne großes Fachwissen eigenständig auf der Grundlage der erklärten Grundstücksmerkmale berechnen können. Dies ist beim Wohn-/Nutzflächenverfahren gewährleistet. Nach den Ergebnissen der Verprobung betragen die nach dem Wohn-/Nutzflächenverfahren ermittelten Grundstückswerte im Durchschnitt 61,64 v.H. des Kaufpreises. Nach Grundstücksgruppen unterschieden liegt das durchschnittliche Wertniveau im Bereich von 56,08 v.H. für Teileigentum und 68,14 v.H. für Hotels.

Die von der Konferenz der Finanzminister eingesetzte Arbeitsgruppe zu den Konsequenzen aus den Beschlüssen des Bundesverfassungsgerichts hat in ihrem Abschlußbericht das erarbeitete Wohn-/Nutzflächenverfahren nicht in Frage gestellt. Allerdings soll, so der Beschluß der Finanzministerkonferenz, im Gesetzgebungsverfahren auch ein Ertragswertverfahren geprüft werden.

Unter Abwägung der Vor- und Nachteile des Wohn-/Nutzflächenverfahrens und eines Ertragswertverfahrens sprechen sich die Koalitionsfraktionen bei der Bedarfsbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer grundsätzlich für die Kombination des Wohn-/Nutzflächenverfahrens mit dem bisherigen Sachwertverfahren für Industriegrundstücke aus. Im Hinblick auf die besondere Bedeutung des Mietwohnungsbaus und auf die übliche Bewertungspraxis im Mietwohnungsbereich wird für Mietwohngrundstücke wahlweise auch eine Bewertung nach dem Gebäudeertrag vorgesehen. Damit soll die Steuerbelastung insoweit mehr an einem vorsichtig geschätzten, realitätsgerechten Gebäudeertrag orientiert werden können, ohne daß der Steuerbürger einen Nachweis erbringen muß, daß der tatsächliche Wert unter dem nach einem Wohn-/Nutzflächenverfahren ermittelten Grundstückswert liegt. Näheres siehe Begründung zu § 154.

Der Grundstückswert typischer Gewerbestücke, die vor allem für den eigenen Betrieb errichtet werden, kann nur in einem Sachwertverfahren bewertet werden. Der Grundstückswert setzt sich hier aus dem getrennt ermittelten Boden- und Gebäudewert zusammen. Dabei wird der Gebäudewert unter Ansatz des umbauten Raums und aktualisierter Raummeterpreise berechnet. Das Alter des Gebäudes zum Bewertungsstichtag wird durch eine Alterswertminderung berücksichtigt, deren Höhe sich nach der Bauart und dem Alter richtet. Auch beim Sachwertverfahren wird der Ausgangswert aus Boden- und Gebäudewert um einen generellen Abschlag von 30 v.H., insbesondere zur Berücksichtigung möglicher Wertminderungen, ermäßigt.

Die Anregung, Betriebsgrundstücke mit ihren Steuerbilanzwerten anzusetzen, wurde nicht übernommen. Die Steuerbilanzwerte von unbebauten Grundstük-

ken beruhen auf den historischen Anschaffungskosten. Wertsteigerungen bleiben unberücksichtigt. Bei bebauten Grundstücken hängt es meist vom Alter der Gebäude und damit von der bereits getätigten Abschreibung ab, ob der Steuerbilanzwert höher oder niedriger als ein nach typisierenden Bewertungsgrundlagen errechneter Wert ist. Die Übernahme der Steuerbilanzwerte würde nicht in jedem Fall zu einer geringeren Steuer führen als der Ansatz typisierender gemeiner Werte. Die steuerliche Belastung wäre damit von einer Bewertung abhängig, die die Wertrelation zu anderem Vermögen – beschränkt man sich nur auf den Wertansatz und nicht auf seine steuerliche Gesamtbelastung – nicht realitätsgerecht abbildet. Die Erbschaftsteuer bei privatem Grundbesitz nach typisierenden Werten des Grundvermögens, bei bilanzierenden Kaufleuten und Freiberuflern dagegen nach ertragsteuerlichen Buchwerten zu berechnen, muß als gleichheitswidrig angesehen werden.

Die Sonderfälle der Bewertung (Grundstück im Zustand der Bebauung, Erbbaurechte sowie Gebäude auf fremdem Grund und Boden) werden künftig ähnlich wie im bisher geltenden Recht behandelt. Dies gilt insbesondere für die bewertungsrechtliche Einordnung der Erbbaurechte in das Grundvermögen, für die Aufteilung des Grundbesitzwerts auf den Grundstückseigentümer und den Gebäudeeigentümer sowie für den gesonderten Ansatz von Erbbauzinsansprüchen und Erbbauzinsverpflichtungen. Das Bundesverfassungsgericht hat die geltenden Regelungen als verfassungsgemäß bestätigt (BVerfG-Beschluß vom 17. Juli 1995 – 1 BvR 892/89 –, BStBl II 1995 S. 810).

### Zu den einzelnen Vorschriften

#### Zu Nummer 1 (§ 3 a BewG)

Die Vorschrift ist wegen Aufhebung der Vermögensteuer nicht mehr erforderlich.

#### Zu Nummer 2 (§ 11 Abs. 2 BewG)

Wegen des Wegfalls der Vermögensteuer werden Einheitswerte des Betriebsvermögens künftig nicht mehr festgestellt. Die Ermittlung des Vermögenswerts kann deshalb nicht mehr an einen festgestellten Einheitswert des Betriebsvermögens anknüpfen. Bei Berechnung des Werts nichtnotierter Aktien und Anteile ist der Vermögenswert daher selbständig zu ermitteln. Dem wird durch die Streichung der Sätze 3 bis 5 des Absatzes 2 Rechnung getragen. Im übrigen soll das Stuttgarter Verfahren weitergelten.

#### Zu Nummer 3 (§ 17 BewG)

Die Änderung des Absatzes 1 ist durch die Neugliederung des Bewertungsgesetzes und wegen des Wegfalls der Vermögensteuer erforderlich geworden. Absatz 2 regelt die Anwendung der Bewertungsvorschriften für die Grundsteuer und soweit erforderlich für die Gewerbesteuer. Die Änderung in Absatz 3 ist redaktioneller Art.

#### Zu Nummern 4 und 5 (§§ 18 und 19 BewG)

Die Vorschriften sind der Rechtslage nach Aufhebung der Vermögensteuer angepaßt worden.

#### Zu Nummer 6 (§ 21 BewG)

Die Vorschrift enthält nur noch die für den Grundbesitz notwendigen Regelungen. Die bisher in § 21 Abs. 3 BewG enthaltene Bestimmung über die Nachholung einer Hauptfeststellung ist entbehrlich.

#### Zu Nummern 7 bis 9 (§§ 22 bis 24 BewG)

Die Vorschriften sind der Rechtslage nach Aufhebung der Vermögensteuer angepaßt worden.

#### Zu Nummer 10 (§ 25 BewG)

Die §§ 22 bis 24 BewG enthielten bisher einen Verweis auf die entsprechende Anwendung der Regelungen des § 21 Abs. 3 BewG über die Nachholung einer Hauptfeststellung nach Ablauf der Feststellungsfrist. Diese Vorschrift ist künftig entbehrlich. In § 25 BewG werden nunmehr diese Verweise in einer eigenen Vorschrift zusammengefaßt.

#### Zu Nummern 11 bis 13 (§§ 26, 28 und 30 BewG)

Die Vorschriften sind der Rechtslage nach Aufhebung der Vermögensteuer angepaßt worden.

#### Zu Nummer 14 (§ 44 BewG)

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung an die Zitierweise des Bodenschätzungsgesetzes in §§ 55 und 60 BewG.

#### Zu Nummer 15 (§ 91 BewG)

Die Vorschrift des bisherigen Absatzes 2 ist wegen Aufhebung der Vermögensteuer nicht mehr erforderlich.

#### Zu Nummer 16 (§ 95 BewG)

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung nach Wegfall der Einheitsbewertung für das Betriebsvermögen.

#### Zu Nummer 17 (§ 97 BewG)

Die neue Aufteilungsregelung des Betriebsvermögens bei Personengesellschaften (neuer Absatz 1 a) stellt die gesetzliche Normierung eines einfach zu praktizierenden Verfahrens dar, das berücksichtigt, daß beim Betriebsvermögen grundsätzlich die ertragsteuerlichen Bilanzwerte maßgebend sind. Wollte man weiter die die bisherige Rechtslage vor dem 1. Januar 1993 ergänzende höchstrichterliche Rechtsprechung anwenden, nach der die Aufteilung entsprechend den Unternehmenswertanteilen der Beteiligten zu erfolgen habe, müßte in diesen Fällen der tatsächliche Wert des Unternehmens einschließlich der stillen Reserven allein für Aufteilungszwecke ermittelt werden. Gerade dies, nämlich eine besondere Wertermittlung, wollte man jedoch aus Vereinfachungsgründen durch die Übernahme der Steuerbilanzwerte vermeiden.

**Zu Nummer 18 (§ 98a BewG)**

Die Vorschrift ist der Rechtslage nach Aufhebung der Vermögensteuer angepaßt worden.

**Zu Nummer 19 (§ 101 BewG)**

Die Vorschrift ist wegen Aufhebung der Vermögensteuer nicht mehr erforderlich.

**Zu Nummer 20 (§ 102 BewG)**

Die Vorschrift ist der Rechtslage nach Aufhebung der Vermögensteuer angepaßt worden.

**Zu Nummer 21 (§ 104 BewG)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

**Zu Nummer 22 bis 23 (§ 106 und 107 BewG)**

Die Vorschriften sind wegen Aufhebung der Vermögensteuer nicht mehr erforderlich.

**Zu Nummer 24 (§ 109 BewG)**

Die Vorschrift ist der Rechtslage nach Aufhebung der Vermögensteuer angepaßt worden.

**Zu Nummern 25 bis 38 (§§ 109 a, 110, 111, 112, 113, 113 a, 114, 115, 116, 117, 117 a, 118, 119, 120 BewG)**

Die Vorschriften sind wegen Aufhebung der Vermögensteuer nicht mehr erforderlich.

**Zu Nummer 39 (§§ 121 a bis 124 BewG)**

Der Dritte Teil des Bewertungsgesetzes enthält bisher die Übergangs- und Schlußbestimmungen. Im Vierten Teil folgten die Vorschriften für die Bewertung von Vermögen in den neuen Ländern. Die Schlußbestimmungen werden nunmehr, wie auch in anderen Gesetzen üblich, an den Schluß des Bewertungsgesetzes übernommen.

**Zu Nummer 40 (§ 121 a BewG)**

Die Vorschrift hat nur noch für die Gewerbesteuer Bedeutung.

**Zu Nummer 41 (§ 121 b BewG)**

Die Aufhebung erfolgt infolge Zeitablaufs.

**Zu Nummer 42 (§ 122 BewG)**

Die bisherigen Absätze 2 bis 5 des § 122 BewG sind infolge Zeitablaufs überholt. Die jetzige Regelung enthält nur die geltenden Bestimmungen sowie eine redaktionelle Anpassung an die Zitierweise des Bodenschätzungsgesetzes in §§ 50 und 60 BewG.

**Zu Nummer 43 (§ 123 BewG)**

Die Ermächtigung zum Erlaß von Rechtsverordnungen zu verschiedenen Vorschriften des Bewertungsgesetzes, die bisher in § 123 Abs. 1 enthalten war, bildet nunmehr den einzigen Inhalt des § 123. Die bisher in Absatz 2 enthaltene Ermächtigung zur Neufas-

sung des Bewertungsgesetzes wird als § 158 in die Schlußbestimmungen übernommen.

**Zu Nummer 44 (§ 124 BewG)**

Der Anwendungszeitpunkt wird nunmehr in § 159 geregelt.

**Zu Nummer 45 (§ 125 bis 132 BewG)**

Der bisherige Vierte Teil des Bewertungsgesetzes ist künftig Dritter Abschnitt der besonderen Bewertungsvorschriften.

**Zu Nummer 46 (§ 133 BewG)**

Die Vorschrift hat nur noch für die Gewerbesteuer Bedeutung.

**Zu Nummer 47 (§ 135 BewG)**

Die Aufhebung erfolgt infolge Zeitablaufs.

**Zu Nummer 48 (§ 136 BewG)**

Wegen des Wegfalls der Vermögensteuer ist die Bestimmung über ihre Aussetzung in den neuen Ländern überholt.

**Zu Nummer 49 (§§ 138 bis 156 BewG)**

Die in dem neuen Vierten Abschnitt enthaltenen §§ 138 bis 157 regeln die Grundbesitzbewertung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer ab 1996 sowie für die Grunderwerbsteuer ab 1997.

**Zu den Vorschriften im einzelnen****§ 138 Abs. 1**

Anstelle der Einheitswerte 1935 und Ersatzwirtschaftswerte für die Land- und Forstwirtschaft in den neuen Ländern sowie der Einheitswerte 1964 in den alten Ländern sind bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer ab dem 1. Januar 1996 sowie bei der Grunderwerbsteuer ab dem 1. Januar 1997 neue Grundbesitzwerte zu ermitteln und entweder als land- und forstwirtschaftlicher Grundbesitzwert für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und für Betriebsgrundstücke im Sinne des § 99 Abs. 1 Nr. 2 BewG oder als Grundstückswert für die wirtschaftlichen Einheiten des Grundvermögens und für Betriebsgrundstücke im Sinne des § 99 Abs. 1 Nr. 1 BewG anzusetzen. Bei der Feststellung der neuen Grundbesitzwerte sind stets die Verhältnisse vom Besteuerungszeitpunkt – bei der Erbschaftsteuer ist dies der Erwerbszeitpunkt im Sinne von § 9 ErbStG – und die Wertverhältnisse vom 1. Januar 1996 zugrunde zu legen.

**§ 138 Abs. 2**

Absatz 2 regelt, nach welchen Vorschriften das land- und forstwirtschaftliche Vermögen zu bewerten ist.

**§ 138 Abs. 3**

Absatz 3 regelt, welche Vorschriften für die Ermittlung der neuen Grundstückswerte gelten. § 68

BewG, der das Grundvermögen definiert, sowie die Abgrenzungsgrundsätze des § 69 BewG (Abgrenzung zwischen Grundvermögen und land- und forstwirtschaftlichem Vermögen) sollen auch bei der Ermittlung der neuen Grundstückswerte beachtet werden. § 70 Abs. 2 Satz 1 BewG soll mit der Maßgabe gelten, daß ein Grundstück mit einem anderen Grundstücksteil zusammen bewertet werden kann, wenn das Grundstück oder der Grundstücksteil zusammen genutzt werden. Künftig kommt es nicht mehr darauf an, daß alle Anteile an dem gemeinschaftlichen Grundvermögen Eigentümern von Grundstücken gehören, die ihren Anteil jeweils zusammen mit ihrem Grundstück nutzen. Werden z. B. Garagen auf einem an einer Reihenhaussiedlung angrenzenden gesonderten Grundstück errichtet, wird die Garage mit dem Reihenhaus als eine wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens bewertet, wenn das Reihenhaus und die Garage von dem Grundstückseigentümer einheitlich, entweder zu eigenen Wohnzwecken, zu Vermietungszwecken oder zu anderen Zwecken genutzt werden. Abweichend von § 70 Abs. 2 Satz 1 BewG wirkt sich der Umstand, daß einzelne Garagen nicht von Eigentümern eines Reihenhauses errichtet und genutzt werden, auf die Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit bei anderen Grundstückseigentümern nicht mehr schädlich aus. Billigkeitsmaßnahmen sollen bei der Ermittlung der neuen Grundstückswerte nur als Übergangsregelung im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden aller Länder getroffen werden (Hinweis auf § 20 Satz 2 BewG). Die Vorschriften zur Bewertung von Erbbaurechten und von Gebäuden auf fremdem Grund und Boden (§§ 92 und 94 BewG) gelten sinngemäß weiter. Bei der Bewertung nach §§ 146, 148 bis 156 BewG sind die Abschläge nach § 92 Abs. 4 und § 94 Abs. 3 Satz 2 BewG durch den Abschlag nach § 155 BewG abgegolten.

#### § 138 Abs. 4

Die Wertverhältnisse vom 1. Januar 1996 werden für einen Zeitraum von sechs Jahren festgeschrieben. In diesem Zeitraum dürfte der durchschnittliche Preisanstieg auf dem Grundstücksmarkt nicht so erheblich sein, daß er zu nicht mehr hinnehmbaren Wertverzerrungen innerhalb des Grundbesitzes, aber auch im Vergleich zu anderem Vermögen führt. Andererseits läßt sich gerade durch die Festschreibung der Wertverhältnisse eine deutliche Verwaltungsvereinfachung erreichen. Nach Ablauf des Festschreibungszeitraums müssen aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung die Bemessungsgrundlagen – bei unbebauten Grundstücken sind dies die Bodenrichtwerte, bei bebauten Grundstücken zusätzlich die Flächen- und Raummeterpreise – zumindest überprüft und ggf. den veränderten Verhältnissen auf dem Grundstücksmarkt angepaßt werden. Ebenso sind auch die standardisierten Ertragswerte für die Nutzungen und Nutzungsteile der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe zu überprüfen und ggf. an die veränderten Ertragsverhältnisse in der Land- und Forstwirtschaft anzupassen. In die Überprüfung sind auch die Freibeträge und Steuersätze bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer einzubeziehen.

#### § 138 Abs. 5

Grundbesitzwerte, also land- und forstwirtschaftliche Grundbesitzwerte und Grundstückswerte, sollen nur in den Fällen festgestellt werden, in denen sie für die Erbschaftsteuer oder die Grunderwerbsteuer benötigt werden. Mit dieser Bedarfsbewertung wird ein ganz erheblicher Verwaltungsaufwand vermieden, der durch eine sonst erforderlich gewordene allgemeine Neubewertung aller 30 Millionen wirtschaftlichen Einheiten entstanden wäre. Die neuen Grundbesitzwerte sollen – wie bisher die Einheitswerte – gesondert festgestellt werden. Aus den Erfahrungen der Vergangenheit hat sich gezeigt, daß die Lagefinanzämter wegen der räumlichen Nähe zum Objekt die Bewertung mit dem geringsten Aufwand durchführen können. Außerdem wird nur so verfahrenstechnisch sichergestellt, daß der neue Grundbesitzwert als Grundlagenfeststellung auch noch dann berücksichtigt werden kann, wenn der Folgesteuerbescheid schon rechtskräftig geworden ist. Letztlich werden Rechtsstreitigkeiten über Grundbesitzwerte nicht in die Erbschaftsteuer- und Grunderwerbsteuerveranlagungsstellen hineingetragen. In dem Feststellungsbescheid ist darauf hinzuweisen, ob es sich um einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb oder um eine wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens handelt. Beim Grundvermögen ist zusätzlich die Grundstücksart und die Zugehörigkeit eines Grundstücks zum Gewerbebetrieb anzugeben. Gehört das Grundstück einem Eigentümer, so ist diesem das Grundstück zuzurechnen. Sind mehrere an dem Grundstück beteiligt, ist im Rahmen der Bedarfsbewertung der Grundstückswert zu ermitteln und in dem Feststellungsbescheid der Anteil des Miteigentümers anzugeben, für dessen Besteuerung dieser Anteil benötigt wird. Für die Durchführung des Feststellungsverfahrens gelten die Vorschriften über die Feststellung von Einheitswerten sinngemäß.

#### § 138 Abs. 6

Nach Absatz 6 kann das zuständige Lagefinanzamt unabhängig vom Erbschaftsteuer- und Grunderwerbsteuerveranlagungsamt die erforderliche Feststellungserklärung anfordern. Die behördliche Abgabefrist muß mindestens einen Monat betragen.

#### § 139

Sowohl die land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitzwerte als auch die Grundstückswerte sollen nach unten auf volle tausend Deutsche Mark abgerundet werden. Damit wird den höheren Grundbesitzwerten auch bei der Abrundung im Interesse der Verwaltungsvereinfachung Rechnung getragen. Die Abrundung bewirkt bei Stückländereien im Bereich der Land- und Forstwirtschaft, daß für kleinere Flächen ein Grundbesitzwert unter 1 000 DM künftig nicht festgestellt wird.

#### § 140

Die Vorschrift stellt die Übernahme der bewährten Definition des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens gemäß § 33 BewG sicher.

## § 141

Diese Regelung enthält eine Beschreibung des Bewertungsobjekts „Betrieb der Land- und Forstwirtschaft“ analog zu § 34 BewG. Die Definition des Betriebsteils deckt sich mit dem bisherigen Begriff „Wirtschaftsteil“ mit Ausnahme der Betriebswohnungen (z. B. Landarbeiterwohnungen), die im Wirtschaftsteil bisher nicht gesondert erfaßt worden sind. Aus Gründen der Gleichbehandlung mit dem gewerblichen Betriebsvermögen und entsprechend den ertragsteuerrechtlichen Regelungen sollen die Betriebswohnungen zwar innerhalb des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens verbleiben, jedoch dort gesondert bewertet werden.

## § 142

Die Vorschrift regelt die Bewertung des eigentlichen Betriebs (Betriebsteil) der Land- und Forstwirtschaft.

## § 142 Abs. 1

Durch Satz 1 werden die bei der Einheitsbewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens bewährten Grundsätze, Definitionen und Abgrenzungskriterien für die Wertermittlung des Betriebsteils übernommen. Die Anhebung des Kapitalisierungsfaktors auf 18,6 in Satz 2 ist eine redaktionelle Anpassung an die durch das Zinsabschlagsgesetz vom 9. November 1992 (BGBl. I S. 1853) geänderte Fassung des § 13 Abs. 2 BewG für die Zwecke der Bedarfsbewertung.

## § 142 Abs. 2

Die Vorschrift beinhaltet im wesentlichen ein stark vereinfachtes Ertragswertverfahren mit standardisierten Werten für die wichtigsten Nutzungen und Nutzungsteile, die nach den maßgeblichen Kriterien für die Bildung des Ertragswerts differenziert sind. Diese Ertragswerte wurden in Zusammenarbeit mit der Finanzverwaltung der Länder nach den bei der Einheitsbewertung geltenden Bewertungsgrundsätzen ermittelt. Grundlage der Ermittlungen waren statistische Unterlagen der Finanzverwaltung und weiteres statistisches Material, wie z. B. die Ergebnisse der Agrarberichte der Bundesregierung. Dabei wurden insbesondere nachhaltige durchschnittliche Ertragsverhältnisse von Vollerwerbsbetrieben bei den jeweiligen Nutzungen und Nutzungsteilen in Deutschland zum 1. Januar 1996 zugrunde gelegt. Zur Vermeidung von Überbewertungen wurden von den errechneten mittleren Ertragswerten Sicherheitsabschläge vorgenommen.

Das in Absatz 2 ebenfalls normierte Einzelertragswertverfahren war schon bisher für die Nebenbetriebe und das Abbauland gesetzlich vorgeschrieben. Wegen der relativ geringen Fallzahlen und der stark voneinander abweichenden Ertragsverhältnisse soll es auch bei gemeinschaftlichen Tierhaltungen und einigen Nutzungsteilen der sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzung, wie z. B. der Saatzucht, der Imkerei und der Teichwirtschaft, zum Einsatz kommen.

## § 142 Abs. 3

Falls im Einzelfall von den durchschnittlichen Verhältnissen erheblich abweichende Ertragsbedingungen vorliegen, können durch diese Vorschrift Benachteiligungen vermieden werden, die bei dem Ansatz standardisierter Ertragswerte entstehen können. Deshalb soll auf Antrag das Einzelertragswertverfahren für die Bewertung des gesamten Betriebsteils zugelassen werden. Dabei ist der Ertragswert nach der Ertragsfähigkeit des Betriebsteils unter Beachtung von § 36 Abs. 2 BewG unmittelbar zu ermitteln.

Pensionslasten sind als Ertragsbedingung, die nur in seltenen Ausnahmefällen vorkommt, bei den in Absatz 2 genannten Ertragswerten nicht gesondert berücksichtigt. Falls die Ertragsfähigkeit von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben durch Pensionslasten beeinträchtigt wird, kann diesem Umstand durch die Anwendung des Einzelertragswertverfahrens Rechnung getragen werden.

## § 143 Abs. 1

Absatz 1 stellt sicher, daß grundsätzlich der Wert für Betriebswohnungen und der Wert des Wohnteils nach denselben Verfahren wie beim Grundvermögen und damit wie für andere vergleichbare Wohnungen ermittelt werden.

## § 143 Abs. 2

Der Wohnteil eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft ist regelmäßig – insbesondere bei sog. Eindachhöfen – eng verzahnt mit den Wirtschaftsgebäuden auf der Hofstelle. Zur Vereinfachung der Ermittlung des Bodenwerts für den Wohnteil sieht die Vorschrift daher eine Beschränkung der zu bewertenden Fläche auf das Fünffache der durch den Wohnteil bebauten Fläche vor.

## § 143 Abs. 3

Absatz 3 regelt die Berücksichtigung von Besonderheiten analog zu § 47 Satz 3 BewG durch eine Ermäßigung des Ausgangswerts. Dadurch sollen vor allem die Nachteile, die sich aus der eingeschränkten Verkehrsfähigkeit für die auf der Hofstelle oder in deren unmittelbarer Nähe liegende Wohnungen ergeben, abgegolten werden. Weitere Besonderheiten, wie z. B. Lärm- oder Geruchsbelästigungen, werden im Rahmen des Wohn-/Nutzflächenverfahrens berücksichtigt (vgl. Erläuterungen zu § 155 BewG).

## § 144

Die Vorschrift entspricht der für die Einheitsbewertung geltenden Regelung in § 48 BewG.

## § 145 Abs. 1

In Absatz 1 wird die bisherige Umschreibung eines unbebauten Grundstücks unverändert aus § 72 Abs. 1 BewG übernommen. Damit gelten die Rechtsprechung und die Verwaltungsanweisungen zur Bezugsfertigkeit fort.

## § 145 Abs. 2

§ 72 BewG stellt bisher bei der Abgrenzung von unbebauten Grundstücken gegenüber bebauten Grundstücken darauf ab, ob sich auf einem Grundstück Gebäude befinden, deren Zweckbestimmung und Wert gegenüber der Zweckbestimmung und dem Wert des Grund und Bodens von untergeordneter Bedeutung sind. Künftig soll für die Annahme eines unbebauten Grundstücks weder auf die Zweckbestimmung noch auf den Vergleich des Gebäudewerts zum Wert des unbebauten Grundstücks abgestellt werden. Für die Bewertung als unbebautes Grundstück soll es allein darauf ankommen, ob die Gebäude, die sich auf dem Grundstück befinden, insgesamt einen geringen Wert haben. Was als geringerer Wert anzusehen ist, muß unter Berücksichtigung des Bewertungsniveaus im Verwaltungswege festgelegt werden.

## § 145 Abs. 3

Absatz 3 entspricht der bisherigen Regelung in § 72 Abs. 3 BewG zu Grundstücken mit Gebäuden, die infolge Zerstörung oder Verfalls auf Dauer nicht mehr benutzbar sind.

## § 146

Ausgangsgröße für die Ermittlung der Bodenwerte sind die Bodenrichtwerte, die von den Gutachterausschüssen der Gemeinden aus der von Ihnen zu führenden Kaufpreissammlung abgeleitet werden (§ 193 Abs. 3 i. V. m. § 196 Abs. 1 BauGB). Nach § 196 Abs. 1 Satz 4 BauGB haben die Gutachterausschüsse für Zwecke der steuerlichen Einheitsbewertung des Grundbesitzes Bodenrichtwerte zum jeweiligen Hauptfeststellungszeitpunkt zu ermitteln. Diese Vorschrift gilt auch für die Bedarfsbewertung nach den Wertverhältnissen vom 1. Januar 1996 (vgl. Begründung zu Art. 22 Nr. 2 Buchst. a). Denn auch für die Bedarfsbewertung werden flächendeckend Bodenrichtwerte wie bei einer allgemeinen Hauptfeststellung benötigt.

Die für die Aufsicht über die Gutachterausschüsse zuständigen Ministerien der Länder sind bereits im Vorfeld des Gesetzgebungsverfahrens auf die Notwendigkeit einer Bodenrichtwertermittlung zum 1. Januar 1996 hingewiesen worden. Um eine einheitliche Ermittlung von Bodenrichtwerten sicherzustellen, sind die Gutachterausschüsse aufgefordert worden, folgende Vorgaben zu beachten:

- Die Bodenrichtwerte sollen flächendeckend für das Bauland im gesamten Gemeindegebiet, und zwar sowohl für bebaute als auch für unbebaute Grundstücke, so abgeleitet werden, daß der Bodenwert des einzelnen Grundstücks nicht erheblich vom Bodenrichtwert der zugeordneten Bodenrichtwertzone abweicht. Zumindest sollen die Voraussetzungen geschaffen werden, daß im Bedarfsfall eine den steuerlichen Anforderungen genügende, ergänzende Bodenrichtwertermittlung zum 1. Januar 1996 jederzeit möglich ist.

- Gebiete, in denen kein Grundstücksverkehr stattgefunden hat, sollen von der Bodenrichtwertermittlung grundsätzlich nicht ausgenommen sein.
- Die den ermittelten Bodenrichtwerten zuzuordnenden Bodenrichtwertzonen sollen möglichst homogen sein, insbesondere hinsichtlich der Art und des Maßes der baulichen Nutzung. Sie sollen räumlich abgegrenzt werden.
- In bebauten Gebieten sind nach Maßgabe des § 196 Abs. 1 Satz 2 BauGB die Bodenrichtwerte mit dem Wert zu ermitteln, der sich ergeben würde, wenn das Grundstück unbebaut wäre.

Bei der Bewertung des einzelnen Grundstücks durch das Lagefinanzamt soll der Bodenrichtwert, falls erforderlich, nur noch an eine abweichende bauliche Nutzung angepaßt werden. Für die Umrechnung von Geschosßflächenzahlen sind die bei der Ermittlung der Bodenrichtwerte verwendeten Umrechnungskoeffizienten zugrunde zu legen; die Umrechnungskoeffizienten sind den Bewertungsstellen der Finanzämter zusammen mit den Bodenrichtwerten mitzuteilen. Liegen keine örtlichen Umrechnungskoeffizienten vor, erfolgt die Umrechnung mit Hilfe der in Anlage 23 zu den Wertermittlungs-Richtlinien 1976 vorgegebenen Umrechnungskoeffizienten. Weitere wertbeeinflussende Merkmale, wie z. B. Ecklage, Grundstücksgröße, Zuschnitt, Oberflächenbeschaffenheit und Beschaffenheit des Baugrundes sollen abweichend von der bisherigen Grundstücksbewertung (vgl. zur Einheitsbewertung 1964 Abschnitt 7 Abs. 2 BewRGr) außer Ansatz bleiben bzw. durch den Abschlag nach § 155 Abs. 1 BewG in Höhe von 30 v. H. abgegolten sein. Auch andere wertmindernde Umstände, z. B. Lärm-, Staub- oder Geruchsbelästigung, Belastungen aufgrund des Denkmalschutzgesetzes, Bergschadensgefahren und Altlasten, werden durch den Abschlag von 30 v. H. pauschal abgegolten (vgl. Begründung zu § 155 BewG).

## § 147

Die Begriffsbestimmung der bebauten Grundstücke entspricht weitgehend dem § 74 BewG. Ergänzend zum bisherigen Recht werden bezugsfertige Teile eines Gebäudes auch dann angenommen, wenn sich die Benutzbarkeit des Gebäudes nicht nur vorübergehend verzögert hat. Für eine nicht nur vorübergehende Verzögerung reicht es aus, wenn die Bebauung für einen längeren Zeitraum unterbrochen worden ist. Bei Errichtung eines Zweifamilienhauses ist nach der bisherigen Rechtsprechung und Verwaltungspraxis von einer nicht nur vorübergehenden Verzögerung auszugehen, wenn die zweite Wohnung erst nach Ablauf von zwei Jahren seit Bezugsfertigkeit der ersten Wohnung fertiggestellt wird. Auf die Bauplanung kommt es in diesem Zusammenhang nicht an.

## § 148

In Fortführung des bisherigen § 71 BewG sollen Gebäude und Gebäudeteile befreit werden, die für den Zivilschutz genutzt werden. Die Vorschrift berücksichtigt die Änderungen, die sich durch den Entwurf des Zivilschutzgesetzes ergeben. Die Befreiung ist

wie bisher davon abhängig, daß die Gebäude oder Gebäudeteile im Frieden nicht oder nur gelegentlich oder geringfügig für andere Zwecke benutzt werden. Da die Befreiung bereits bei der Ermittlung des Grundstückswerts zu berücksichtigen ist, wirkt sie sich auf die Erbschaftsteuer und auch auf die Grunderwerbsteuer aus.

#### § 149 Abs. 1

Die in § 149 BewG aufgeführten Grundstücksarten lassen sich in Wohngrundstücke (§ 149 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 BewG) und Nichtwohngrundstücke (§ 149 Abs. 1 Nr. 5 bis 7 BewG) unterteilen.

Bei den Wohngrundstücken wird neben den bisherigen Grundstücksarten Ein- und Zweifamilienhäuser sowie Mietwohngrundstücke eine neue Grundstücksart „Wohnungseigentumsgrundstücke“ eingeführt. Dies ist erforderlich, weil der Gebäudewert von Wohnungseigentumsgrundstücken abweichend von den übrigen Wohngrundstücken ermittelt wird. Denn bei den Wohnungseigentumsgrundstücken beinhalten die Flächenpreise – abweichend von den Flächenpreisen für die übrigen Wohngrundstücke – die Alterswertminderung, so daß sich aus der Vervielfachung der Wohn-/Nutzfläche mit dem Flächenpreis bereits der Gebäudewert ergibt (vgl. § 152 Abs. 3 BewG). Im übrigen wurde die bisherige Unterteilung in Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser und Mietwohngrundstücke beibehalten, weil für jede Grundstücksart gesonderte Flächenpreise vorgesehen sind (vgl. Anlage 15 zu § 152 BewG).

Die Nichtwohngrundstücke werden unterschieden in

- Wohn-/Geschäftsgrundstücke (§ 149 Abs. 1 Nr. 5 und Abs. 6 BewG), die nach dem Wohn/Nutzflächenverfahren bewertet werden, sowie in
- Gewerbegrundstücke (§ 149 Abs. 1 Nr. 6 und Abs. 7 BewG) und
- sonstige bebaute Grundstücke (§ 149 Abs. 1 Nr. 7 und Abs. 8 BewG),

die jeweils nach dem Kubikmeterverfahren (vgl. § 152 Abs. 5 BewG) bewertet werden.

#### § 149 Abs. 2

Einfamilienhäuser sind Wohngrundstücke mit nur einer Wohnung. Unter einer Wohnung ist entsprechend der bisherigen Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung eine Zusammenfassung von Räumen zu verstehen, die von anderen Wohnungen oder Räumen baulich getrennt ist. Es muß somit ein dauerhafter baulicher Abschluß vorhanden sein, der jedoch nicht in allen Belangen den Anforderungen an die Abgeschlossenheit nach den Bestimmungen zum Wohnungseigentumsgesetz oder nach den DIN-Vorschriften entsprechen muß. Weiter muß ein eigener Zugang bestehen, der nicht durch einen anderen Wohnbereich führt. Diese Voraussetzung ist z. B. erfüllt, wenn ein eigener Zugang unmittelbar von außen vorhanden ist oder wenn jede Wohneinheit in dem Gebäude jeweils durch eine abschließbare Eingangstür gegenüber dem gemeinsamen Treppenhaus oder Vorraum abgetrennt ist. Die zu einer Wohneinheit zusammengefaßten Räume müssen

über eine Küche verfügen. Dabei reicht es aus, wenn in dem als Küche vorgesehenen Raum die Anschlüsse für diejenigen Einrichtungs- und Ausstattungsgegenstände vorhanden sind, die für die Führung eines selbständigen Haushalts notwendig sind, insbesondere Stromanschluß für den Elektroherd bzw. Gasanschluß für den Gasherd, Kalt- und ggf. Warmwasserzuleitung und ein Ausguß. Weiter müssen ein Bad mit Wanne oder Dusche und eine Toilette vorhanden sein; ein Waschbecken reicht nicht aus. Die Wohnfläche muß mindestens 23 m<sup>2</sup> betragen.

Bei gewerblicher oder freiberuflicher Mitbenutzung soll zur Bestimmung der Grundstücksart allein darauf abgestellt werden, ob die Wohnfläche 50 v.H. der gesamten Wohn-/Nutzfläche und mehr ausmacht. Auf das äußere Erscheinungsbild, insbesondere bei einer gewerblichen Mitbenutzung, kommt es nicht mehr an. Demnach liegt bei einer gewerblichen Mitbenutzung ein Einfamilienhaus stets dann vor, wenn die gewerblich genutzte Fläche weniger als 50 v.H. der gesamten Wohn-/Nutzfläche beträgt. Handelt es sich bei dem Grundstück trotz freiberuflicher oder gewerblicher Mitbenutzung um ein Einfamilienhaus, sind für die Wohnzwecken dienende Teilfläche die Flächenpreise für Einfamilienhäuser und für die gewerblich genutzte Teilfläche die Flächenpreise für Wohn-/Geschäftsgrundstücke, unter Umständen auch die Raummeterpreise für Gewerbegrundstücke, abhängig von der Nutzung und Ausstattung, anzusetzen. Verliert das Grundstück aufgrund seiner gewerblichen oder freiberuflichen Mitbenutzung die Eigenschaft als Einfamilienhaus, ist die zu Wohnzwecken genutzte Fläche mit den Flächenpreisen für Mietwohngrundstücke zu bewerten (vgl. Anlage 15 zu § 152 BewG).

#### § 149 Abs. 3

Zweifamilienhäuser müssen zwei abgeschlossene Wohnungen enthalten (wegen des Wohnungsbegriffs vgl. die Ausführungen zu Absatz 2). Ein Wohngrundstück mit zwei Wohnungen verliert nur dann seine Eigenschaft als Zweifamilienhaus, wenn es zu gewerblichen oder freiberuflichen Zwecken mitbenutzt wird und diese Mitbenutzung gegenüber der Nutzung zu Wohnzwecken überwiegt.

#### § 149 Abs. 4

Bei der neuen Grundstücksart „Wohnungseigentumsgrundstücke“ handelt es sich um das Sondereigentum an einer Wohnung in Verbindung mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört, nach § 1 Abs. 2 WEG als Wohnungseigentum umschrieben. Abweichend vom bisherigen Recht kommt es für die Abgrenzung der wirtschaftlichen Einheit allein auf das Wohnungseigentum nach den Bestimmungen des Wohnungseigentumsgesetzes an. Die Verkehrsauffassung, insbesondere das Merkmal der selbständigen Veräußerbarkeit, ist daher für die Abgrenzung nicht mehr maßgebend. Demnach handelt es sich bei mehreren Wohnungen, die zu einem Sondereigentum zusammengefaßt sind, und dem Miteigentumsanteil am gemeinschaftlichen Eigentum um eine wirtschaftliche Einheit. Dabei kommt es nicht darauf an, daß die

Wohnungen unmittelbar übereinander oder nebeneinander liegen und somit einen Baukörper darstellen. Werden zunächst jeweils abgeschlossene Wohnungen durch bauliche Maßnahmen zu einer einzigen Wohnung umgestaltet und können sie danach nicht mehr ohne große bauliche Veränderungen getrennt veräußert werden, ist zu prüfen, ob wegen der fehlenden Abgeschlossenheit ein Wohnungseigentumsgrundstück oder mehrere Wohnungseigentumsgrundstücke vorliegen.

Gehört zu dem Wohnungseigentum eine Einzelgarage oder ein Stellplatz in einer Doppel- oder Reihengarage, ist die Garage oder der Anteil daran in die wirtschaftliche Einheit des Wohnungseigentums einzubeziehen. Es ist unerheblich, ob sich die Garage auf dem Grundstück der Wohnungseigentumsanlage oder auf einem Grundstück in der näheren Umgebung befindet (vgl. § 138 Abs. 3 Satz 2 BewG). Die Einzelgarage oder der Stellplatz in der Doppel- oder Reihengarage ist nach Anlage 16 zu § 152 BewG mit einem Festpreis anzusetzen, wobei keine Alterswertminderung zu berücksichtigen ist (vgl. Erläuterungen zu § 152 Abs. 7 BewG). Gehört zu dem Wohnungseigentum ein Stellplatz in einer Parkpalette oder in einer Hoch- oder Tiefgarage, ist auch dieser Stellplatz zusammen mit dem Sondereigentum der Wohnung und dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum mit den in Anlage 16 zu § 152 BewG genannten Festpreisen zu bewerten, wobei diese Festpreise wegen der Alterswertminderung zu ermäßigen sind.

#### § 149 Abs. 5

Mietwohngrundstücke sind Wohngrundstücke mit mehr als zwei Wohnungen. Bei der Abgrenzung gegenüber den Wohn-/Geschäftsgrundstücken ist nicht mehr wie im bisherigen Recht die Jahresrohmieta, sondern die Wohn-/Nutzfläche als Abgrenzungskriterium zugrunde zu legen.

#### § 149 Abs. 6

Wohn-/Geschäftsgrundstücke sind Grundstücke, die entweder insgesamt oder zumindest teilweise gewerblichen Zwecken dienen, wobei es sich nicht um Ein- und Zweifamilienhäuser, Wohnungseigentumsgrundstücke, Mietwohngrundstücke mit einem geringen gewerblichen Anteil oder Gewerbegrundstücke handeln darf. Zu den Wohn-/Geschäftsgrundstücken gehören Verwaltungs- und Bürogebäude, Praxen, Läden, Bank-, Hotel- und Versicherungsgebäude, Restaurationsgebäude, Gaststätten sowie Warenhäuser. Dient das Wohn-/Geschäftsgrundstück insgesamt solchen gewerblichen Zwecken, ist der Gebäudenormalherstellungswert unter Ansatz der Nutzfläche und eines von der Nutzung und Ausstattung abhängigen Flächenpreises (vgl. Anlage 15 zu § 152 BewG) zu ermitteln und um die Alterswertminderung zu kürzen. Dient ein Wohn-/Geschäftsgrundstück teilweise den vorgenannten gewerblichen Zwecken und teilweise Wohnzwecken, sind die Gebäudenormalherstellungskosten für den Wohnzwecken dienenden Gebäudeteil unter Ansatz der Wohnfläche und des für Mietwohngrundstücke unter Berücksichtigung der Ausstattung maßgebenden Flä-

chenpreises sowie der zu gewerblichen Zwecken dienende Gebäudeteil unter Ansatz der Nutzfläche und des von der Nutzung und Ausstattung abhängigen Flächenpreises zu ermitteln. Wird ein Grundstück zwar insgesamt oder teilweise zu gewerblichen Zwecken genutzt, handelt es sich jedoch hierbei um eine Nutzung, für die der Gebäudewert unter Ansatz von Raummeter- und Festpreisen nach Anlage 16 zu § 152 BewG zu ermitteln ist, so ist das Grundstück nicht den Wohn-/Geschäftsgrundstücken, sondern den Gewerbegrundstücken zuzurechnen.

Dient ein Grundstück insgesamt oder teilweise öffentlichen Zwecken, ist diese Nutzung der Nutzung zu gewerblichen Zwecken gleichgestellt, wenn sie mit den in Anlage 15 zu § 152 BewG genannten Nutzungen vergleichbar ist. Auch Grundstücke in der Rechtsform des Teileigentums gehören zu den Wohn-/Geschäftsgrundstücken, wenn das „Teileigentumsgrundstück“ zu den in Anlage 15 zu § 152 BewG genannten Zwecken genutzt wird. Ansonsten handelt es sich um ein Gewerbegrundstück oder um ein sonstiges bebautes Grundstück.

#### § 149 Abs. 7

Bei den Gewerbegrundstücken handelt es sich vor allem um solche Grundstücke, deren Gebäude in der Nutzung für einen bestimmten Gewerbebetrieb besonders gestaltet sind. Sie sind in Anlage 14 zu § 149 BewG aufgeführt; die Aufzählung ist nicht abschließend. Diesen Grundstücken vergleichbare Grundstücke rechnen ebenfalls zu den Gewerbegrundstücken. Das Grundstück muß darüber hinaus ganz oder teilweise gewerblichen Zwecken dienen. Eine Nutzung zu öffentlichen Zwecken ist der Nutzung zu gewerblichen Zwecken gleichgestellt, soweit sie der Nutzung der in Anlage 14 zu § 149 BewG genannten Gebäude vergleichbar ist. Befinden sich auf dem Grundstück mehrere Gebäude und gehört eines dieser Gebäude zu den Gewerbegrundstücken im Sinne der Anlage 14 zu § 149 BewG, handelt es sich vorbehaltlich § 149 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 4 BewG bei dem gesamten Grundstück um ein Gewerbegrundstück. Dies gilt auch, wenn ein Gebäudeteil, der nicht von untergeordneter Bedeutung ist (vgl. § 152 Abs. 6 BewG), als Gewerbegrundstück im Sinne der Anlage 14 zu § 149 BewG genutzt wird, es sei denn, bei dem Gebäude handelt es sich um ein Ein- oder Zweifamilienhaus mit gewerblicher Mitbenutzung, oder um ein Mietwohngrundstück mit geringer gewerblicher Mitbenutzung. Zu den Gewerbegrundstücken gehören auch Grundstücke in der Rechtsform des Teileigentums.

#### § 149 Abs. 8

Zu den sonstigen bebauten Grundstücken gehören Grundstücke, die weder Wohnzwecken noch gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dienen. Hierunter fallen z. B. Bootshäuser, Clubhäuser, Ferienheime, Hallenbäder, Kindergärten, Kinderheime, Mehrzweckhallen und Vereinshäuser. Auch selbständige Garagengrundstücke sind sonstige bebaute Grundstücke, falls sie nicht gewerblich genutzt werden. Ebenfalls zu den sonstigen bebauten Grund-

stücken rechnen Wochenendhäuser, die nicht Einfamilienhäuser sind.

#### § 150

Satz 1 beschreibt den Grundstückswert. Zunächst ist der Ausgangswert zu ermitteln. Er wird als Summe von Bodenwert und Gebäudewert definiert. Der Wert der Außenanlagen soll abweichend vom bisherigen Recht nicht mehr gesondert angesetzt werden; er ist durch den Ansatz des Boden- und des Gebäudewerts abgegolten. Damit wird eine Ungleichbehandlung zu unbebauten Grundstücken vermieden, die ebenfalls mit Außenanlagen, z. B. Parkplatzbefestigungen und Zufahrtswegen, ausgestattet sein können, ohne daß sich diese Außenanlagen wertmäßig auswirken.

In Satz 2 wird auf den Abschlag zur Berücksichtigung der geringeren Ertragsfähigkeit von Grundvermögen im Vergleich zu anderem Vermögen, insbesondere zum Kapitalvermögen, hingewiesen. Durch den Abschlag sollen auch andere wertmindernde Umstände abgegolten sein.

#### § 151

Der Bodenwert eines bebauten Grundstücks soll wie bei einem unbebauten Grundstück nach den Bodenrichtwerten der Gutachterausschüsse unter Berücksichtigung der möglichen baulichen Nutzung ermittelt werden. Die Bebauung selbst wird nicht als wertmindernder Umstand angesehen. Durch die Bezugnahme auf § 146 Satz 1 BewG ist sichergestellt, daß der Abschlag von 30 v. H. nach § 155 Abs. 1 BewG nur einmal von der Summe aus Bodenwert und Gebäudewert vorgenommen wird.

#### § 152 Abs. 1

Absatz 1 bestimmt, daß bei der Ermittlung des Gebäudewerts mit Ausnahme der Wohnungseigentumsgrundstücke von den durchschnittlichen Herstellungskosten nach den Baupreisverhältnissen zum 1. Januar 1996 auszugehen ist. Die Herstellungskosten sind entweder auf einen Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche oder auf einen Kubikmeter umbauten Raumes zu beziehen. Bei Wohnungseigentumsgrundstücken sollen die Flächenpreise aus stichtagsnahen Kauffällen abgeleitet werden, wobei ebenfalls eine Umrechnung auf einen Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche vorzunehmen ist.

#### § 152 Abs. 2

In Absatz 2 wird die Ermittlung des Gebäudewerts für Wohngrundstücke mit Ausnahme der Wohnungseigentumsgrundstücke nach dem Wohn-/Nutzflächenverfahren dargestellt. Außerdem wird eine Gebäudewertermittlung in einem Ertragswertverfahren zugelassen. Ausgangsgröße im Wohn-/Nutzflächenverfahren ist der Gebäudenormalherstellungswert, der sich durch Vervielfachung der Anzahl der Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche mit dem in Betracht kommenden Flächenpreis ergibt. Für die Bestimmung des Flächenpreises sind die Grundstücksart sowie die Nutzung und Ausstattung maßgebend. Die Flächenpreise ergeben sich aus Anlage 15 zu § 152 BewG. Die Wohn-/Nutzfläche ist in Anlehnung an

die §§ 42 bis 44 der Zweiten Berechnungsverordnung zu ermitteln. Wohnflächen sind die Grundflächen aller Räume, die Wohnzwecken dienen. Hierzu gehören auch die ausgebauten Räume im Kellergeschoß, die nach dem Bauordnungsrecht zu Wohnzwecken genutzt werden können. Nutzflächen sind die Grundflächen aller Räume, die gewerblichen, freiberuflichen, öffentlichen oder sonstigen Zwecken dienen. Die Wohn-/Nutzfläche entspricht der Grundfläche aller auf dem Grundstück vorhandenen Räume mit Ausnahme folgender Flächen bzw. Räume:

- Treppen mit mehr als drei Steigungen und Treppengpodeste,
- Hausflure in Wohngebäuden mit mehr als einer Wohnung und in Gebäuden auf Grundstücken im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 5 bis 7 BewG,
- Zubehörräume zur Wohnnutzung; als solche kommen in Betracht: Keller, Waschküchen, Abstellräume außerhalb der Wohnung, Dachböden, Trockenräume, Schuppen (Holzlegen), Garagen und ähnliche Räume,
- Wirtschaftsräume bei der Wohnnutzung; als solche kommen in Betracht: Futterküchen, Vorratsräume, Backstuben, Räucherkammern, Ställe, Scheunen, Abstellräume und ähnliche Räume,
- Räume und Raumteile mit einer lichten Höhe von weniger als 1 Meter.

Nur mit der Hälfte der Grundfläche sind anzusetzen

- Räume und Raumteile mit einer lichten Höhe von mindestens 1 Meter und weniger als 2 Meter sowie Wintergärten, Schwimmbäder und ähnliche, nach allen Seiten geschlossene Räume,
- Balkone, Loggien, Dachgärten oder gedeckte Freisitze.

Rechnen bei Wohngebäuden mit einer Wohnung und einer nichtabgeschlossenen Wohneinheit oder mit zwei nichtabgeschlossenen Wohneinheiten Hausflure mangels Abgeschlossenheit in vollem Umfang zur Wohnfläche, ist die für die nichtabgeschlossene Wohneinheit ermittelte Grundfläche um 10 v. H. zu kürzen.

In die Nutzfläche der gewerblichen, freiberuflichen, öffentlichen oder sonstigen Zwecken dienenden Räume sind die dazugehörigen Nebenräume einzu beziehen. Dies gilt auch, soweit diese im Kellergeschoß belegen sind.

Die Wohn-/Nutzfläche ist auf volle Quadratmeter nach unten abzurunden.

#### Ausstattung

Die in Absatz 2 Satz 2 genannten Ausstattungsmerkmale beruhen auf den Ergebnissen einer von der Finanzverwaltung durchgeführten Baukostenuntersuchung. Sie betreffen Ein- und Zweifamilienhäuser sowie Mietwohngrundstücke. Es hat sich gezeigt, daß die Flächenpreise dieser Objekte nach wenigen signifikanten Merkmalen bestimmt werden können. Bei einer typisierenden Bewertung kann daher auf eine zeitaufwendige Prüfung der Ausstattung anhand einer Vielzahl von Merkmalen verzichtet wer-

den, ohne daß dadurch die Qualität der Bewertungsergebnisse wesentlich beeinträchtigt würde, wie eine Verprobung im Anschluß an die Baukostenuntersuchung ergeben hat. Eine einfache Ausstattung ist bei Objekten mit normal verputzter Fassade, nur einer Sanitäreinheit sowie Beheizung durch Einzelöfen oder vergleichbare Heizquellen anzunehmen. Die Masse der neueren Objekte hat statt Einzelöfen eine Sammelheizung und im sanitären Bereich zusätzlich ein Gäste-WC. In einer kleinen Zahl von Fällen ist eine gute Ausstattung anzunehmen, weil sich überdurchschnittliche Flächenpreise wegen zusätzlicher aufwendiger Fassadengestaltung, Heiztechnik und sanitärer Ausstattung ergeben haben.

#### Flächenpreise für Einfamilienhäuser

Bei den Flächenpreisen für Einfamilienhäuser wird danach unterschieden, ob das Einfamilienhaus unterkellert oder nicht unterkellert ist und ob das Dachgeschoß ausgebaut oder nicht ausgebaut ist.

Da der Keller bei Einfamilienhäusern regelmäßig nicht zur Wohnfläche rechnet, führt die Umrechnung der Herstellungskosten auf einen Quadratmeter Wohnfläche bei unterkellerten Gebäuden – bedingt durch die höheren Herstellungskosten – zu höheren Flächenpreisen im Vergleich zu nichtunterkellerten Gebäuden. Durch die fehlende Unterkellerung ergibt sich bei Einfamilienhäusern ein um 500 DM/m<sup>2</sup> geringerer Flächenpreis. Bei Einfamilienhäusern, die nur zum Teil unterkellert sind, ist der höhere Flächenpreis für ein unterkellertes Gebäude nur dann gerechtfertigt, wenn die Unterkellerung nicht als geringfügig anzusehen ist. Von einer geringfügigen Unterkellerung ist auszugehen, wenn die Grundfläche der Räume im Kellergeschoß nicht über 20 v. H. der Gebäudegrundfläche hinausgeht. Zu den Kellergeschossen rechnen Geschosse, deren Deckenunterkante im Mittel nicht mehr als 1,20 Meter über die Geländeoberfläche hinausragt. Aus der Kellergrundfläche sind auszuscheiden

- Wohn- und Nutzflächen für ausgebaute Räume, die nach dem Bauordnungsrecht zu Wohnzwecken oder zu gewerblichen oder freiberuflichen Zwecken als Praxisräume oder zu vergleichbaren Zwecken genutzt werden können und
- Nutzflächen der sich im Keller befindenden Einstellplätze.

Gebäudegrundfläche ist die Summe der Grundflächen aller Grundrißebenen eines Bauwerks; sie entspricht regelmäßig der bebauten Fläche.

Auch die Nutzfläche des nichtausgebauten Dachgeschosses wird bei der Umrechnung der Herstellungskosten auf einen Quadratmeter Wohnfläche nicht berücksichtigt. Dagegen ist die Wohnfläche des ausgebauten Dachgeschosses bei der Umrechnung zu erfassen. Da sich die durchschnittlichen Herstellungskosten eines Einfamilienhauses mit ausgebautem Dachgeschoß nur geringfügig von den durchschnittlichen Herstellungskosten eines Einfamilienhauses mit nichtausgebautem Dachgeschoß unterscheiden, führt der höhere Divisor „Wohnfläche“ bei einem Einfamilienhaus mit ausgebautem Dachgeschoß zu geringeren Flächenpreisen im Vergleich zu Einfami-

lienhäusern mit nichtausgebautem Dachgeschoß. Der Unterschied der Flächenpreise beträgt nach einer von der Finanzverwaltung durchgeführten Baukostenuntersuchung 200 DM/m<sup>2</sup>. Um diesen Betrag sind die Flächenpreise für Einfamilienhäuser mit nichtausgebautem Dachgeschoß höher anzusetzen. Bei Einfamilienhäusern mit teilweise ausgebautem Dachgeschoß wirkt sich der Dachgeschoßausbau nicht werterhöhend aus, wenn die Wohnfläche des ausgebauten Dachgeschosses nicht mehr als 50 v. H. der Gebäudegrundfläche beträgt. Als Dachgeschoß ist ein Geschoß anzusehen, daß seitlich ganz oder teilweise von den Dachflächen begrenzt wird und über einem Vollgeschoß liegt. Sind jedoch bei einem teilweise von Dachflächen begrenzten Geschoß alle senkrechten Außenwände mindestens 2,50 Meter hoch, handelt es sich um ein Vollgeschoß. Einfamilienhäuser mit Flachdächern sind mit den Flächenpreisen zu bewerten, die bei Einfamilienhäusern mit ausgebautem Dachgeschoß anzusetzen sind.

Nach der o. g. Baukostenuntersuchung läßt sich die Masse der Einfamilienhäuser in einfach, durchschnittlich und gut ausgestattete Gebäude unterteilen. Zwar werden im Fachschrifttum zur Grundstücksschätzung auch Preise für eine sehr gute Ausstattung angegeben. Häufig weisen diese Einfamilienhäuser eine weit über dem Durchschnitt liegende Wohnfläche auf, so daß die Aufwendungen für die sehr gute Ausstattung den Flächenpreis wegen der Größe der Wohnfläche nicht wesentlich beeinflussen. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung soll auf eine weitere Unterteilung der guten Ausstattung verzichtet werden, dies vor allem vor dem Hintergrund, daß sehr gut ausgestattete Einfamilienhäuser, bei denen sich die Ausstattung nicht bereits durch die Vervielfachung der großen Wohnfläche mit dem Flächenpreis ausgewirkt hat, weniger als 1 v. H. des Gesamtbestands an Einfamilienhäusern ausmachen dürften.

Bei einfach ausgestatteten Einfamilienhäusern ist die Außenfassade zumeist verputzt. Sie verfügen im sanitären Bereich nur über ein Bad oder eine Dusche mit WC. Die Beheizung erfolgt durch Einzelöfen oder vergleichbare Heizquellen.

Gut ausgestattete Einfamilienhäuser sind überwiegend verkleidet oder mit Kunststein, Keramikplatten oder Naturstein verkleidet; sie haben mehrere sanitäre Räume mit Bad oder Dusche sowie zusätzlich zur Sammelheizung weitere Heizquellen, wie z. B. Kachelofen oder offenen Kamin, oder eine aufwendige Heiztechnik, wie z. B. eine Solar- oder Wärmehaubeanlage.

Alle Einfamilienhäuser, die weder einfach noch gut ausgestattet sind, sind der durchschnittlichen Ausstattung zuzurechnen. Hierbei handelt es sich vorwiegend um Einfamilienhäuser, die in den letzten Jahrzehnten errichtet worden sind, aber auch um ältere Einfamilienhäuser, die in den letzten Jahrzehnten durchgreifend renoviert sind.

Der unter Ansatz der Wohn-/Nutzfläche und des Flächenpreises ermittelte Gebäudenormalherstellungswert ist bei Gebäuden, die vor dem 1. Januar 1996 fertiggestellt worden sind, um eine Alterswertminde-

zung zu kürzen (vgl. Erläuterungen zu § 153 BewG). Das Ergebnis stellt den Gebäudewert dar. Bei Einfamilienhäusern, die über eine Einzel- oder Doppelgarage, in Ausnahmefällen sogar über eine Reihengarage verfügen, sind der Gebäudewert und der Festpreis für die Garage, der sich aus Anlage 16 zu § 152 BewG ergibt, zusammenzurechnen. Der Festpreis für Garagen beinhaltet bereits eine Alterswertminderung; er ist daher nicht in die Berechnung nach § 153 BewG einzubeziehen. Der Gebäudewert und der Bodenwert (§ 151 BewG) ergeben zusammen den Ausgangswert, der nach § 155 Abs. 1 BewG um einen Abschlag von 30 v. H. zu ermäßigen ist; das Ergebnis stellt nach Abrundung auf volle 1 000 DM nach unten den neuen Grundstückswert dar.

#### Beispiel:

Im Jahre 1985 ist auf einem Grundstück von 500 m<sup>2</sup> ein Einfamilienhaus in Massivbauweise errichtet worden. Das Gebäude ist vollunterkellert; das Dachgeschoß ist nicht ausgebaut. Die Außenfassade des Einfamilienhauses ist verputzt. Es hat neben einem Badezimmer mit Badewanne, Dusche und WC ein separates Gäste-WC. Die Beheizung erfolgt über eine Gaszentralheizung. Die Wohnfläche des Einfamilienhauses beträgt 120 m<sup>2</sup>. Aus der Bodenrichtwertkarte ergibt sich für das Grundstück ein durchschnittlicher Quadratmeterpreis von 100 DM.

Der Grundstückswert für das Einfamilienhaus ist wie folgt zu berechnen:

– Bodenwert		
500 m <sup>2</sup> x 100 DM/m <sup>2</sup> :		50 000 DM
– Gebäudewert		
120 m <sup>2</sup> x 2 500 DM/m <sup>2</sup> für ein unterkellertes Einfamilienhaus mit nichtausgebautem Dachgeschoß bei durchschnittlicher Ausstattung (vgl. Anlage 15 zu § 152 BewG):		300 000 DM
Alterswertminderung bei Massivbauweise		
(11 Jahre x 1 v. H. =)		
11 v. H. von 300 000 DM:	– 33 000 DM	
		<u>+267 000 DM</u>
– Ausgangswert:		317 000 DM
– Abschlag (30 v. H. von 317 000 DM):	– 95 100 DM	
		<u>221 900 DM</u>
– abgerundet (= neuer Grundstückswert):		221 000 DM

#### Flächenpreise für Zweifamilienhäuser

Bei Zweifamilienhäusern bestimmt sich der Flächenpreis danach, ob das Gebäude unterkellert oder nicht unterkellert ist. Wegen der größeren Zahl von Vollgeschossen ist der Anteil der Herstellungskosten für den Keller bei Zweifamilienhäusern, gemessen an den Gesamtherstellungskosten, geringer als bei Einfamilienhäusern. Daher – dies hat eine Baukostenuntersuchung der Finanzverwaltung bestätigt – ist bei

Zweifamilienhäusern wegen fehlender Unterkellerung nur ein Abzug in Höhe von 300 DM/m<sup>2</sup> vorzunehmen.

Der Umstand, ob das Dachgeschoß ausgebaut oder nicht ausgebaut ist, hat bei Zweifamilienhäusern wegen der im allgemeinen höheren Zahl der Vollgeschosse nicht das Gewicht wie bei Einfamilienhäusern. Die Auswirkungen auf die Flächenpreise dürften – so auch das Ergebnis einer von der Finanzverwaltung durchgeführten Baukostenuntersuchung – unter 10 v. H. liegen. Aus Vereinfachungsgründen soll daher bei Zweifamilienhäusern auf eine Unterscheidung nach ausgebautem und nichtausgebautem Dachgeschoß verzichtet werden.

Die Ausstattung (einfach, durchschnittlich und gut) bestimmt sich wie bei Einfamilienhäusern. Der aus der Wohn-/Nutzfläche und dem Flächenpreis errechnete Gebäudenormalherstellungswert ist bei Gebäuden, die vor dem 1. Januar 1996 fertiggestellt worden sind, um eine Alterswertminderung (vgl. Erläuterung zu § 153 BewG) zu kürzen. Für eine zum Zweifamilienhaus gehörende Garage ist ein Festpreis ohne Berücksichtigung einer Alterswertminderung anzusetzen. Der Gebäudewert des Zweifamilienhauses und der Garage sind mit dem Bodenwert zu einem Ausgangswert zusammenzufassen und um einen Abschlag von 30 v. H. nach § 155 Abs. 1 BewG zu mindern; als Ergebnis erhält man nach Abrundung auf volle 1 000 DM den neuen Grundstückswert.

#### Gewerbliche oder freiberufliche Mitbenutzung

Wird ein Ein- oder Zweifamilienhaus zu gewerblichen, freiberuflichen, öffentlichen oder sonstigen Zwecken mitbenutzt und geht durch diese Mitbenutzung die Eigenart als Ein- oder Zweifamilienhaus nicht verloren, ist der Wohnzwecken dienende Gebäudeteil mit den Flächenpreisen für Ein- oder Zweifamilienhäuser und der zu anderen Zwecken dienende Gebäudeteil entweder mit den Flächenpreisen für Wohn-/Geschäftsgrundstücke oder mit den Raummeterpreisen für Gewerbegrundstücke oder sonstige bebaute Grundstücke zu bewerten (vgl. Absatz 6).

#### Flächenpreise für Mietwohngrundstücke

Bei Mietwohngrundstücken ist der Flächenpreis nur nach der Ausstattung unterteilt. Der Umstand, ob ein Mietwohngrundstück unterkellert oder nicht unterkellert ist, wirkt sich regelmäßig wegen der mehrgeschossigen Bauweise nicht auf den Flächenpreis aus. Dies gilt auch für den Umstand, ob das Dachgeschoß eines Mietwohngrundstücks ausgebaut oder nicht ausgebaut ist. Der Flächenpreis, vervielfacht mit der Wohn-/Nutzfläche, ergibt nach Kürzung um die Alterswertminderung den Gebäudewert. Sind auf dem Grundstück Einzel-, Doppel- oder Reihengaragen vorhanden, ist der Gebäudewert mit dem Festpreis für Garagen nach Anlage 16 zu § 152 BewG zusammenzurechnen. Befindet sich auf dem Grundstück eine Hoch- oder Tiefgarage oder wird ein Teil des Kellergeschosses als Tiefgarage genutzt, ist der Gebäudewert um die in Anlage 16 zu § 152 BewG für Hoch- und Tiefgaragen je Stellplatz genannten Festpreise zu erhöhen, wobei diese Festpreise um eine

Alterswertminderung zu kürzen sind. Die Summe aus Boden- und Gebäudewert ist um einen Abschlag von 30 v. H. nach § 155 Abs. 1 BewG zu ermäßigen und ergibt nach Abrundung auf volle 1 000 DM nach unten den neuen Grundstückswert.

Sind die Wohnungen in einem Mietwohngrundstück unterschiedlich ausgestattet, ist diesem Umstand durch Ansatz unterschiedlicher Flächenpreise, bezogen auf die jeweilige Wohn-/Nutzfläche Rechnung zu tragen. Wird ein Mietwohngrundstück geringfügig für gewerbliche, freiberufliche, öffentliche oder sonstige Zwecke mitbenutzt, ist dieser Gebäudeteil, falls er nicht von untergeordneter Bedeutung ist (vgl. Absatz 6), gesondert unter Ansatz der Nutzfläche und des in Betracht kommenden Flächenpreises oder unter Ansatz des umbauten Raumes und des in Betracht kommenden Raummeterpreises zu bewerten. Zur Bewertung von Mietwohngrundstücken auf der Grundlage des Reinertrags des Gebäudes siehe § 154 BewG.

#### § 152 Abs. 3

Der Gebäudewert für Wohnungseigentumsgrundstücke wird durch Vervielfachung der Anzahl der Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche mit dem aus Anlage 15 zu § 152 BewG für diese Grundstücksart zu entnehmenden Flächenpreis ermittelt. Da der Flächenpreis bereits eine Alterswertminderung beinhaltet, kommt eine solche nach Absatz 7 nicht in Betracht.

Gehört zu dem Wohnungseigentumsgrundstück ein Miteigentumsanteil an einer anderen, nicht im Sondereigentum stehenden Wohnung oder an anderen Räumen (z. B. Hausmeisterwohnung), ist die darauf entfallende Wohn-/Nutzfläche anteilig der Wohn-/Nutzfläche der „Eigentumswohnung“ zuzurechnen und mit dieser zusammen zu bewerten. Gehört zu dem Wohnungseigentumsgrundstück eine Einzelgarage oder ein Stellplatz in einer Doppel- oder Reihengarage, sind der Gebäudewert und der Festpreis für die Garage oder den Stellplatz in der Garage ohne Berücksichtigung einer Alterswertminderung zusammenzurechnen (vgl. Anlage 16 zu § 152 BewG). Bei Wohnungseigentumsgrundstücken, zu deren wirtschaftlicher Einheit ein Stellplatz in einer Tief- oder Hochgarage gehört, ist dieser zusätzlich zu dem Gebäudewert mit dem aus Anlage 16 zu § 152 BewG zu entnehmenden Festpreis unter Berücksichtigung der Alterswertminderung anzusetzen.

Der Ausgangswert aus Boden- und Gebäudewert ist um einen Abschlag von 30 v. H. nach § 155 Abs. 1 BewG zu ermäßigen, der danach verbleibende Wert stellt nach Abrundung auf volle 1 000 DM nach unten den neuen Grundstückswert dar.

Eine von der Finanzverwaltung für Wohnungseigentumsgrundstücke durchgeführte Untersuchung hat gezeigt, daß sich bei dieser Grundstücksart der Gebäudewert nicht aus den Gebäudenormalherstellungskosten unter Berücksichtigung der Alterswertminderung ermitteln läßt, sondern daß die für die Ermittlung des Gebäudewerts erforderlichen Flächenpreise aus Kaufpreisen, also im Vergleichsverfahren, abzuleiten sind, wobei die Alterswertmin-

derung nur pauschal berücksichtigt werden kann. Hierzu sind Baujahrsgruppen gebildet, denen Flächenpreise zugeordnet werden. Um eine gewisse Vergleichbarkeit zu der Bewertung der übrigen Wohngrundstücke herzustellen, wird eine Unterteilung in sechs Baujahrsgruppen vorgenommen. Dem Gesichtspunkt einer linearen Abschreibung wird bei der Festlegung der Flächenpreise für die einzelnen Baujahrsgruppen durch gleichmäßige Wertsprünge Rechnung getragen. Für die Zuordnung zu der einzelnen Baujahrsgruppe ist grundsätzlich das Jahr der Fertigstellung der gesamten Wohnanlage maßgebend. Ist bei einer Eigentumswohnung eine durchgreifende Modernisierung erfolgt, ist auf das Jahr der Modernisierung abzustellen. Die Untersuchung der Finanzverwaltung hat weiter ergeben, daß die für Wohngrundstücke maßgebenden Ausstattungsmerkmale zu einer kaum merklichen Abstufung der Flächenpreise nach der Ausstattungsgüte geführt hätten. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung soll daher bei der Bildung der Flächenpreise auf die Unterscheidung nach Ausstattungsmerkmalen verzichtet werden.

Zusätzlich zu diesen Flächenpreisen als Berechnungsgrundlage für den Gebäudewert ist die anteilig dem Wohnungseigentumsgrundstück zuzurechnende Grundstücksfläche, regelmäßig bewertet mit dem Bodenrichtwert, anzusetzen. Dadurch soll der Lagefaktor typisierend berücksichtigt werden.

#### Beispiel:

Eine Eigentumswohnung hat eine Wohnfläche von 70 m<sup>2</sup>. Der Anteil an dem Gesamtgrundstück beträgt nach dem Miteigentumsanteil 80 m<sup>2</sup>. Die Wohnanlage ist 1985 fertiggestellt worden. Aus der Bodenrichtwertkarte ergibt sich für das Grundstück ein durchschnittlicher Quadratmeterpreis von 80 DM.

Der Grundstückswert für die Eigentumswohnung ist als Wohnungseigentumsgrundstück wie folgt zu berechnen:

– Bodenwert	
80 m <sup>2</sup> x 80 DM/m <sup>2</sup> :	6 400 DM
– Gebäudewert	
70 m <sup>2</sup> x 2 000 DM/m <sup>2</sup> :	<u>140 000 DM</u>
– Ausgangswert:	146 400 DM
– Abschlag (30 v. H. von 146 400 DM):	<u>– 43 920 DM</u>
	102 480 DM
– abgerundet	
(= neuer Grundstückswert):	102 000 DM

Die Baukostenuntersuchung hat weiter gezeigt, daß zwischen den in Plattenbauweise und den in herkömmlicher Bauweise errichteten Wohnungseigentumsgrundstücken erhebliche Wertabweichungen bestehen. Diesem Umstand soll in der Weise Rechnung getragen werden, daß für die Ermittlung des Gebäudewerts von Wohnungseigentumsgrundstücken in Plattenbauweise ein um ca. 25 v. H. ermäßigter Flächenpreis im Vergleich zu den Wohnungseigentumsgrundstücken in herkömmlicher Bauweise anzusetzen ist. Die Minderung des Flächenpreises entspricht in etwa dem Abschlag von 20 v. H., der bei

der Ermittlung der Grundstückswerte zum 1. Juli 1990 nach den Vorschriften des D-Markbilanzgesetzes für Plattenbauweise gewährt wird.

#### § 152 Abs. 4

Bei Wohn-/Geschäftsgrundstücken ist der Gebäudenormalherstellungswert nach dem Wohn-/Nutzflächenverfahren zu ermitteln. Er ergibt sich durch Vervielfachung der Anzahl der Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche mit dem von der Nutzung und Ausstattung abhängigen Flächenpreis. In Anlage 15 zu § 152 BewG wird der Preisrahmen für die Flächenpreise vorgegeben, und zwar durch den unteren Wert für die einfache Ausstattung und den oberen Wert regelmäßig für die sehr gute oder aufwendige Ausstattung. Die Flächenpreise sind bei Gebäuden mit einer Höhe von mehr als 22 Meter über dem Gelände um einen Zuschlag zu erhöhen, der sich nach den Vorgaben aus der Einheitsbewertung 1964 richtet. Die in der Anlage genannten Flächenpreise sind aus Raummeterpreisen unter Berücksichtigung einer üblichen Geschoßhöhe und eines daraus abzuleitenden Umrechnungsfaktors ermittelt worden. Der Preisrahmen ist im Verwaltungswege auszufüllen. Dies könnte nach den Vorgaben in den gleichlautenden Erlassen für die neuen Länder zur Ermittlung der Einheitswerte 1935 in der Weise geschehen, daß die Ausstattungsgüte eines Gebäudes durch Ankreuzen vorhandener Ausstattungsmerkmale in einer Ausstattungstabelle bestimmt wird. Für jedes Bau- und Gebäudeteil ist je nach Ausstattung ein Punktwert zu vergeben; für eine einfache Ausstattung 1 Punkt, für eine durchschnittliche 2 Punkte, für eine gute 3 Punkte, für eine sehr gute 4 Punkte und für eine aufwendige 5 Punkte. Die Ausstattung des Gebäudes ergibt sich dann aus der Summe der Punkte für die einzelnen Bau- und Gebäudeteile, dividiert durch die Anzahl der berücksichtigten Bau- und Gebäudeteile. Um nicht für jeden durchschnittlichen Punktwert einen Flächenpreis vorgeben zu müssen, wird die Finanzverwaltung voraussichtlich nach dem Vorbild in den neuen Ländern Punktwerte zu einer Ausstattungsstufe zusammenfassen. Um Wertsprünge bei den Flächenpreisen zu vermeiden, sollen neben der einfachen, durchschnittlichen, guten, sehr guten und aufwendigen Ausstattung auch Zwischenwerte gebildet werden. So könnten z. B. bei der einfachen Ausstattung drei Flächenpreise und bei den anderen Ausstattungen jeweils zwei Flächenpreise vorgegeben werden. Dabei ist für die Bestimmung der Flächenpreise nicht zwingend von einer gleichmäßigen Aufteilung des Preisrahmens auf die einzelnen Ausstattungsstufen auszugehen. In den neuen Ländern können die Lagefinanzämter durch Anlehnung der neuen Grundstücksbewertung an das bisher dort praktizierte Bewertungsverfahren vor allem bei der Ausstattung auf bekannte Größen zurückgreifen, was dort zu einer wesentlichen Arbeitsentlastung führt. Der Gebäudenormalherstellungswert ist auch bei Wohn-/Geschäftsgrundstücken um die Alterswertminderung zu kürzen; Einzel-, Doppel- und Reihengaragen sind mit Festpreisen (Anlage 16 zu § 152 BewG) ohne Alterswertminderung anzusetzen. Der Ausgangswert aus Boden- und Gebäudewert ist um einen Abschlag von 30 v. H. nach § 155 Abs. 1 BewG

zu ermäßigen und ergibt dann nach Abrundung auf volle 1 000 DM nach unten den neuen Grundstückswert.

#### § 152 Abs. 5

Absatz 5 behandelt die Ermittlung des Gebäudenormalherstellungswerts für Gewerbegrundstücke nach dem Kubikmeterverfahren. Hier wird der umbaute Raum, gemessen in Kubikmetern, mit dem Raummeterpreis vervielfacht. Der umbaute Raum ist dabei wie bisher nach der DIN 277 (1950) zu berechnen. Damit können die Finanzämter, auch in den neuen Ländern, vielfach auf die bereits vorliegenden Angaben in den Bewertungsakten zurückgreifen.

Die Höhe des Raummeterpreises ist von der Nutzung und ggf. von der Ausstattung abhängig. Die Anlage 16 zu § 152 BewG enthält die Preisrahmen für die Raummeterpreise. Dort sind neben den Preisrahmen auch Festpreise für bestimmte Nutzungen, bezogen auf den umbauten Raum, die überdachte Fläche oder den Stellplatz bei Garagen oder Parkhäusern, genannt. Die Raummeterpreise für Fabrikations-, Werkstatt- und Lagerhallen sowie Kühlhäuser sind bei Geschoßhöhen über 4 m stufenweise zu ermäßigen. Das „Ausfüllen“ des Preisrahmens soll wie bei den Wohn-/Geschäftsgrundstücken im Verwaltungswege nach den Vorgaben zur Einheitsbewertung 1935 für die neuen Länder geschehen. Hieraus ergibt sich für die neuen Länder eine wesentliche Arbeitsentlastung. Bei der Bestimmung der Ausstattung ist zwischen den einfach gestalteten Gewerbegrundstücken – in Teil B der Anlage 16 zu § 152 BewG aufgeführt – und den aufwendiger gestalteten Gewerbegrundstücken – in Teil A der Anlage 16 zu § 152 BewG aufgeführt – zu unterscheiden. Für Nutzungen nach Teil B soll die Ausstattung durch Abfrage bei sechs Bau- und Gebäudeteilen bestimmt werden. Für Nutzungen nach Teil A ist wie bei den Wohn-/Geschäftsgrundstücken die Ausstattung durch Abfrage bei 11 Bau- und Gebäudeteilen zu bestimmen. Bei der Festlegung der Raummeterpreise innerhalb des Preisrahmens ist nicht zwingend von einer gleichmäßigen Aufteilung auf die einzelnen Ausstattungsstufen auszugehen.

Der so ermittelte Gebäudenormalherstellungswert ist um die Alterswertminderung, die sich nach § 153 BewG bestimmt, zu kürzen. Nur für Einzel-, Doppel- und Reihengaragen sind Festpreise ohne Berücksichtigung einer Alterswertminderung anzusetzen. Der Ausgangswert aus Boden- und Gebäudewert ist um einen Abschlag von 30 v. H. nach § 155 Abs. 1 BewG zu mindern; das Ergebnis stellt nach Abrundung auf volle 1 000 DM nach unten den neuen Grundstückswert dar.

Bei der Bewertung von sonstigen bebauten Grundstücken ist entsprechend vorzugehen.

#### § 152 Abs. 6

Absatz 6 behandelt die Fälle, in denen bei einem Gebäude wegen der unterschiedlichen Nutzung bzw. Ausstattung entweder unterschiedliche Flächenpreise, unterschiedliche Raummeterpreise oder Flächenpreise und Raummeterpreise anzusetzen sind.

Hier gilt der Grundsatz: Bei einem solchen „gemischtgenutzten“ Gebäude ist jeder Gebäudeteil gesondert zu bewerten. Nur bei Gebäudeteilen, die von ihrem Umfang her von untergeordneter Bedeutung sind – dies sind Gebäudeteile mit nicht mehr als 10 v.H. der gesamten Wohn-/Nutzfläche – wird auf eine gesonderte Bewertung verzichtet, wenn ein Gebäudeteil vorhanden ist, der gemessen an der gesamten Wohn-/Nutzfläche überwiegt. In diesem Fall erhalten die Gebäudeteile von untergeordneter Bedeutung den Preis, der für den Gebäudeteil mit überwiegender Nutzung anzusetzen ist. Ausgenommen von dieser Regelung sind Tennis- und Reithallen sowie vergleichbare Hallen. Hier sind der Restaurationsteil und der Sozialteil (z. B. Duschen und Umkleidekabinen) bereits verfahrensbedingt, und zwar durch den Ansatz gesonderter Raummeterpreise für den Restaurations- und Sozialteil einerseits und für die Halle andererseits, stets gesondert zu bewerten, unabhängig davon, ob sie von untergeordneter Bedeutung sind.

Die Vereinfachungsvorschrift in Satz 2 ist darüber hinaus in den Fällen nicht anzuwenden, in denen ein Gebäudeteil mit einer überwiegender Nutzung nicht vorhanden ist. In diesen Fällen ist stets jeder Gebäudeteil, unabhängig von seinem Umfang, gesondert zu bewerten, wenn sich die Nutzung bzw. Ausstattung in unterschiedlichen Preisen ausdrücken sollte. Im Verwaltungswege ist noch zu regeln, wie Gebäudeteile, die bei einer Mischnutzung keiner bestimmten Nutzung zugerechnet werden können, wie z. B. das Treppenhaus, bewertet werden sollen. Es dürfte sich anbieten, diese Gebäudeteile zusammen mit dem Gebäudeteil zu bewerten, dessen Nutzung überwiegt.

#### § 152 Abs. 7

Absatz 7 definiert den Gebäudewert als Gebäudenormalherstellungswert abzüglich Alterswertminderung. Bei Wohnungseigentumsgrundstücken ist die Alterswertminderung bereits bei der Festlegung der Flächenpreise berücksichtigt; daher beschränkt sich die Vorschrift nur auf Grundstücke im Sinne des § 149 Abs. 1 Nr. 1 und 2 sowie 4 bis 7 BewG. Auch bei der Festlegung des Festpreises für Einzel-, Doppel- und Reihengaragen ist die Alterswertminderung bereits berücksichtigt; er ist daher ebenfalls von einer Alterswertminderung ausgenommen (vgl. Satz 2).

#### § 153

Die Vorschrift entspricht weitgehend dem § 86 BewG. Bei der Bemessung der Alterswertminderung kommt es zum einen auf das Alter zum 1. Januar 1996 und zum anderen auf die gewöhnliche Lebensdauer des Gebäudes an. Für die Berechnung des Alters zum 1. Januar 1996 ist auf den 1. Januar des Jahres abzustellen, in dem das Gebäude bezugsfertig geworden ist. Das Gebäude ist als bezugsfertig anzusehen, wenn den künftigen Bewohnern oder sonstigen Benutzern zugemutet werden kann, es zu benutzen; auf die Abnahme durch die Bauaufsichtsbehörde kommt es nicht an (vgl. § 147 BewG). Die Lebensdauer ist von der Bauart und Nutzung des Gebäudes abhängig. Sie ist im Verwaltungswege nach allgemei-

nen Erfahrungssätzen zu bestimmen. Die Alterswertminderung ist stets in einem Hundertsatz des Gebäudenormalherstellungswerts auszudrücken. Dabei darf nur von einer gleichbleibenden jährlichen Wertminderung ausgegangen werden. Die Berechnung der Alterswertminderung sieht demnach wie folgt aus:

$$\text{Alterswertminderung in v. H.} = \frac{\text{Alter am 1. Januar 1996}}{\text{Lebensdauer}}$$

Abweichend vom bisherigen Recht soll die Verlängerung der Lebensdauer infolge baulicher Maßnahmen in der Weise berücksichtigt werden, daß bei der Berechnung der Alterswertminderung von einem fiktiven Baujahr ausgegangen wird. Hat sich z. B. bei einem Gebäude, das 1950 fertiggestellt worden ist, infolge baulicher Maßnahmen die restliche Lebensdauer, die zum 1. Januar 1996 noch 54 Jahre betragen würde, um 20 Jahre verlängert, ist bei der Alterswertminderung nicht von dem tatsächlichen Baujahr 1950, sondern von dem fiktiven Baujahr 1970 auszugehen. Bei der Berechnung der Alterswertminderung würde demnach nicht ein Alter von 46 Jahren, sondern von 26 Jahren berücksichtigt. Die gewöhnliche Lebensdauer des Gebäudes würde sich dadurch nicht ändern.

Bei der Ermittlung des Restwerts in Höhe von 30 v. H. des Gebäudenormalherstellungswerts soll – ebenfalls abweichend vom bisherigen Recht – darauf verzichtet werden, daß dieser Restwert bei einer außergewöhnlichen Wertminderung unterschritten werden kann. Hier bleibt dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit, einen insgesamt niedrigeren Wertansatz nachzuweisen (vgl. § 157 BewG).

#### § 154 Abs. 1

Bei der Bewertung nach dem Wohn-/Nutzflächenverfahren wird der Ertragsfähigkeit von Gebäuden durch den Abschlag nach § 155 BewG Rechnung getragen. Durch die Höhe des Abschlags wird bei Mietwohngrundstücken die Ausrichtung des Grundstückswerts an der Ertragsfähigkeit nicht in allen Fällen angemessen berücksichtigt. Daher dürfte es bei dieser Grundstücksgruppe über die Öffnungsklausel nach § 157 BewG häufiger zum Nachweis eines niedrigeren Grundstückswerts durch Vorlage eines Gutachtens kommen, in dem der Grundstückswert nach dem Ertragswertverfahren ermittelt wird. Um dem Grundstückseigentümer den Nachweis durch ein Gutachten und die damit verbundenen Kosten zu ersparen, sieht § 154 Abs. 1 BewG die Möglichkeit vor, den Grundstückswert in einem vereinfachten Ertragswertverfahren zu ermitteln.

Das vereinfachte Ertragswertverfahren lehnt sich an das Ertragswertverfahren nach der Wertermittlungsverordnung vom 6. Dezember 1988 (BGBl. I S. 2209) an. Dabei werden der Bodenwert und Gebäudewert getrennt berechnet. Der Bodenwert ist nach § 146 BewG auf der Grundlage der Bodenrichtwerte zu ermitteln. Der Gebäudewert wird im Unterschied zum Wohn-/Nutzflächenverfahren nicht als Sachwert, sondern als kapitalisierter Reinertrag berechnet. Wertmindernde Umstände werden durch den generellen Abschlag von 30 v. H. abgegolten.

Das vereinfachte Ertragswertverfahren hat gegenüber dem bisherigen Ertragswertverfahren, bei dem sich der Grundstückswert durch Vervielfachung der Jahresrohmiete mit einem gesetzlich vorgeschriebenen Vervielfältiger ergibt, den Vorteil, daß Grundstückseigentümer nur den Gebäudewert nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren mit dem Gebäudewert nach dem Wohn-/Nutzflächenverfahren vergleichen muß, um seine Entscheidung im Rahmen der Öffnungsklausel treffen zu können. Darüber hinaus kann auf eine Mindestbewertung verzichtet werden, die im bisherigen Ertragswertverfahren noch erforderlich war.

Damit das Finanzamt nicht verschiedene Bewertungsmethoden von Amts wegen anwenden muß, hat der Steuerpflichtige die zur Berechnung des Reinertrags des Gebäudes notwendigen Bewertungsgrundlagen, insbesondere die durchschnittliche Jahresrohmiete, nachzuweisen. Im übrigen entsprechen die Angaben zur Ermittlung des Bodenwerts den Angaben, die auch für die Durchführung des Wohn-/Nutzflächenverfahrens erforderlich wären.

#### § 154 Abs. 2

Ausgangsgröße für den Reinertrag ist die durchschnittliche Jahresrohmiete. Von diesem Bruttoertrag werden die Bewirtschaftungskosten mit pauschal 42 DM je Quadratmeter Wohn-/Nutzfläche – die Höhe entspricht der durch das Jahressteuergesetz 1996 neu eingeführten Werbungskosten-Pauschale bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung – berücksichtigt. Um eine doppelte Berücksichtigung des Bodenwerts – einerseits über den Bodenertragsanteil im Reinertrag und andererseits über den gesonderten Wertansatz des Bodenwerts – zu vermeiden, ist der Reinertrag um den Verzinsungsbetrag des Bodenwerts zu kürzen. Bei der Ermittlung des Verzinsungsbetrags ist ein Zinssatz von 5 v. H. zugrunde zu legen. Dies entspricht dem Anhaltswert nach Tz. 3.5.5 der Wertermittlungs-Richtlinien 1991 vom 11. Juni 1991 (BAnz.Nr. 182a). Sowohl die Pauschalierung der Bewirtschaftungskosten als auch die Festschreibung des Liegenschaftszinses tragen dazu bei, daß der Grundstückseigentümer in der Lage ist, den Ertragswert seines Mietwohngrundstücks auf der Grundlage der ihm bekannten Jahresrohmiete selbst ermitteln und mit dem nach dem Wohn-/Nutzflächenverfahren anzusetzenden Gebäudewert vergleichen zu können.

Die für die Kapitalisierung des Reinertrags erforderlichen Vervielfältiger sind einer neuen Anlage 17 zum BewG zu entnehmen; den Vervielfältigern liegt ebenfalls ein Liegenschaftszinssatz von 5 v. H. zugrunde. Die Kapitalisierung des Reinertrags hat wie bei einer Zeitrente unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer des Gebäudes zu erfolgen. Die Restnutzungsdauer bestimmt sich nach der gewöhnlichen Lebensdauer des Gebäudes abzüglich des Alters am 1. Januar 1996. Dabei wird das Jahr der Fertigstellung dem Alter des Gebäudes voll zugerechnet, so daß sich zugunsten des Grundstückseigentümers eine etwas geringere Restnutzungsdauer ergibt. Wie bei der Alterswertminderung ist auch bei der Bestimmung der Restnutzungsdauer ein Min-

destzeitraum in Jahren anzusetzen. Dieser Mindestzeitraum ist von der Lebensdauer des Gebäudes abhängig; er beträgt 30 v. H. der Lebensdauer. Bei einem Gebäude mit einer Lebensdauer von 100 Jahren sind somit als Mindestzeitraum für die Kapitalisierung 30 Jahre anzusetzen; bei einer Lebensdauer von 80 Jahren verkürzt sich der Mindestzeitraum auf 24 Jahre (30 v. H. von 80 Jahren). Hat sich infolge baulicher Maßnahmen die Lebensdauer des Gebäudes verlängert, ist bei der Berechnung der Restlebensdauer von einem fiktiven Baujahr auszugehen (vgl. Begründung zu § 153 BewG).

Ergibt sich nach Kürzung der durchschnittlichen Jahresrohmiete um die pauschalen Bewirtschaftungskosten und den Bodenertragsanteil ein negativer Reinertrag, ist für die weiteren Berechnungen ein Gebäudewert von 0 DM zugrunde zu legen. In diesem Fall ergibt sich regelmäßig ein Grundstückswert in Höhe von 70 v. H. des Bodenwerts; dies entspricht dem Wertansatz des Grund und Bodens, wenn er unbebaut wäre (sog. Mindestwert).

#### § 154 Abs. 3

Die bei der Ermittlung des Reinertrags anzusetzende Jahresrohmiete ist regelmäßig als Durchschnittsmiete aus den Jahresrohmieten der letzten drei Jahre vor dem Besteuerungszeitpunkt herzuleiten. Der Begriff der Jahresrohmiete als vertraglich vereinbartes Gesamtentgelt für die Grundstücksüberlassung entspricht dabei weitestgehend dem bisherigen Recht (§ 79 Abs. 1 BewG). Zusätzlich einbezogen in die Jahresrohmiete werden Untermietzuschläge sowie die Kosten des Fahrstuhls. Untermietzuschläge waren bei der bisherigen Bewertung nach dem Ertragswertverfahren u. a. außer Ansatz geblieben, weil diese Zuschläge hinsichtlich der Zeitdauer und der Höhe unterschiedlich bemessen waren und darüber hinaus nicht genügend nachhaltig erzielt wurden. Diese Überlegungen können bei Ansatz einer Durchschnittsmiete, abgeleitet aus den Ergebnissen der letzten drei Jahre vor dem Besteuerungszeitpunkt, vernachlässigt werden. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung ist es daher vertretbar, die Untermietzuschläge in die Jahresrohmiete einzubeziehen. Ebenfalls zur Jahresrohmiete rechnen künftig die Kosten des Fahrstuhls, weil diese Aufwendungen durch den Ansatz der pauschalen Bewirtschaftungskosten abgegolten sind. Dies gilt grundsätzlich auch für die Kosten der Schönheitsreparaturen sowie für die Kosten des Betriebs der zentralen Heizungs-, Warmwasserversorgungs- und Brennstoffversorgungsanlagen. Die Kosten für Schönheitsreparaturen werden heute vielfach durch den Mieter getragen. Wollte man diese Aufwendungen bei der Ermittlung der Jahresrohmiete berücksichtigen, so wäre es erforderlich, Zuschläge zur tatsächlich gezahlten Miete vorzunehmen, wenn der Mieter nach Mietvertrag zur Übernahme der Schönheitsreparaturen verpflichtet ist. Der Vermieter würde daher so behandelt, als wenn er die Schönheitsreparaturen getragen hätte. Dem müßte dann durch eine höhere Pauschale für die Bewirtschaftungskosten Rechnung getragen werden. Der höhere Ansatz bei der Jahresrohmiete und der höhere Ansatz bei der Pauschale lassen sich

dadurch vermeiden, daß auf die Berücksichtigung von Kosten für Schönheitsreparaturen als Bestandteil der Jahresrohmiete verzichtet wird, wobei aus Vereinfachungsgründen in Kauf genommen werden muß, daß der Vermieter in den wenigen Fällen, in denen er die Schönheitsreparaturen selbst trägt, keinen Ausgleich für seine höheren Grundstückskosten in Form einer höheren Pauschale für Bewirtschaftungskosten erhält. Die Kosten für Heizungs-, Warmwasserversorgungs- und Brennstoffversorgungsanlagen rechnen nicht zur Jahresrohmiete, unabhängig davon, ob sie vom Mieter unmittelbar oder bei zentralen Anlagen über eine Umlage mittelbar getragen werden.

Ist das Mietwohnhaus insgesamt oder teilweise innerhalb des Dreijahreszeitraums nicht oder zu einem wesentlich unter der ortsüblichen Miete liegenden Entgelt vermietet, so ist wie im bisherigen Ertragswertverfahren die übliche Miete anzusetzen. Die übliche Miete ist in Anlehnung an die Jahresrohmiete für vergleichbare Wohnungen und Räume zu schätzen. Dies kann in der Weise geschehen, daß die übliche Miete aus Mieten abgeleitet wird, die für Wohnungen oder Räume in dem zu bewertenden Mietobjekt tatsächlich gezahlt worden sind, wobei die Vergleichsmieten nicht erheblich von der ortsüblichen Miete abweichen dürfen. Stehen solche Vergleichsmieten nicht zur Verfügung, ist die übliche Miete aus den vorliegenden örtlichen Mietspiegeln abzuleiten; ggf. haben die Bewertungsstellen solche Mietspiegel für Zwecke der steuerlichen Grundstücksbewertung im Bedarfsfall aufzustellen.

Bei Wohnungen, die im öffentlich geförderten Wohnungsbau einer Mietpreis- bzw. Belegungsbindung unterliegen, ist die Miete für nicht preisgebundenen Wohnraum anzusetzen. Die Nachteile aus der Mietpreis- bzw. Belegungsbindung werden durch den höheren Abschlag von 35 v. H. angemessen berücksichtigt (vgl. Begründung zu § 155 Abs. 1 BewG).

#### § 155 Abs. 1

Mit dem Abschlag von 30 v. H. sollen alle wertmindernden Umstände abgegolten werden. Zu den wertmindernden Umständen gehören allgemein die geringere Ertragsfähigkeit von Grundvermögen im Vergleich zu Kapitalvermögen und anderen, im Wirtschaftsverkehr leichter umsetzbaren Wirtschaftsgütern. Auch alle sonstigen Ermäßigungen, insbesondere wegen Baumängel und Bauschäden, Lärm-, Geruchs- und Staubbelastigungen, Unterschutzstellung nach dem Denkmalschutzgesetz, Altlasten und Bergschadensgefahren, sollen abgegolten sein. Sollte im Einzelfall, z. B. aufgrund einer Abbruchverpflichtung, ein höherer Abschlag gerechtfertigt sein, kann dies dadurch berücksichtigt werden, daß der Steuerpflichtige gegenüber dem Finanzamt nachweist, der tatsächliche Grundstückswert sei niedriger als der nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes ermittelte Wert (vgl. § 157 BewG).

Die Höhe des Abschlags ist – wie die Wertzahlen im bisherigen Recht – empirisch aus Kauffällen ermittelt worden. Dabei hat sich gezeigt, daß Abschläge, die nach der Nutzung unterteilt sind, im Vergleich zu

einem einheitlichen Abschlag nicht zu wesentlich besseren Ergebnissen in bezug auf das durchschnittliche Wertniveau führen. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung soll daher der Abschlag auf einheitlich 30 v. H. festgelegt werden.

Durch den Abschlag von 30 v. H. ergeben sich Grundstückswerte, die in etwa dem entsprechen, was sich nach bisherigem Recht bei einer durchschnittlichen Wertzahl von

$$\frac{50 \text{ v. H.} + 85 \text{ v. H.}}{2} = 67,5 \text{ v. H. ergeben würde.}$$

Nach dem Ergebnis der Verprobung des Wohn-/Nutzflächenverfahrens traten bei einem Abschlag von 30 v. H. nur noch in 3,7 v. H. der untersuchten Fälle Grundstückswerte auf, die über den Kaufpreisen lagen. Dazu ist noch anzumerken, daß in die Verprobung des Wohn-/Nutzflächenverfahrens nur Kauffälle eingeflossen sind, bei denen keine Ermäßigungstatbestände zu berücksichtigen waren. Um auch in den Fällen mit Ermäßigungen in einer größeren Zahl den Einzelnachweis von Grundstückswerten zu vermeiden, ist es erforderlich, den Abschlag großzügig zu bemessen. Damit trägt der Abschlag dazu bei, daß die Finanzverwaltung nur in einer sehr geringen Zahl von Fällen den vom Steuerpflichtigen nachgewiesenen Grundstückswert überprüfen muß. Darüber hinaus ist durch die Abschlagshöhe sichergestellt, daß die bisherige Höchstgrenze von 30 v. H. für die herkömmlichen Ermäßigungstatbestände im Ertragswertverfahren (vgl. § 82 Abs. 3 Satz 1 BewG) gewahrt bleibt.

Der öffentliche geförderte Wohnungsbau unterliegt bestimmten Mietpreis- bzw. Belegungsbindungen. Der Grundstückseigentümer darf keine höhere Miete als die Kostenmiete erheben; er ist bei Überlassung der Wohnung an einen bestimmten Mieterkreis gebunden. Diesen Nachteilen stehen Vorteile aus den Fördermaßnahmen gegenüber, z. B. eine günstige Fremdfinanzierung durch unverzinsliche oder niedrig verzinsliche Darlehen der öffentlichen Hand oder durch Aufwendungsbeihilfen zur Deckung der laufenden Aufwendungen. In der Regel kann zumindest in den ersten Jahren der Vermietung davon ausgegangen werden, daß sich Vor- und Nachteile ausgleichen, so daß sich durch die Mietpreis- bzw. Belegungsbindungen grundsätzlich keine Auswirkungen auf den Grundstückswert ergeben. Dies kann sich jedoch im Laufe der Zeit durch Entwicklungen auf dem Wohnungs- und Kapitalmarkt ändern. Um dem Rechnung zu tragen, müßte der Nachteil aus der Mietpreisbindung, berechnet als Differenz zwischen ortsüblicher Miete für den nicht preisgebundenen Wohnungsbau und Kostenmiete, gekürzt um den Zinsvorteil oder andere Vorteile aus den Fördermaßnahmen, auf den Zeitraum der Mietpreisbindung kapitalisiert werden. Um diese komplizierten Berechnungen zu vermeiden, sieht § 155 Abs. 1 Satz 2 BewG vor, daß bei Grundstücken, die den Mietpreis- bzw. Belegungsbindungen im öffentlichen Wohnungsbau unterliegen, ein um 5 v. H. höherer Abschlag zu gewähren ist.

Der Abschlag von 30 v. H. soll auch für die Bewertung unbebauter Grundstücke gelten. Hier werden

durch den Abschlag insbesondere Altlasten sowie andere Grundstücksbeeinträchtigungen, z. B. durch Lärm, Staub oder Gerüche, abgegolten. Darüber hinaus trägt der einheitliche Abschlag von 30 v. H. dazu bei, daß auf eine Mindestbewertung bei bebauten Grundstücken verzichtet werden kann. Würde nämlich für unbebaute Grundstücke ein geringerer Abschlag als für bebaute Grundstücke angesetzt, könnten bei Grundstücken mit einer geringfügigen Bebauung Fälle auftreten, in denen der Wert für ein bebautes Grundstück geringer wäre als der Wert ohne Berücksichtigung der Bebauung. Darüber hinaus werden durch einen einheitlichen Abschlag Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen Bodenwert einerseits sowie Gebäudewert andererseits vermieden.

#### § 155 Abs. 2

Eine aufwendige Heiztechnik hat bei Wohngrundstücken, deren Flächenpreise sich nach der Ausstattung bestimmen, zusammen mit der Verklammerung der Außenfassade und der guten Ausstattung im sanitären Bereich stets einen Flächenpreis zur Folge, der über dem liegt, der für ein Wohngrundstück mit herkömmlicher Heizungsanlage anzusetzen wäre. Die durch die aufwendige Heiztechnik verursachten höheren Herstellungskosten, denen durch den Ansatz höherer Flächenpreise Rechnung getragen wird, führen bei einer Veräußerung nicht zu einem entsprechenden Gegenwert in Form des Kaufpreises. Daher müssen die höheren Herstellungskosten durch einen Abschlag an das Verkehrswertniveau herangeführt werden. Bei der Bemessung des Abschlags ist zu berücksichtigen, daß sich durch die aufwendige Heiztechnik die Ausstattung des Gebäudes von „durchschnittlich“ in „gut“ ändern kann, was zu einer Erhöhung des Flächenpreises um mehr als 10 v. H. führt. Dies wird durch einen zusätzlichen Abschlag von 10 v. H. – bezogen auf den Gebäudewert – ausgeglichen.

Bei Wohngrundstücken mit aufwendiger Heiztechnik führt das Merkmal „Heizung“ stets dazu, daß zumindest eine durchschnittliche Ausstattung vorliegt. Neben dem Abschlag vom Gebäudewert bei guter Ausstattung kann es somit in der Praxis nur noch zu einem Abschlag bei Wohngrundstücken mit durchschnittlicher Ausstattung kommen, nicht jedoch bei Wohngrundstücken mit einfacher Ausstattung. Da die Wohngrundstücke mit durchschnittlicher Ausstattung nur negativ gegenüber den einfach und gut ausgestatteten Wohngrundstücken abgegrenzt werden (vgl. Erläuterungen zu § 152 Abs. 2 BewG), entfällt hier die Umschreibung der Ausstattungsgüte anhand einzelner Ausstattungsmerkmale. Deswegen haben Wohngrundstücke mit herkömmlicher Heizung und normale Wohngrundstücke, die nur zusätzlich mit einer umweltfreundlichen Heiztechnik ausgestattet sind, denselben Flächenpreis. Damit diesen Wohngrundstücken mit umweltfreundlicher Heiztechnik durch die Typisierung keine Nachteile erwachsen, soll der Abschlag von 10 v. H. auch bei durchschnittlich ausgestatteten Objekten gewährt werden.

Die in Nummer 1 genannten Voraussetzungen für den Abschlag entsprechen den bei der Eigenheim-

zulage für energiesparendes Heizen (Zusatzförderung nach § 9 Abs. 3 EigZulG). Solaranlagen führen nur dann zu einem Abschlag, wenn sie nicht unerheblich zur Beheizung des Gebäudes beitragen. Nummer 2 entspricht der Regelung in § 82 a Abs. 1 Nr. 4 EStDV.

Bei den Wohnungseigentumsgrundstücken wirkt sich die Ausstattung, also auch das Ausstattungsmerkmal „Heizung“, nicht auf die Höhe des Flächenpreises aus. Es kann daher bei dieser Grundstücksart nicht zu einer Wertkorrektur in Form des zusätzlichen Abschlags von 10 v. H. kommen. Bei den übrigen Grundstücken wird dem Merkmal „Heizung“ für die Bestimmung der Ausstattungsgüte kaum Bedeutung beigemessen. Bei der Heizung handelt es sich nur um eines der 11 bzw. 6 Bau- und Gebäudeteile, die für die Ermittlung der Ausstattung abgefragt werden. Dort führt die aufwendige Heiztechnik nur zu einer Höherstufung des Bau- und Gebäudeteils „Heizung“ von sehr gut nach aufwendig. Es wäre demnach, wenn überhaupt, nur eine geringfügige Wertkorrektur erforderlich, die durch den allgemeinen Abschlag von 30 v. H. nach Absatz 1 abgegolten ist.

#### § 156

In Anlehnung an § 91 Abs. 2 BewG sollen Gebäudeteile, die bis zum Bewertungsstichtag noch nicht fertiggestellt sind, zusätzlich zu dem Bodenwert und den ggf. bezugsfertigen Gebäudeteilen im neuen Grundstückswert unter Berücksichtigung des Abschlags von 30 v. H. (§ 155 Abs. 1 BewG) erfaßt werden. Der Wert der nichtbezugsfertigen Gebäudeteile ist dabei mit dem Betrag anzusetzen, der nach dem Grad ihrer Fertigstellung dem Gebäudewertanteil entspricht, mit dem sie im Grundstückswert nach Fertigstellung enthalten sein werden. Wie bisher soll auch künftig die Möglichkeit bestehen, diesen Wert entweder im Verhältnis der Herstellungskosten oder im Verhältnis der Bausubstanz zu ermitteln. Auch bei Grundstücken im Zustand der Bebauung hat der Steuerpflichtige die Möglichkeit, einen geringeren als den nach den Bewertungsvorschriften ermittelten Grundstückswert nachzuweisen.

#### § 157

Trotz vorsichtiger Wertermittlung lassen sich wegen der angestrebten Vereinfachung des Bewertungsverfahrens Werte, die über den tatsächlichen Grundstückswert hinausgehen, nicht in allen Fällen vermeiden. Damit sich die vereinfachte Grundstücksbewertung für den Steuerpflichtigen, insbesondere bei der Erbschaftsteuer, nicht zu seinem Nachteil auswirkt, kann der Steuerpflichtige gegenüber dem Finanzamt nachweisen, daß der tatsächliche Grundstückswert am 1. Januar 1996 niedriger als der nach den Bewertungsvorschriften ermittelte Grundstückswert ist. In diesem Fall ist der tatsächliche Grundstückswert als steuerlicher Grundstückswert anzusetzen. Der Nachweis wird regelmäßig durch ein Gutachten eines vereidigten Bausachverständigen oder eines Gutachterausschusses erbracht werden können. Auch ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr kurz vor dem Besteuerungszeitpunkt zustande

gekommener Kaufvertrag kann unter Berücksichtigung der Wertverhältnisse vom 1. Januar 1996 als Nachweis dienen. Eine Glaubhaftmachung reicht dagegen nicht aus.

Zu Nummer 50 (§§ 158 und 159 BewG)

§ 158 BewG

Die bisher in § 123 Abs. 2 BewG enthaltene Ermächtigung zur Neubekanntmachung des Bewertungsgesetzes wird als gesonderte Vorschrift in die Schlußbestimmungen übernommen.

§ 159 BewG

Die Vorschrift enthält die bisher in § 124 geregelte zeitliche Anwendungsbestimmung.

Zu Nummer 51 (Anlagen 14 bis 17)

In der Anlage 14 sind die Grundstücke genannt, deren Gebäude in der Nutzung für einen bestimmten Gewerbebetrieb besonders gestaltet sind (vgl. auch Erläuterungen zu § 149 Abs. 7 BewG).

Die in Anlagen 15 und 16 zu § 152 BewG genannten Flächen-, Raummeter- und Festpreise sind von der Finanzverwaltung im Rahmen mehrjähriger Baukostenuntersuchungen ermittelt worden. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Erläuterungen zu § 152 BewG hingewiesen.

Anlage 17 enthält die für ein vereinfachtes Ertragswertverfahren erforderlichen Vervielfältiger unter Berücksichtigung eines Zinssatzes von 5 v. H., gestaffelt nach der Restnutzungsdauer.

**Zu Artikel 2 (Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz)**

### Allgemeines

Die Erhebungsform als Erbanfallsteuer hat sich in Deutschland seit Einführung des Reichserbschaftsteuergesetzes bewährt. Der Entwurf beschränkt sich deshalb auf Änderungen im bestehenden System der Erbanfallsteuer. Die Erbschaft- und Schenkungsteuer erfaßt den außerordentlichen Vermögenszugang beim Erwerber. Im Erbfall wird nicht der Nachlaß als solcher, sondern die Bereicherung besteuert, die der einzelne Erwerber von Todes wegen erlangt (Erbfallsteuer). Entsprechendes gilt für Bereicherungen durch Schenkungen unter Lebenden. Ihre Rechtfertigung findet auch die Erbschaft- und Schenkungsteuer letztendlich in dem Leistungsfähigkeitsprinzip.

Die von verschiedener Seite angeregte Ausgestaltung der Erbschaftsteuer als Nachlaßsteuer wird nicht aufgegriffen, weil sich eine stichhaltige Rechtfertigung dafür nicht finden läßt. Die Beibehaltung einer Erbschaft- und Schenkungsteuer in Form einer Erbanfallsteuer steht auch Einklang mit dem Steuerrecht der meisten anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union. Eine Nachlaßsteuer unterwirft grundsätzlich den gesamten ungeteilten Nachlaß einem einheitlichen Steuersatz ohne Rücksicht darauf, wie dieses Vermögen verteilt wird und auf wie viele

Erwerber es dabei übergeht. Das deutsche Recht kennt im Gegensatz z. B. zu dem angloamerikanischen Recht, in dem die Erbschaftsteuer als Nachlaßsteuer erhoben wird, keine rechtliche Verselbständigung des Nachlaßvermögens beispielsweise in der Form eines Trusts, aus dem die Berechtigten erst mit seiner Auflösung das Nachlaßvermögen erhalten. Demgegenüber strebt das deutsche Erbrecht eine möglichst rasche Auflösung von Miterbengemeinschaften und Verteilung des Nachlaßvermögens an. Bei einer Nachlaßbesteuerung ergäben sich Probleme bei der Verteilung des Nettonachlaßvermögens und hinsichtlich der gleichmäßigen Verteilung der Steuerlast auf Erben, Pflichtteilsberechtigte, Vermächtnisnehmer und andere Erwerber. Die verfassungsrechtlich gebotene Berücksichtigung familiärer Aspekte (Freistellungen für Ehegatten und Kinder) würde zwangsläufig zu vergleichbaren Regelungen wie bei der Erbanfallsteuer führen. Zusätzlich müßten auch einzelne Schenkungen und andere steuerpflichtige Erwerbe außerhalb der Erbfolge, z. B. Versicherungsansprüche, erfaßt werden, um Steuerumgehungen zu vermeiden. Eine Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens ließe sich insoweit nicht erreichen.

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer bemißt sich nach dem Wert der Bereicherung des steuerpflichtigen Erwerbers. Der Wert der Bereicherung besteht zunächst aus der Summe der steuerlichen Werte der Einzelgegenstände. Zur effizienteren und objektiveren Wertbemessung unterteilt das Steuerrecht die Wertgesamtheit in mehrere Vermögensarten und gibt im Bewertungsgesetz Bewertungsmaßstäbe sowie Bewertungsmethoden zur Bestimmung angemessener Werte der Vermögensarten vor. Oberster Wertmaßstab ist dabei grundsätzlich der gemeine Wert (§ 9 BewG), d. h. der erzielbare Verkaufspreis an einem bestimmten Stichtag. Dem untergeordnet kennt das Bewertungsgesetz eine Vielzahl von unterschiedlichen Werten, die mehr oder weniger typisierend den gemeinen Wert wiedergeben sollen. Sofern das erworbene Vermögen aus Geldvermögen oder aus Geldforderungen besteht, ist die Bewertung meist problemlos. Für Besteuerungszwecke wird der Nennwert, der Gegenwartswert, der Kurswert u. dgl. herangezogen. Für Wirtschaftsgüter, die nicht in Geld bestehen, muß eine geeignete Methode gefunden werden, mit der das Wirtschaftsgut in eine Geldrechnung einbezogen wird. Dabei sind viele Umstände zu berücksichtigen, insbesondere auch, ob das Wirtschaftsgut jederzeit wie Geld marktfähig ist (sofortige Wertrealisierung), welche wirtschaftliche Ertragskraft das Wirtschaftsgut besitzt und welche Funktion es gesamtwirtschaftlich oder sozialpolitisch erfüllt. In vielen Fällen gibt es für die ererbten oder geschenkten Wirtschaftsgüter keinen eindeutigen, richtigen Wert. Die Wertzumessung muß daher auf wahrscheinliche, geschätzte Bewertungsgrundlagen zurückgreifen; die Schätzmethoden müssen wiederum einfach, nachvollziehbar und praktikabel sein. Es reicht auch nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts aus, daß für Substanzsteuerzwecke ein typisierender Wert nach pauschalen Bewertungsverfahren ermittelt wird. Voraussetzung ist, daß ein so ermittelter Wert gegenwartsnah

ist und in vertretbarer Relation zu anderen Vermögensgegenständen steht. Ergeben sich für bestimmte Vermögensgegenstände Werte, die deutlich unter dem Wertniveau anderer Vermögensgegenstände liegen, so dürfen diese Werte der Besteuerung nur zugrunde gelegt werden, wenn eine niedrigere Bewertung ausnahmsweise zu einer sachlich gerechtfertigten niedrigeren Steuerbelastung führt. Die Bewertung der Vermögensgegenstände ist im einzelnen im Bewertungsgesetz geregelt.

### Familie

Der verfassungsrechtliche Schutz von Ehe und Familie steht im engen Zusammenhang mit dem Erbrecht und der Eigentumsgarantie. Das Privatrecht vollzieht dies in der nach Verwandtschaftsnähe abgestuften gesetzlichen Teilhabe am Vermögen des Rechtsvorgängers. Das Erbschaftsteuerrecht respektiert diese Rechtsordnung durch völlige Freistellung eines gewissen Vermögenserwerbs von Ehegatten und Kindern, durch Abstufung der Steuerbelastung nach Verwandtschaftsnähe sowie durch progressive Steuersätze. Nach bisher geltendem Recht blieb das übliche Familiengebrauchsvermögen bei Erwerben innerhalb der engeren Familie weitestgehend durch die persönlichen Freibeträge von Erbschaft- und Schenkungsteuereingriffen verschont. Die bisherigen persönlichen Freibeträge von 250 000 DM für Ehegatten und 90 000 DM für Kinder korrespondierten mit den Einheitswerten für Grundbesitz nach den Wertverhältnissen 1. Januar 1964 und bewirkten trotz eines Zuschlags von 40 v. H., daß der unentgeltliche Übergang eines üblichen Familienwohnheims zusätzlich eines gewissen Familiengebrauchsvermögens in der Regel steuerfrei blieb. Etwa 90 v. H. aller Todesfälle lösten bisher keine Erbschaftsteuer aus. Auch in Zukunft soll die Erbschaft- und Schenkungsteuer keine Massensteuer werden, sondern nur bedeutendere unentgeltliche Erwerbe angemessen besteuern. Gleichwohl wäre selbst bei gleichbleibenden Rechtsverhältnissen in den nächsten zehn Jahren mit einem deutlichen Anstieg des Erbschaft- und Schenkungsteueraufkommens zu rechnen gewesen, weil immer größere Vermögen schuldenfrei auf die nächste Generation übergehen werden.

Entsprechend den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts wird zugunsten einer gleichmäßigeren Besteuerung der Erwerbe unabhängig von ihrer Anlageform die einseitige, auch nach der ursprünglichen gesetzgeberischen Konzeption nicht vorgesehene Begünstigung der Erwerbe von Grundbesitz abgebaut. Die gegenwartsnähere Grundbesitzbewertung führt de facto nicht zu einer entsprechenden tatsächlichen Vermögensmehrung bei den Erben und Beschenkten. Wegen der höheren Wertansätze des Grundbesitzes müssen daher zur Schonung des üblichen Familiengebrauchsvermögens sowie eines gewissen kleineren unentgeltlichen Erwerbs die persönlichen Freibeträge deutlich angehoben werden. Der erbschaftsteuerliche Zugriff bei Familienangehörigen im Sinne der Steuerklasse I ist derart zu mäßigen, daß jedem dieser Steuerpflichtigen der jeweils auf ihn überkommene Nachlaß – je nach dessen Größe – zumindest zum deutlich überwiegenden Teil

oder, bei kleinerem Vermögen, völlig steuerfrei zugute kommt.

Das neue Freistellungssystem für die engere Familie (Ehegatte und Kinder) geht von folgenden Überlegungen aus: Das Familiengebrauchsvermögen ist unabhängig von seiner Anlageform und von der Anzahl der berechtigten Erwerber freizustellen. Als Kernbereich des üblichen Familiengebrauchsvermögens werden 750 000 DM angesetzt. Der Betrag orientiert sich an dem Wert eines üblichen schuldenfreien Familienwohnheims in der Bundesrepublik Deutschland. Es ist bekannt, daß der Wert des üblichen Familienwohnheims regional sehr unterschiedlich sein kann. Gleichwohl ist die Berücksichtigung regionaler Unterschiede im Rahmen einer typisierenden Besteuerung nicht möglich. Eine sachliche Freistellung des Familienwohnheims unabhängig von seinem Wert scheidet aus. Dies würde letztendlich dazu führen, daß die Erbschaftsteuerbelastung in Relation zu den Verkehrswerten der ererbten Grundstücke gleichheitswidrig wäre. So könnte der Erbe eines Familienwohnheims, das in einem hochpreisigen Ballungsraum liegt, dieses verkaufen und dafür zwei gleichwertige Familienwohnheime in einem Wohnort mit niedrigem Verkehrswertniveau erwerben. Umgekehrt könnte der Erbe eines Familienwohnheims in einem Niedrigpreisgebiet bei Verkauf dieses Objekts nur ein halbes Familienwohnheim in einer Region mit hohem Verkehrswertniveau erwerben. Hinzu kommt, daß die Bestimmung des „Familienwohnheims“ von Stichtagszufälligkeiten abhängig ist, die nichts mit dem Wert des Objektes zu tun haben, z. B. der Erblasser hat das Familienwohnheim vermietet, zieht in ein Altenheim und verstirbt oder der Erblasser verstirbt, bevor er das Familienwohnheim vermietet. Aus denselben Gründen scheidet auch eine Regionalisierung des Freibetrags für das übliche Familiengebrauchsvermögen aus.

Wird der Kernbereich des schutzwürdigen Familiengebrauchsvermögens auf 750 000 DM festgelegt, muß ein Erwerber einen persönlichen Freibetrag von mindestens 750 000 DM erhalten, wenn er Alleinerbe ist. Da im Durchschnitt aller Fälle im Erbfall etwa drei Beteiligte vorhanden sind, wäre eine persönliche Freistellung in Höhe von 750 000 DM nicht zwingend erforderlich. Erwerben mehrere Erben gleichzeitig das Familiengebrauchsvermögen, könnte der Freibetrag für das Familiengebrauchsvermögen auf die einzelnen Erwerber verteilt werden. Um aber dem besonderen Schutz von Ehe und Familie Rechnung zu tragen und auch eine verfahrensmäßige Komplizierung durch eine Aufteilung zu vermeiden, wird hierauf verzichtet. Ein Erwerb eines Ehegatten soll bis 1 000 000 DM, der eines Kindes bis 750 000 DM steuerfrei bleiben. Entsprechendes gilt für Schenkungen. Zu berücksichtigen ist in diesem Zusammenhang auch die Freistellung eines bestimmten Vermögensbetrags, der der Hinterbliebenenversorgung dient. Hierbei ist auf die erhöhten besonderen Freibeträge gemäß § 17 ErbStG zu verweisen. Diese Freibeträge kommen vor allem dem überlebenden Ehegatten und Kindern des Erblassers zugute, die ihre Versorgung durch steuerpflichtige Versorgungsbezüge oder anderes steuerpflichtiges Vermögen sicherstel-

len müssen. Durch diese neue Regelung ist typisierend sichergestellt, daß die Erbschaft- und Schenkungsteuer den Übergang des üblichen Familieneinkommensvermögens auf den Ehegatten bzw. die Kinder unversteuert läßt.

#### *Ansatz des Betriebsvermögens*

Der Erbschaft und Schenkungsteuer unterliegt auch die Bereicherung durch unentgeltlichen Erwerb von Betriebsvermögen. Betriebsvermögen im bewertungsrechtlichen und damit auch im erbschaftsteuerlichen Sinne ist nicht nur das einzelne gewerbliche oder freiberufliche Unternehmen, sondern alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die bei der steuerlichen Gewinnermittlung zum Betriebsvermögen gehören, also auch Beteiligungen an Personengesellschaften, einzelne Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens, Betriebsgrundstücke usw.

Nach den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts wäre auch Betriebsvermögen grundsätzlich mit einem Wert zu bewerten, der die Wertrelation des Betriebsvermögens zu den übrigen verschiedenen Wirtschaftsgütern realitätsgerecht abbildet. Theoretisch wäre dies der gemeine Wert, d. h. der Verkehrswert. Es gibt aber keinen eindeutig bestimmbareren Verkehrswert des Betriebsvermögens. Die Auffassungen über die zutreffende Verkehrswertermittlung des Betriebsvermögens weichen in Wissenschaft und Praxis sehr stark voneinander ab. Vielfach wird eine Ertragswertbewertung, zum Teil die Liquidationserlösmethode, für zutreffend gehalten; die Substanzwertmethode wird im allgemeinen für weniger geeignet gehalten. Das Bewertungsrecht und das Ertragsteuerrecht sehen dagegen letztlich den Substanzwert des Vermögens als zutreffenden Wert an. Im Ertragsteuerrecht kommt zwar dem Steuerbilanzwert hauptsächlich die Aufgabe zu, die Ergebnisse verschiedener Rechnungsperioden voneinander abzugrenzen. Der nach dem Bewertungsgesetz auf der Basis der Steuerbilanzwerte ermittelte Substanzwert des Betriebsvermögens ist daher durch handelsrechtliche und steuerbilanzielle Regelungen überlagert. Aufgrund der Erfahrungen aus der Vergangenheit hat sich aber gezeigt, daß auch der früher nach eigenständigen Bewertungsvorschriften ermittelte Wert des Betriebsvermögens letztlich keine objektive und stichtagsbezogene Abbildung des tatsächlichen Betriebsvermögens hervorgebracht hat. Zusammenfassend ist festzustellen, daß zur Vermeidung einer sehr aufwendigen und streitanfälligen Einzelbewertung des Betriebsvermögens eine typisierende Bewertung geboten ist. Zur Vereinfachung für Bürger und Verwaltung muß dabei weitestgehend an vorhandene Wertfeststellungen angeknüpft werden. Es bietet sich daher weiterhin an, Betriebsvermögen – wie schon seit 1993 praktiziert – grundsätzlich auf der Basis der Steuerbilanzwerte zu bewerten. Ausgenommen bleiben soll wie bisher der betriebliche Grundbesitz. Zur Begründung siehe „Allgemeiner Teil“ der Begründung zu Artikel 1.

Auf die Erbschaft- und Schenkungsbesteuerung des Erwerbs von Betriebsvermögen kann aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und zur Vermeidung von Umgehungsmöglichkeiten, komplizier-

ten Gestaltungen usw. nicht völlig verzichtet werden. Eine solche vollständige Befreiung ist von Verfassungs wegen nicht geboten; sie begegnet im Gegenteil verfassungsrechtlichen Bedenken. Letztlich bedeutet jeder unentgeltliche Erwerb unabhängig von der Anlageform der Vermögensgegenstände eine steuerbare Bereicherung. Gleichwohl kann die erb- bzw. schenkungsteuerliche Belastung des Betriebsvermögens gesamtwirtschaftlich nachteilig sein.

Im europäischen Vergleich ist die Erbschaftsteuerbelastung in Deutschland beim Übergang von Unternehmen innerhalb der Familie durch die persönlichen Freibeträge, durch die sachliche Freistellung des Betriebsvermögens und bei weiter entfernt verwandten Erwerbern durch nach Steuerklassen abgestufte Steuersätze relativ schonend. Insbesondere die Einführung eines speziellen Freibetrags für den Erwerb von Betriebsvermögen in Höhe von 500 000 DM ab 1994 bewirkt, daß der Übergang kleinerer und mittlerer Unternehmen unabhängig von dem Verwandtschaftsgrad von vornherein nicht der Erbschaft- oder Schenkungsteuer unterliegt. Zugleich konnte damit eine bedeutende Verwaltungsvereinfachung erreicht werden, denn mehr als die Hälfte aller Betriebsvermögen liegen unter 500 000 DM und müssen für Erbschaft- und Schenkungsteuerzwecke nicht bewertet werden. Darüber hinausgehendes positives Betriebsvermögen wird grundsätzlich nur mit 75 v. H. angesetzt. Hinzu kommt, daß Betriebsvermögen in Deutschland nur sehr vorsichtig bewertet wird; dies trägt ebenfalls zu einer schonenden Erbschaftsbesteuerung bei. Während bis 1992 der Wert des Betriebsvermögens einschließlich der stillen Reserven nach besonderen Bewertungsvorschriften ermittelt wurde, können für die Bewertung des Betriebsvermögens ab 1. Januar 1993 die Steuerbilanzwerte – mit wenigen Ausnahmen – übernommen werden. Damit kommen den kleinen und mittleren Unternehmen auch die Bilanzierungsvorteile durch Abschreibungsvergünstigungen, Rückstellungsmöglichkeiten usw. zugute. Eine im nationalen Recht geregelte Anrechnungsvorschrift vermeidet in gewissem Umfang auch ohne Doppelbesteuerungsabkommen, daß kleine und mittlere Unternehmen bei grenzüberschreitenden Erbfällen mehrfach mit Steuern belastet werden. Aufgrund der bereits in Kraft getretenen Änderungen durch das JStG 1996 werden mit Wirkung ab 1996 Beteiligungen an kleinen und mittleren Kapitalgesellschaften, die steuerlich im allgemeinen dem Privatvermögen zuzuordnen sind, ebenso wie Betriebsvermögen behandelt.

Mit diesem Gesetzentwurf sollen die bisherigen Regelungen weiter verbessert werden durch eine Erhöhung des Bewertungsabschlags auf 50 v. H. und durch die Einbeziehung von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft unter Beibehaltung des bisherigen Freibetrages von 500 000 DM. Damit wird erreicht, daß der Übergang des Betriebsvermögens unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis zwischen Erblasser oder Schenker und Erwerber noch stärker entlastet wird. Den Betrieben brauchen nur in entsprechend gemindertem Umfang liquide Mittel für die Steuerzahlung entnommen zu werden, die statt

dessen für notwendige Investitionen und zum Erhalt von Arbeitsplätzen zur Verfügung stehen.

Insgesamt ist festzuhalten, daß das deutsche Erbschaftsteuerrecht so angelegt ist, daß die Erben eines normal rentierlichen Unternehmens die Erbschaftsteuer aus den Erträgen des Unternehmens zahlen können. Es muß dabei auch vorausgesetzt werden, daß ein Unternehmer ebenso wie zur Sicherung der Zahlung anderer Steuern und Abgaben entsprechende Vorkehrungen für die Erbschaft- und Schenkungsteuer trifft. Sollten trotzdem durch die Erbschaftsteuerzahlung Probleme entstehen, die den Erhalt eines Betriebs gefährden, sieht das Erbschaftsteuerrecht speziell für den Erwerb von Betriebsvermögen eine besondere Stundungsmöglichkeit vor. Die auf das Betriebsvermögen entfallende Erbschaftsteuer kann mit Wirkung ab 1996 bis zu 10 Jahre, früher bis zu 7 Jahre, gestundet werden. Im Erbfall erfolgt diese Stundung zinsfrei. Letztlich ermöglicht das allgemeine Verfahrensrecht (Abgabenordnung) den Finanzämtern immer, in Ausnahmefällen den individuellen Belangen unter bestimmten Voraussetzungen durch Stundung, Teilerlaß oder Totalerlaß der Erbschaftsteuer Rechnung zu tragen. In der Summe erfüllen die Begünstigungen das verfassungsrechtlich Gebotene, das steuerrechtlich und fiskalisch Mögliche.

#### *Steuerklassen, Tarif*

Die Erbschaft- und Schenkungsteuerbelastung richtet sich nach der Steuerklasse eines Erwerbers und innerhalb der Steuerklasse nach der Höhe des steuerpflichtigen Erwerbs. Damit wird die Steuerbelastung einmal nach Verwandtschaftsnähe und innerhalb der Steuerklasse nach der durch die Höhe des steuerpflichtigen Erwerbs entstandenen besonderen steuerlichen Leistungsfähigkeit abgestuft. Zusätzlich wird die tarifliche Steuerbelastung durch persönliche und sachliche Freistellungen sachgerecht gemindert. Durch die neuen Wertansätze für Grundbesitz ergäben sich bei der Erbschaftsteuer höhere steuerliche Belastungen, ohne daß eine tatsächliche Vermögensmehrung damit verbunden wäre. Zum Ausgleich bewertungsbedingter Steuererhöhungen wird die Tarifstruktur sowohl hinsichtlich der Steuerklassen als auch des Tarifs selbst neu gestaltet: Die jetzigen Steuerklassen I und II werden zu einer neuen Steuerklasse I zusammengefaßt, zu der jetzt neben dem Ehegatten und den Kindern des Erblassers oder Schenkers auch die Enkel, Urenkel und weiteren Abkömmlinge stets sowie die Eltern und Voreltern bei Erwerben von Todes wegen gehören. Steuersätze bis 70 v. H. lassen sich unter Berücksichtigung der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts nicht mehr aufrecht erhalten. Der neue Höchstsatz beträgt künftig nur noch 50 v. H., die übrigen Steuersätze werden für die verbleibenden Steuerklassen und die verschiedenen Wertstufen neu festgelegt.

#### *Ausgleich für den Wegfall der Vermögensteuer auf „Privatvermögen“*

Die Vermögensteuer soll ab 1. Januar 1997 insgesamt abgeschafft werden (s. Artikel 5). Der Wegfall der

Vermögensteuer auf Betriebsvermögen, als einer substanzverzehrenden Steuerbelastung, soll einen wichtigen Impuls für den Wirtschaftsstandort Deutschland bewirken. Von dem Gesamtaufkommen von 8,5 Mrd. DM entfallen unter Einbeziehung der im Privatvermögen gehaltenen Beteiligungswerte rd. 58 v. H. oder 5 Mrd. DM auf Betriebsvermögen. Die Entlastungswirkung darf nicht durch Mehrbelastungen an anderer Stelle gefährdet werden. Deshalb soll hierfür ein Ausgleich nicht erfolgen.

Für den Wegfall der Vermögensteuer auf „Privatvermögen“ soll in angemessenem Umfang ein Ausgleich vorgenommen werden. Um überhöhte Erhebungskosten zu vermeiden, wird die „private Vermögensteuer“ mit der Erbschaftsteuer zusammengefaßt. Da der Wegfall der Vermögensteuer zugleich zu einer erheblichen Einsparung bei den Erhebungs- und Verwaltungskosten führt, wird der tatsächliche Ausgleichsbedarf mit 1,5 Mrd. DM veranschlagt.

#### **Zu den einzelnen Vorschriften**

##### *Zu Nummer 1 (§ 10 Abs. 6 Satz 4 ErbStG)*

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Aufhebung des § 13 Abs. 2 a ErbStG, dessen bisheriger Inhalt in den neuen § 13 a ErbStG übernommen wurde (vgl. Nummer 3 Buchstabe b und Nummer 4).

##### *Zu Nummer 2 (§ 12 ErbStG)*

Die Vorschrift stellt die Verbindung zu den Bewertungsregeln des Bewertungsgesetzes her. Nach dem Beschluß des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995 kommt ihr hinsichtlich der verfassungsrechtlich gebotenen Belastungsgleichheit beim Steuerzugriff zentrale Bedeutung zu. Entscheidet sich der Gesetzgeber für eine gesonderte Bewertung der zu besteuern den Güter, muß er die einmal getroffene Belastungsentscheidung folgerichtig umsetzen und die Steuerpflichtigen – ungeachtet verfassungsrechtlich zulässiger Differenzierungen – gleichmäßig belasten. Erforderlich ist, daß für die einzelnen zur Erbschaft oder Schenkung gehörenden wirtschaftlichen Einheiten und Wirtschaftsgüter Bemessungsgrundlagen gefunden werden, die deren Werte in ihrer Relation realitätsgerecht abbilden.

##### *Zu Absatz 1*

Absatz 1 verweist als Grundsatz unverändert auf die Allgemeinen Vorschriften des BewG und entlastet das ErbStG von den Einzelregelungen zur Bewertung.

##### *Zu Absatz 2*

Die Vorschrift zur Bewertung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft entspricht weitestgehend dem bisherigen Absatz 1 a.

##### *Zu Absatz 3*

Die bisherige Belastung des Grundbesitzes mit Vergangenheitswerten – insbesondere Einheitswerte 1964, bei Grundstücken mit einem Zuschlag von

40 v. H. – und des übrigen Vermögens im wesentlichen mit Gegenwartswerten hatte deutliche Wertverzerrungen und Belastungsungleichheiten zur Folge. Das Bundesverfassungsgericht hat deshalb entschieden, daß § 12 Abs. 1 und 2 ErbStG in Verbindung mit dem Ersten und Zweiten Teil des Bewertungsgesetzes mit Artikel 3 Abs. 1 GG unvereinbar ist. Nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts genügen die erbschaftsteuerlichen Bewertungsmethoden den aus dem Gleichheitssatz folgenden Anforderungen nur dann, wenn sie zum Bewertungsstichtag die jeweiligen Werte wirklichkeitsgerecht wiedergeben. Das Gericht hat in diesem Zusammenhang nicht gefordert, daß Grundbesitz mit dem Verkehrswert anzusetzen sei. Der Gesetzgeber darf sachliche Differenzierungsgesichtspunkte zugunsten des Grundbesitzes im erforderlichen Umfang berücksichtigen. Er hat dabei einen großen Gestaltungsspielraum.

Der bisher in § 12 Abs. 2 bis 4 ErbStG geregelte erbschaftsteuerliche Wertansatz für Grundbesitz auf der Grundlage der Einheitswerte wird ersetzt durch den nach §§ 138 ff. BewG (vgl. Artikel 1 Nummer 49) im Bedarfsfall festzustellenden Grundbesitzwert. Gemäß § 138 Abs. 5 BewG wird ein Grundbesitzwert für ein Grundstück oder einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft gesondert festgestellt, wenn er für die Erbschaftsteuer benötigt wird (Bedarfswert); gehört zum Erwerb nur ein Teil einer wirtschaftlichen Einheit, wird nur der Wert dieses Anteils festgestellt. Die Feststellung erfolgt gemäß § 138 Abs. 2 und 3 BewG in Verbindung mit §§ 9, 11 ErbStG immer unmittelbar auf den Zeitpunkt der Steuerentstehung. Die bisherigen Regelungen in § 12 Abs. 3 und 4 ErbStG für Fälle eines Teilerwerbs einer wirtschaftlichen Einheit bzw. für eine Stichtagsbewertung aus besonderen Gründen sind ebenso entbehrlich wie die ergänzenden Vorschriften für Grundbesitz in den neuen Ländern (vgl. § 37 a Abs. 3 ErbStG, vgl. Nummer 12).

#### Zu Absatz 4

Die Vorschrift zur Bewertung von Bodenschätzen entspricht dem bisherigen Absatz 4 a.

#### Zu Absatz 5

Die Vorschrift zur Bewertung von Betriebsvermögen ist redaktionell angepaßt an die neue Absatzfolge. Im übrigen bleibt es bei der nahezu vollständigen Übernahme der ertragsteuerlichen Werte für das Betriebsvermögen. Wesentliche Ausnahme bleiben die Betriebsgrundstücke (§ 99 BewG), für die der im Bedarfsfall festzustellende Grundbesitzwert (vgl. Absatz 3) maßgebend ist.

Der Wertansatz für Betriebsgrundstücke muß im Zusammenhang mit dem Ansatz des Betriebsvermögens gemäß § 13 a ErbStG (vgl. Nummer 4) gesehen werden. Die im Bedarfsfall nach §§ 138 ff. BewG festgestellten Grundbesitzwerte betragen auch bei Betriebsgrundstücken wie bei Grundstücken im Privatvermögen im Durchschnitt 60 v. H. der Verkehrswerte. Aufgrund des Bewertungsabschlags von 50 v. H. nach § 13 a Abs. 2 ErbStG würden Betriebsgrundstücke tatsächlich nur mit 30 v. H. ihres Verkehrswerts der Besteuerung unterliegen. Entspre-

chendes gilt auch für nichtnotierte Anteile an einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 13 a Abs. 4 Nr. 3 ErbStG, die nach dem sog. Stuttgarter Verfahren bewertet werden. Hierbei würden Betriebsgrundstücke der Kapitalgesellschaft bei der Ermittlung des Vermögenswerts ebenfalls mit ihrem Grundbesitzwert angesetzt, der Anteilswert insgesamt aber nur mit 50 v. H. der Besteuerung unterliegen. Um eine übermäßige Vergünstigung für Betriebsgrundstücke und unerwünschte Mitnahmeeffekte durch Verlagerung von privatem Grundbesitz in den betrieblichen Bereich zu vermeiden, sollen Betriebsgrundstücke immer dann mit 140 v. H. des Grundbesitzwerts angesetzt werden, wenn für das Betriebsvermögen oder für nichtnotierte Anteile an einer Kapitalgesellschaft der Bewertungsabschlag von 50 v. H. vorgenommen wird.

#### Zu Absatz 6

Die Vorschrift ist unverändert.

#### Zu Nummer 3 (§ 13 ErbStG)

#### Zu Buchstabe a

#### Zu Doppelbuchstabe aa

In Nummer 1 ist die Befreiung für Hausrat einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke sowie für andere bewegliche körperliche Gegenstände verbessert worden. Die Befreiung bezieht sich nicht auf den Gesamtwert der zu dieser Vermögensgruppe gehörenden Vermögensgegenstände. Sie steht dem jeweiligen Erwerber je nach Steuerklasse bezogen auf seinen persönlichen Erwerb zu.

Personen aus der zusammengefaßten Steuerklasse I (vgl. Nummer 6), im wesentlichen der Ehegatte, die Kinder und weitere Abkömmlinge, können Hausrat in vollem Umfang steuerfrei erwerben. Schulden und Lasten im Zusammenhang mit diesen Vermögensgegenständen sind allerdings nicht mehr abzugsfähig (vgl. § 10 Abs. 6 Satz 1 ErbStG). Für andere bewegliche körperliche Gegenstände, dazu zählen künftig auch Kunstgegenstände und Sammlungen, wird der Freibetrag von 5 000 DM auf 20 000 DM erhöht. Durch diese Befreiung kann ein wesentlicher Teil des persönlichen Gebrauchsvermögens im Sinn des Beschlusses des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995 ohne Steuerbelastung auf den begünstigten Erwerberkreis übertragen werden. Im Zusammenwirken mit anderen Befreiungsregelungen, insbesondere mit den persönlichen Freibeträgen in § 16 ErbStG, ist es somit möglich, den erbschaftsteuerlichen Zugriff bei Familienangehörigen der Steuerklasse I so zu beschränken, daß er den verfassungsrechtlich gesetzten Rahmen nicht überschreitet. Die unbegrenzte Befreiung des Erwerbs von Hausrat ist auch ein Beitrag zur Steuervereinfachung, weil eine besondere Bewertung dieser Vermögensgegenstände unterbleiben kann.

Personen der neuen Steuerklassen II und III (vgl. Nummer 6) erhalten für den Erwerb von Hausrat einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke sowie anderer beweglicher körperlicher Gegenstände künftig einen zusammengefaßten Freibetrag von 20 000 DM

anstelle der bisherigen getrennten Freibeträge von 10 000 DM bzw. 2 000 DM. Aufgrund des erhöhten Freibetrags kann auch hier in mehr Fällen als bisher auf eine Bewertung dieser Vermögensgegenstände verzichtet werden.

#### Zu Doppelbuchstabe bb

In Nummer 6 wird der Freibetrag für einen Erwerb durch erwerbsunfähige Eltern und Großeltern ebenso auf 80 000 DM verdoppelt wie die für die Befreiung maßgebende Vermögensgrenze einschließlich des Vermögensanfalls.

#### Zu Doppelbuchstabe cc

In Nummer 9 wird der Freibetrag für eine Zuwendung, die als angemessenes „Entgelt“ für eine unentgeltliche Pflege- oder Unterhaltsgewährung an den Erblasser oder Schenker anzusehen ist, auf 10 000 DM erhöht. Im übrigen ist das Beibehalten einer Obergrenze notwendig und auch verfassungsgemäß (vgl. Beschluß des Bundesverfassungsgerichts vom 26. März 1984, HFR S. 436). Mit ihr lassen sich die Möglichkeiten einer mißbräuchlichen Ausnutzung der Befreiung durch Beantragen überhöhter Beträge für meist nur bedingt nachprüfbarer Pflege- oder Unterhaltsleistungen auf ein vernünftiges, akzeptables Maß beschränken.

#### Zu Doppelbuchstabe dd

Die Befreiungsmöglichkeit nach § 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchstabe c ErbStG wurde durch das StÄndG 1992 in das ErbStG eingefügt. Befreit sind Zuwendungen an ausländische Einrichtungen, die den inländischen Religionsgesellschaften oder gemeinnützigen Körperschaften entsprechen, sofern der ausländische Staat Gegenseitigkeit gewährt; das Bundesfinanzministerium stellt fest, ob diese Voraussetzung vorliegt. Die Änderung sollte lediglich eine Rechtsgrundlage schaffen für die Weitergeltung bestehender, z. B. mit einigen Kantonen der Schweiz und mit Dänemark, bzw. die Herbeiführung neuer Gegenseitigkeitsvereinbarungen (vgl. BT-Drucksache 12/1108 S. 78). Das Bundesfinanzministerium sollte solche Gegenseitigkeitsvereinbarungen allgemein durch Austausch entsprechender Erklärungen herbeiführen können, nicht jedoch im steuerlichen Einzelfall zu Feststellungen über eine evtl. bestehende Gegenseitigkeit verpflichtet sein. Eine Steuerbefreiung ohne förmliche Feststellung der Gegenseitigkeit war nicht beabsichtigt.

Abweichend hiervon hat der BFH in einem Beschluß vom 29. November 1995 (BStBl 1996 II S. 102) die Auffassung vertreten, daß die Steuerbefreiung nicht von einer förmlichen Gegenseitigkeitserklärung mit dem ausländischen Staat abhängig sei; maßgebend sei lediglich die Gesetzeslage in dem ausländischen Staat. Um die dadurch eingetretene Rechtsunsicherheit über die Anwendung der Befreiungsvorschrift zu beseitigen und unter Umständen einzelfallbezogen komplizierte Ermittlungen zur Gesetzeslage in einem ausländischen Staat zu vermeiden, wird in § 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchstabe c ErbStG nunmehr klar gestellt, daß eine evtl. bestehende Gegenseitigkeit nur dann zur Steuerbefreiung führt, wenn die Ge-

genseitigkeit durch förmlichen Austausch entsprechender Erklärungen mit dem ausländischen Staat festgestellt ist. Deutscherseits läßt sich eine Vergünstigung für ausländische Einrichtungen nur dann rechtfertigen, wenn im Umkehrfall deutsche Empfänger-einrichtungen in gleicher Weise von ausländischer Erbschaftsteuer befreit werden.

#### Zu Buchstabe b

An die Stelle der bisher in Absatz 2 a geregelten Befreiung beim Erwerb von Betriebsvermögen und von Anteilen an Familienkapitalgesellschaften tritt künftig eine entsprechende Regelung in einem neuen § 13 a ErbStG (vgl. Nummer 4).

#### Zu Nummer 4 (§ 13 a ErbStG)

Bei der Bemessung der Erbschaftsteuer für Betriebsvermögen ist nach dem Beschluß des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995 zu berücksichtigen, daß Erwerber dieses Vermögens aufgrund der Sozialgebundenheit im Vergleich zu Erwerbern anderen Vermögens vermindert finanziell leistungsfähig sind. Die Erbschaftsteuerlast muß also so bemessen werden, daß die Fortführung des Betriebs nicht gefährdet wird. Die Verpflichtung, eine verminderte finanzielle Leistungsfähigkeit erbschaftsteuerlich zu berücksichtigen, ist unabhängig von der verwandtschaftlichen Nähe zwischen Erblasser und Erwerber. Der Gesetzgeber hat diesen Vorgaben bereits im Standortsicherungsgesetz mit der Einführung eines Freibetrags von 500 000 DM ab 1994 und im Jahressteuergesetz 1996 mit der Einführung eines Bewertungsabschlags von 25 v. H. bei gleichzeitiger Erstreckung dieser Entlastungsmaßnahmen auf Anteile an sog. familienbezogenen Kapitalgesellschaften Rechnung getragen.

Die bisher in § 13 Abs. 2 a ErbStG geregelte Steuerentlastung beim Erwerb von Betriebsvermögen und Anteilen an „familienbezogenen“ Kapitalgesellschaften wird weiter verbessert und aus Gründen der Übersichtlichkeit in einen eigenen Paragraphen aufgenommen. Die geltende Regelung beschränkte die Entlastung des gewerblichen und freiberuflichen Betriebsvermögens auf Fälle des Erbanfalls (§ 1922 BGB) und der vorweggenommenen Erbfolge. Sie wird auf alle steuerpflichtigen Erwerbsfälle von Todes wegen ausgedehnt und soll die bisher unbefriedigenden Ergebnisse vor allem bei Vorausvermächtnissen und Vermächtnissen vermeiden. Die Steuerentlastung wird erweitert auf Erwerbe land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und soll auch dort die Generationenfolge erleichtern. Nach der Neuregelung folgen die Steuerentlastungen grundsätzlich dem – vom Erblasser bestimmten – Übergang des Betriebsvermögens auf den Letzterwerber.

#### Zu Absatz 1

Vor dem Hintergrund des Bundesverfassungsgerichtsbeschlusses und eines höheren Wertansatzes für Betriebsgrundstücke und Betriebe der Land- und Forstwirtschaft ist eine erweiterte Entlastung erforderlich, um den Generationenübergang unabhängig von der Person des Erwerbers zu erleichtern. Die bis-

her auf den Erwerb durch Erbanfall beschränkten Steuerentlastungen werden auf alle Erwerbe von Todes wegen erweitert. Hauptmangel der bisherigen Regelung war, daß, anders als im Fall der vorweggenommenen Erbfolge, der Erwerber nur entlastet wurde, wenn er zu den gesetzlichen oder gewillkürten Erben gehörte. Dadurch wurde letztlich die Testierfreiheit des Unternehmers beeinträchtigt. Die Neuregelung ermöglicht in Verbindung mit Absatz 3, daß auch beim Erwerb von Todes wegen immer derjenige von der Erbschaftsteuer entlastet wird, dem nach dem Willen des Unternehmers auch außerhalb der Erbfolge das Betriebsvermögen oder anderes Vermögen im Sinne des Absatzes 4 letztendlich zugewendet wird. Damit ist der Erwerb von Betriebsvermögen und anderem Vermögen unabhängig vom Verwandtschaftsgrad und der Rechtsnatur der Zuwendung deutlich entlastet.

Das Gesetz räumt dem Erblasser das Recht ein, selbst zu bestimmen, wie bei mehreren Erwerbern der Freibetrag eingesetzt werden soll. Dafür ist wie bisher seine schriftlich verfügte Aufteilung maßgebend. Fehlt eine schriftliche Verfügung und geht das Vermögen nur durch Erbanfall auf Erben über, erfolgt eine Aufteilung nach Erbteilen (Quoten); in den übrigen Fällen, z. B. bei Vermächtnissen, steht der Freibetrag den Erwerbern zu gleichen Teilen zu.

Das land- und forstwirtschaftliche Vermögen wird in die Freibetrags- und Abschlagsregelung einbezogen, da es ebenso wie das Betriebsvermögen mit aktuellen Werten erfaßt wird. Für land- und forstwirtschaftliche Betriebe, die ertragsteuerlich nicht zum Privatvermögen gehören, wird künftig ebenfalls der Freibetrag von 500 000 DM gewährt. Bäuerliche Familienbetriebe können dadurch regelmäßig ohne Belastung mit Erbschaft- und Schenkungsteuer übergehen. Die wenigen land- und forstwirtschaftlichen Betriebe mit einem höheren Grundbesitzwert werden durch den Abschlag von 50 v. H. nach Absatz 2 zusätzlich entlastet. Die Einbeziehung der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe in die Freibetragsregelung führt weiter zu einer erheblichen Verwaltungsvereinfachung. Bei kleinen und mittleren Betrieben kann in der Regel eine Feststellung des Grundbesitzwerts unterbleiben.

Die Steuerentlastung der vorweggenommenen Erbfolge einschließlich Verteilung des Freibetrags bei mehreren Erwerbern (Satz 1 Nr. 2) ist wie bisher geregelt. Inhaltlich unverändert bleibt auch die Regelung über den Verbrauch des Freibetrags (Satz 2).

#### Zu Absatz 2

Der Bewertungsabschlag auf das den Freibetrag von 500 000 DM übersteigende Vermögen wird auf 50 v. H. erhöht. Vor dem Hintergrund des Bundesverfassungsgerichtsbeschlusses und eines höheren Wertansatzes für Betriebsgrundstücke und Betriebe der Land- und Forstwirtschaft ist diese stärkere Entlastung erforderlich, um den Generationenübergang zu erleichtern.

#### Zu Absatz 3

Absatz 3 regelt die Gewährung des Freibetrages und des Abschlages für die Fälle, in denen ein Erwerber

das Vermögen oder Teile davon in Erfüllung einer letztwilligen oder rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers oder Schenkers auf einen Dritten überträgt. Der Übergang des Freibetrags und – daran anknüpfend – des Bewertungsabschlages kommt insbesondere zwischen Erben in Betracht, die Teilungsanordnungen (§ 2048 BGB) und Vorausvermächtnisse (§ 2150 BGB) erfüllen. Er kommt weiter in Betracht für Übergänge zwischen Erben und Vermächtnisnehmern, ferner für Übergänge von Erben auf Personen, denen der Erblasser das Vermögen durch ein (noch nicht vollzogenes) Schenkungsversprechen auf den Todesfall zugedacht hat.

#### Zu Absatz 4

Absatz 4 umschreibt das Vermögen, für das der Freibetrag und der Abschlag zu gewähren sind. Das Betriebsvermögen umfaßt insbesondere das zu einem Gewerbebetrieb gehörende Vermögen (§ 95 BewG), das der Ausübung eines freien Berufes dienende Vermögen (§ 96 BewG) und Betriebsvermögen in Form von Beteiligungen an Personengesellschaften (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3, § 18 Abs. 4 EStG). Einbezogen war bisher auch die Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter eines Betriebsvermögens, wenn diese in der Hand des Erwerbers Betriebsvermögen blieben. Dieses ermöglichte Gestaltungen, die nicht mit der Zielsetzung der Regelung (Entlastung im Generationenwechsel, um den Fortbestand der Unternehmen und Arbeitsplätze zu sichern) übereinstimmten. Der Begriff des Betriebsvermögen wird deshalb einschränkend an die vorhandene Behaltensregelung (Absatz 5) angepaßt. Im übrigen können auch bei Übertragung eines selbständigen Teilbetriebs der Freibetrag und der Abschlag gewährt werden. Die Umschreibung der Anteile an Kapitalgesellschaften bleibt gegenüber der durch Artikel 24 des Jahressteuergesetzes 1996 (BGBl. 1995 I S. 1250) eingeführten Regelung unverändert. Land- und forstwirtschaftliche Betriebe fallen unter die Freibetrags- und Abschlagsregelung, wenn sie ertragsteuerlich nicht zum Privatvermögen gehören. Von den Entlastungen bleiben dadurch überwiegend die Stückländereien ausgenommen. Die Entlastungen gelten auch für solche land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen und für Grundstücke, die bewertungsrechtlich dem Grundvermögen zugerechnet werden, ertragsteuerlich aber land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermögen darstellen. Damit wird eine weitgehende Kongruenz für das Vorliegen von ertragsteuerlichem Betriebsvermögen einerseits und für die Entlastungen bei der Erbschaftsteuer andererseits hergestellt.

#### Zu Absatz 5

Absatz 5 enthält die bisherige Behaltensregelung. Sie wird im Hinblick auf die Betriebe der Land- und Forstwirtschaft ergänzt.

#### Zu Nummer 5 (§ 14 ErbStG)

Die Vorschrift bestimmt wie bisher, daß mehrere Erwerbe, die innerhalb von zehn Jahren von derselben Person anfallen, zusammenzurechnen sind. Sie werden im Ergebnis so besteuert, als seien sie als Teil eines einheitlich zu steuernden Gesamterwerbs an

den Empfänger gelangt. Durch die Zusammenrechnung wird gewährleistet, daß die Freibeträge innerhalb des Zusammenrechnungszeitraums nur einmal zur Anwendung kommen und sich für die mehreren Erwerbe gegenüber einer einheitlichen Zuwendung in gleicher Höhe kein Progressionsvorteil ergibt. Den Einzelerwerben selbst wird der Charakter von selbständigen steuerpflichtigen Vorgängen nicht genommen. Ihre Besteuerung wird durch die Berücksichtigung bei dem jeweils letzten Erwerb nicht berührt. Aus der Zusammenfassung mehrerer Erwerbe resultiert nur eine Art Progressionsvorbehalt, der den Letzterwerb auf die Steuerstufe des Gesamterwerbs hebt.

Die Änderungen stellen das ursprüngliche Gesetzeskonzept der Vorschrift wieder her, das der Bundesfinanzhof durch eine unsystematische Interpretation weitgehend aufgegeben hat (vgl. zuletzt Urteil vom 31. Mai 1989, BStBl. II S. 733).

#### Zu Absatz 1

Der Wert eines früheren Erwerbs bleibt bei der Zusammenrechnung unverändert, da die Vorerwerbe mit ihrem früheren Wert dem Letzterwerb hinzugegerechnet werden (Satz 1). Wertänderungen in der Zwischenzeit, auch solche, die auf veränderte Bewertungsregelungen im Bewertungsgesetz zurückzuführen sind, bleiben unbeachtlich. Soweit Zuwendungen von Grundbesitz aus der Zeit vor dem 1. Januar 1996 mit Zuwendungen, die nach diesem Zeitpunkt erfolgen, zusammengerechnet werden, bleiben daher auch die Einheitswerte nach den Wertverhältnissen 1964 (alte Länder) oder 1935 (neue Länder) maßgebend.

Die Steuer für den Letzterwerb wird aus der Steuer für den Gesamterwerb dadurch ermittelt, daß von der Steuer für den Gesamterwerb die Steuer abgezogen wird, die auf die früheren Erwerbe entfällt. Dies verhindert eine doppelte Besteuerung der früheren Erwerbe im Zuge der Zusammenrechnung. Satz 2 stellt hierzu – in Übereinstimmung mit dem bisherigen Wortlaut in Satz 1 – klar, daß die anrechenbare Steuer auf die Vorerwerbe nach den Verhältnissen zur Zeit des Letzterwerbs zu ermitteln ist, d. h. daß die zu diesem Zeitpunkt gültige Steuerklassenzugehörigkeit, die Freibeträge und der Steuertarif maßgebend sind.

Die Steuer, die für die früheren Erwerbe zur Zeit des Letzterwerbs zu erheben gewesen wäre, stimmt bei unveränderter Gesetzeslage mit der Steuer überein, die für die früheren Erwerbe tatsächlich erhoben wurde. Wird das Gesetz in bedeutsamen Punkten neu gefaßt, wie es beim Übergang vom ErbStG 1974 auf das neue Recht der Fall ist, stimmen die seinerzeit erhobene und die jetzt anzurechnende Steuer nicht mehr überein. Dabei können Rechtsänderungen, die den Steuerpflichtigen nach neuem Recht günstiger stellen, z. B. höhere Freibeträge oder niedrigere Steuersätze, dazu führen, daß die anzurechnende Steuer geringer ausfällt, als die seinerzeit erhobene Steuer. Der Steuerpflichtige wird im Rahmen des Anrechnungsverfahrens benachteiligt, wenn, bezogen auf den Letzterwerb, dadurch eine höhere Steuer zu zahlen verbleibt. Ähnliche Folgen beim Übergang

vom ErbStG 1959 auf das ErbStG 1974 haben zu einer weitreichenden Gesetzesinterpretation durch den Bundesfinanzhof geführt (vgl. zuletzt Urteil vom 31. Mai 1989, BStBl. II S. 733), für die in erster Linie Billigkeitserwägungen maßgebend waren. Eine Übertragung dieser Auslegung auf die jetzigen grundlegenden Veränderungen der Besteuerungsgrößen würde die Anwendung der Vorschrift komplizieren. Um das Anrechnungsverfahren deutlich zu vereinfachen, gleichzeitig aber die als unbillig erachteten nachteiligen Folgen für die Steuerpflichtigen zu vermeiden, bestimmt der neue Satz 3, daß die früher für die Vorerwerbe tatsächlich zu erhebende Steuer anzurechnen ist, wenn diese höher ist, als die fiktiv zu ermittelnde Steuer zur Zeit des Letzterwerbs. Für die Anwendung der Vorschrift besteht damit eine klare Rechtsgrundlage.

#### Zu Absatz 2

In Absatz 2 wird die dem höchsten Steuersatz entsprechende Höchstgrenze für die zulässige Mehrsteuer von derzeit 70 v. H. entsprechend dem höchsten Steuersatz des neuen Tarifs (vgl. § 19 Abs. 1) auf 50 v. H. herabgesetzt.

#### Zu Nummer 6 (§ 15 ErbStG)

#### Zu Absatz 1

In Absatz 1 sind anstelle der vier Steuerklassen des geltenden Rechts nur noch drei Steuerklassen vorgesehen. Die jetzigen Steuerklassen I und II werden zu einer neuen Steuerklasse I zusammengefaßt, zu der jetzt neben dem Ehegatten und den Kindern des Erblassers oder Schenkers auch die Enkel, Urenkel und weiteren Abkömmlinge stets sowie die Eltern und Voreltern bei Erwerben von Todes wegen gehören. Die bisherige Schlechterstellung der Kinder noch lebender Kinder (Steuerklasse II Nr. 1) gegenüber Kindern verstorbener Kinder (Steuerklasse I Nr. 3) war wenig überzeugend und wird deshalb beseitigt. Eltern und Voreltern sollen nur bei Erwerben von Todes wegen in Steuerklasse I fallen. Die schon im gegenwärtigen Recht vorgesehene Unterscheidung zwischen Erwerben von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden wird beibehalten. Damit ist ausgeschlossen, daß Schenkungen unter Geschwistern (künftig Steuerklasse II Nr. 2) durch Zwischenschaltung der Eltern im Rahmen des höheren Freibetrags der Steuerklasse I schenkungsteuerfrei ausgeführt werden können. In die Steuerklasse II werden die weiter entfernt Verwandten eingeordnet, in die Steuerklasse III die übrigen Erwerber. Eine weitere Zusammenfassung war wegen der verwandtschaftsabhängigen Besteuerung nicht möglich.

#### Zu Absatz 1 a

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Zusammenfassung der bisherigen Steuerklassen I und II.

#### Zu Absatz 2

In Satz 2 wird der zweite Halbsatz gestrichen. Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung

aus der Zusammenfassung der bisherigen Steuerklassen I und II.

Zu Absatz 3

Die Vorschrift ist unverändert.

Zu Nummer 7 (§ 16 ErbStG)

Die persönlichen Freibeträge sollen wie bisher kleinere Vermögenserwerbe völlig von der Steuer freistellen. Die Anhebung der nach Steuerklassen gegliederten Freibeträge dient gleichzeitig der Steuervereinfachung, da sich die Finanzverwaltung nicht mit einer Vielzahl unbedeutender Erwerbsfälle befassen muß. Gegenüber der bisherigen Regelung des geltenden Rechts ist der Freibetrag für den Ehegatten auf 1 000 000 DM und für jedes Kind auf 750 000 DM erhöht worden. Die Anhebung der Freibeträge für diese Personen erfolgt im Hinblick auf die verfassungsrechtlich gebotene Freistellung des Familiengebrauchsvermögens. Den übrigen Personen der neu gefaßten Steuerklasse I (§ 15 Abs. 1 Nr. 3 und 4), im wesentlichen die Enkel, Urenkel und weitere Abkömmlinge des Erblassers oder Schenkers, wird künftig ein Freibetrag von 150 000 DM gewährt; Erwerber der neuen Steuerklasse II erhalten einen Freibetrag von 50 000 DM, Erwerber der neuen Steuerklasse III einen Freibetrag von 25 000 DM.

Dem Beschluß des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995 entsprechend wird der erbschaftsteuerliche Zugriff bei Ehegatten, Kindern und – wenn diese verstorben sind – bei deren Kindern (§ 15 Abs. 1 ErbStG) derart gemäßigt, daß jedem dieser Steuerpflichtigen der jeweils auf ihn übergehende Nachlaß zumindest zu einem deutlichen Teil oder, bei kleineren Vermögen, sogar völlig steuerfrei zugute kommt. Da nur bei einem Erwerb von dem Ehegatten oder einem Elternteil Familiengebrauchsvermögen im engeren Sinn direkt übergeht, gilt der erhöhte Freibetrag für Kinder trotz der Zusammenlegung der Steuerklassen I und II (vgl. Nummer 6) nicht für die neu in die Steuerklasse I aufgenommenen Erwerber.

Entsprechend der Vorgabe des Bundesverfassungsgerichts orientiert sich die Freistellung des Familiengebrauchsvermögens am Wert durchschnittlicher Einfamilienhäuser. Nicht ausreichend für die geforderte Freistellung wäre eine sachliche Befreiung des Familienwohnheims. Grundeigentümer und Inhaber anderer Vermögenswerte sind in einem gleichen Individualbedarf steuerlich freizustellen. Wegen der geforderten gleichen Freistellung von Inhabern anderer Vermögenswerte ist eine Regionalisierung dieses Freibetrags, um dem unterschiedlichen Immobilienpreisniveau Rechnung zu tragen, nicht möglich. Die Gesamtentlastung ist für den Ehegatten und die Kinder jedoch so bemessen, daß auf jeden Erwerber ein übliches Einfamilienhaus auch in teuren Ballungsgebieten unbelastet übergehen kann.

Zu Nummer 8 (§ 17 ErbStG)

Die Vorschrift sieht wie bisher für den überlebenden Ehegatten und die Kinder des Erblassers einen be-

sonderen Versorgungsfreibetrag vor, der diesen Personen zusätzlich zu den persönlichen Freibeträgen nach § 16 ErbStG gewährt wird. Mit dieser Regelung soll die unterschiedliche erbschaftsteuerliche Behandlung der auf Gesetz oder Arbeits- oder Dienstverträgen des Erblassers beruhenden Versorgungsbezüge einerseits und der übrigen, auf einem privaten Vertrag begründeten Versorgungsbezüge (vgl. § 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG) andererseits im Grundsatz beseitigt werden. Gleichzeitig erhalten auch diejenigen Hinterbliebenen einen angemessenen Ausgleich, denen aus Anlaß des Todes des Erblassers keine oder nur geringe Versorgungsbezüge zustehen und die deshalb zu ihrer Versorgung auf anderes erworbenes Vermögen zurückgreifen müssen.

Die unterschiedliche erbschaftsteuerliche Behandlung ergibt sich daraus, daß die auf Gesetz beruhenden Versorgungsbezüge wegen des unmittelbaren Rechtsanspruchs der Hinterbliebenen nicht vom Erblasser „erworben“ werden und somit keinen steuerbaren Erwerb darstellen, während die Bezüge der Hinterbliebenen aufgrund eines privaten Anstellungsvertrags, weil sie auf einer rechtsgeschäftlichen Handlung des Erblassers beruhen, wie jeder Vermögensvorteil aufgrund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrags nach § 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG grundsätzlich der Erbschaftsteuer unterliegen. Letztere sind jedoch aufgrund der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs von der Besteuerung ausgenommen, wenn sie auf einem Arbeits- oder Dienstvertrag des Erblassers beruhen und die Tätigkeit, für die die Hinterbliebenenbezüge gezahlt werden, als abhängige Tätigkeit anzusehen ist (vgl. BFH-Urteile vom 13. Dezember 1989, BStBl. 1990 II S. 322, 325). Diese Abgrenzung zwischen steuerfreier erdienter Versorgung und steuerpflichtiger Eigenvorsorge ist von Verfassungs wegen nicht zu beanstanden (Beschluß des BVerfG vom 5. Mai 1994, BStBl. II S. 547). Die Steuerfreiheit der auf Gesetz oder einem Arbeits- oder Dienstvertrag des Erblassers beruhenden Versorgungsbezüge wird bei der Anwendung des besonderen Versorgungsfreibetrags dadurch berücksichtigt, daß der dem überlebenden Ehegatten und den Kindern des Erblassers zu gewährende Freibetrag um den Kapitalwert der nicht erbschaftsteuerbaren Versorgungsbezüge zu kürzen ist. Dadurch ist sichergestellt, daß der besondere Versorgungsfreibetrag vor allem den Erwerbern steuerpflichtiger Versorgungsbezüge oder anderen steuerpflichtigen Vermögens, das als Versorgungsgrundlage dient, zugute kommt. Eine nicht zu rechtfertigende Doppelbegünstigung ist ausgeschlossen.

Die Beibehaltung der bisherigen Regelung erscheint auch künftig als die geeignetste Lösung des Problems. Im Ergebnis kann dadurch allen Erwerbern eine Versorgungsgrundlage in gleicher Höhe ohne steuerliche Belastung verbleiben.

Zu Absatz 1

Der Freibetrag wird für den überlebenden Ehegatten von gegenwärtig 250 000 DM auf 500 000 DM verdoppelt. Erwirbt ein Ehegatte von Todes wegen steuerpflichtige Versorgungsbezüge, entspricht ein Kapi-

talwert von 500 000 DM je nach Alter und Geschlecht des Berechtigten etwa folgenden Jahreswerten:

Alter	Frauen	Männer
60	41 500 DM	47 800 DM
65	47 165 DM	55 400 DM
70	55 600 DM	66 500 DM

#### Zu Absatz 2

Kinder erhalten einen nach Altersstufen gestaffelten unterschiedlich hohen Freibetrag von höchstens 100 000 DM und mindestens 20 000 DM, wobei auch diese Beträge gegenüber dem geltenden Recht verdoppelt wurden. Der Freibetrag steht jedem Kind nach jedem Elternteil zu. Er wird künftig nur noch um den Kapitalwert der nicht erbschaftsteuerbaren Versorgungsbezüge des Kindes gekürzt (Sätze 2 und 3). Auf die bisher ebenfalls vorzunehmende Kürzung, wenn der steuerpflichtige Erwerb unter Berücksichtigung früherer Erwerbe eine bestimmte Erwerbsgrenze überschritt, wird aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung verzichtet.

#### Zu Nummer 9 (§ 19 ErbStG)

#### Zu Absatz 1

Absatz 1 enthält den neuen Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuertarif. Dieser stellt entsprechend § 15 Abs. 1 ErbStG (vgl. Nummer 6) nur noch auf drei Steuerklassen ab.

Bei der Bemessung der Erbschaftsteuer muß nach dem Beschluß des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995 der grundlegende Gehalt der Erbrechtsgarantie gewahrt werden. Sie darf Sinn und Funktion des Erbrechts als Rechtseinrichtung und Individualgrundrecht nicht zunichte oder wertlos machen. Der erbschaftsteuerliche Zugriff bei Ehegatten und Kindern (Steuerklasse I Nr. 1 und 2) ist derart zu mäßigen, daß jedem dieser Erwerber der jeweils auf ihn überkommene Nachlaß – je nach dessen Größe – zumindest zum deutlich überwiegenden Teil oder, bei kleineren Vermögen, völlig steuerfrei zugute kommt. Neben den sachlichen und persönlichen Befreiungen kommt dabei dem im Einzelfall anzuwendenden Steuertarif entscheidende Bedeutung zu. Nach Auffassung der Bundesregierung lassen sich Steuersätze von mehr als 50 v. H. in den bisherigen Steuerklassen III und IV und ein Steuersatz von mehr als 25 v. H. in Steuerklasse I nicht aufrechterhalten. Unter Vereinfachung der bisherigen Tarifstruktur werden die Steuersätze für die verbleibenden Wertstufen unterhalb dieser Höchstgrenzen neu abgestuft. Der Tarif muß im übrigen im Zusammenhang mit den Freibeträgen gesehen werden. Der Entwurf sieht für alle Erwerber deutlich höhere Befreiungen und Freibeträge vor (vgl. Nummer 3, 4, 7 und 8). Dadurch vermindert sich bereits die effektive Steuerbelastung der kleinen und mittleren Vermögensanfälle erheblich.

#### Zu Absatz 2

Die Vorschrift ist unverändert.

#### Zu Absatz 3

Da der neue Tarif Steuersätze über 50 v. H. nicht mehr vorsieht, war der bisherige Buchstabe c zu streichen.

#### Zu Nummer 10 (§ 27 ErbStG)

#### Zu Absatz 1

Die Änderung ist eine redaktionelle Folgeänderung aus der Zusammenfassung der bisherigen Steuerklassen I und II nach geltendem Recht zu der neuen Steuerklasse I (vgl. Nummer 6). Der Grundgedanke der Regelung bleibt unverändert, wonach beim mehrmaligen Übergang desselben Vermögens innerhalb von zehn Jahren auf den begünstigten Erwerberkreis die auf dieses Vermögen entfallende Steuer, soweit das Vermögen beim Vorerwerber der Besteuerung unterlag, bis höchstens 50 v. H. ermäßigt werden soll.

#### Zu Absatz 2

In Absatz 2, der die Ermittlung des Steuerbetrags regelt, auf den der Vomhundertsatz nach Absatz 1 zur Berechnung der Steuerermäßigung anzuwenden ist, werden die Sätze 2 und 3 gestrichen. Dies wirkt sich geringfügig zugunsten des Zweiterwerbers aus und vereinfacht deutlich die praktische Anwendung der Vorschrift. Die bisher gemäß Satz 2 und 3 erforderliche Berücksichtigung des Erwerberfreibetrags ist unnötig kompliziert und verursacht Probleme bei der praktischen Anwendung. Das gilt insbesondere dann, wenn beim Ersterwerb und beim Zweiterwerb unterschiedlich hohe Erwerberfreibeträge gelten, wie es beim Übergang vom ErbStG 1974 auf das neue Recht der Fall ist. Die Streichung der Sätze 2 und 3 macht die Vorschrift transparenter und vereinfacht die Anwendung. Ungerechtfertigte Entlastungen bleiben durch die beibehaltene Ermäßigungshöchstgrenze nach Absatz 3 ausgeschlossen. Geht in den beiden Erwerbsfällen nur dasselbe Vermögen über, ist der Ermäßigungsbetrag nach dem Vomhundertsatz (Absatz 1) des auf das begünstigte Vermögen beim Zweiterwerb entfallenden Steuerbetrags zu bemessen. Geht beim Zweiterwerb dagegen neben dem begünstigten Vermögen noch weiteres Vermögen auf den Erwerber über, ist der Anteil der auf das begünstigte Vermögen entfallenden Steuer an der Gesamtsteuer nur noch in dem Verhältnis zu ermitteln, in dem der Wert des begünstigten Vermögens zum Wert des Gesamterwerbs steht. Die Höhe der den Erwerbern beim Erst- und Zweiterwerb zustehenden Freibeträge bleibt unberücksichtigt.

#### Zu Absatz 3

Die Vorschrift ist unverändert.

#### Zu Nummer 11 (§ 37 ErbStG)

Die Vorschrift bestimmt den Anwendungszeitpunkt.

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Beschluß vom 22. Juni 1995 (BStBl. II S. 671) angeordnet, daß das ErbStG 1974 wegen des Verstoßes gegen den Gleichheitssatz mit der Verfassung unvereinbar ist und ab 1. Januar 1996 nur noch gemäß

§ 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 AO vorläufig bis zu einer im Jahr 1996 zu treffenden Neuregelung angewendet werden darf. Aus diesem Grund bestimmt § 37 Abs. 1 ErbStG, daß die geänderte Gesetzesfassung auf alle Erwerbe anzuwenden sind, für die die Steuer nach dem 31. Dezember 1995 entstanden ist oder entsteht.

Für die Abwicklung der vor dem 31. August 1980 eingetretenen Steuerfälle, in denen die Versteuerung nach § 25 Abs. 1 Buchstabe a ErbStG in der bis zu diesem Zeitpunkt anzuwendenden Fassung ausgesetzt wurde, gilt weiterhin eine Ausnahme, die bisher bereits § 37 Abs. 1 Satz 3 enthielt. Nach Absatz 2 ist in noch nicht abgeschlossenen Fällen diese Vorschrift weiter anzuwenden, da bei der früher möglichen Wahl einer Aussetzung der Versteuerung die Steuer erst mit dem Erlöschen der Belastung entsteht.

#### Zu Nummer 12 (§ 37 a ErbStG)

Das geänderte ErbStG gilt einheitlich im gesamten Bundesgebiet. Die Sondervorschriften in Absatz 1 (erstmalige Anwendung des ErbStG in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrags genannten Gebiet zum 1. Januar 1991) und Absatz 3 (Wertansatz von Grundbesitz in diesem Gebiet) sind entbehrlich und werden aufgehoben.

#### Zu Nummer 13 (§ 39 ErbStG)

Die Vorschrift zum Inkrafttreten betraf das ErbStG vom 17. April 1974. Sie ist entbehrlich und wird aufgehoben.

#### Zu Artikel 3 (Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung)

##### Zu Nummer 1 (§ 5 ErbStDV)

Die Änderungen in Absatz 1 und 4 Nr. 2 dienen der Klarstellung und Rechtsbereinigung. Die Freigrenze von 2 000 DM für die Anzeigenerleichterung nach Absatz 4 Nr. 2 galt bisher bereits im Verwaltungsweg aufgrund Tz. 12 der gleichlautenden Erlasse vom 20. Dezember 1974/10. März 1976 (BStBl. 1976 I S. 145).

##### Zu Nummer 2 (§ 6 ErbStDV)

Die Änderungen dienen der Klarstellung und Rechtsbereinigung.

##### Zu Nummer 3 (§ 7 ErbStDV)

Die Änderungen in Absatz 1, 3 und 4 dienen der Klarstellung und Rechtsbereinigung. Die Freigrenze von 2 000 DM für die Anzeigenerleichterung nach Absatz 4 galt bisher bereits im Verwaltungsweg aufgrund Tz. 12 der gleichlautenden Erlasse vom 10. März 1976 (BStBl. 1976 I S. 145).

##### Zu Nummer 4 (§ 12 ErbStDV)

###### Zu Buchstabe a

Die Änderung dient zum einen der Klarstellung. Zum anderen sollen die Gerichte dem zuständigen Finanzamt nicht nur die Einleitung, sondern auch die

Aufhebung einer Nachlaßpflegschaft oder Nachlaßverwaltung anzeigen. Das Finanzamt braucht diese Information, um eine Bekanntgabe der Steuerbescheide gemäß § 32 ErbStG prüfen zu können. Die Ergänzung dient der Verfahrensvereinfachung. Rückfragen lassen sich dadurch vermeiden.

###### Zu Buchstabe b

Die Anzeigenerleichterung für Gerichte, Notare und sonstige Urkundspersonen nach Absatz 4 Nr. 1 wird an die erhöhten Freibeträge für Hausrat und andere Gegenstände (§ 13 Abs. 1 ErbStG, vgl. Artikel 2 Nr. 3) angepaßt.

##### Zu Nummer 5 (§ 13 ErbStDV)

###### Zu Buchstabe a und b

Die Änderungen in Absatz 1 und 2 dienen der Klarstellung und Rechtsbereinigung.

###### Zu Buchstabe c

Die Anzeigenerleichterung für Gerichte, Notare und sonstige Urkundspersonen nach Absatz 4 wird an die erhöhten Freibeträge für Hausrat und andere Gegenstände (§ 13 Abs. 1 ErbStG, vgl. Artikel 2 Nr. 3) angepaßt.

##### Zu Nummer 6 (§ 15 ErbStDV)

Die Vorschrift bestimmt den Anwendungszeitpunkt.

#### Zu Artikel 4 (Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes)

Artikel 2 und 10 des ErbStRG sind entbehrlich, nachdem bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer für Grundbesitz ab 1. Januar 1996 nicht mehr die Einheitswerte nach den Wertverhältnissen 1964, sondern die nach §§ 138ff. BewG zu ermittelnden Grundbesitzwerte anzusetzen sind. Die Erleichterungen für die Anzeigepflichten der Gerichte, Notare und sonstigen Urkundspersonen in Artikel 9 ErbStRG werden in die Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung übernommen (vgl. Artikel 3 Nr. 4 und 5).

#### Zu Artikel 5 (Vermögensteuergesetz)

##### Wegfall der Vermögensteuer

Die Besteuerung des Vermögens ist eine der ältesten Arten der Besteuerung überhaupt. Sie war in verschiedenen zahlreichen Ausprägungen bis ins 18. Jahrhundert hinein auch im deutschsprachigen Raum gebräuchlich. Es handelte sich dabei im allgemeinen um echte Substanzbesteuerung, d. h. Eingriff in den Vermögensstamm. Die Erkenntnis, daß eine echte Substanzsteuer auf Dauer die Vernichtung der eigenen Steuerquelle zur Folge hat, eine solche Steuer mithin volkswirtschaftlich schädlich und fiskalisch kontraproduktiv ist, führte zu einem Umdenken. So wurde in Preußen die Vermögensteuer so umgestaltet, daß diese nicht mehr auf die Steuerquelle abstellte, sondern sich auf den Steuermaßstab, das Vermögen, bezog. Die durch das preußische Ergänzungssteuergesetz vom 14. Juli 1883 eingeführte Ver-

mögensteuer wurde als Ergänzung zur Einkommensteuer angesehen. Sie war also gedacht als laufende Vermögensertragsteuer, die auf die in den Vermögenswerten gesicherten sog. fundierten Einkünfte (Sollerträge) abzielte. Bereits 1919 ging das Recht der Vermögensbesteuerung auf das Deutsche Reich über. Schon mit dem ersten Vermögensteuergesetz des Deutschen Reichs vom 8. April 1922 hatte der Reichsgesetzgeber diesen ursprünglichen Ergänzungsscharakter aufgegeben. Nach dem Zweiten Weltkrieg wurde das Vermögensteueraufkommen wieder an die Länder zurückgegeben. Der Beibehaltung der Vermögensteuer lag der Gedanke zugrunde, daß allein das Vorhandensein eines beachtlichen Vermögens bzw. die Verfügungsgewalt über dieses die Möglichkeiten und die Effektivität wirtschaftlicher Betätigungen fördert und somit eine besondere steuerliche Leistungsfähigkeit verkörpert, deren zusätzliche Besteuerung auch aus sozial- und gesellschaftspolitischen Gründen gerechtfertigt und notwendig erscheint.

Die Kritik an der Vermögensteuer im Ganzen und an der Vermögensbesteuerung gewisser Vermögensarten, insbesondere des Betriebsvermögens und des Grundvermögens, hat im Laufe der Zeit im Interesse einer angemessenen wirtschafts- und sozialpolitisch verträglichen Vermögensteuer letztlich zu Verwerfungen in bezug auf eine gleichmäßige Belastung der einzelnen Vermögensarten geführt.

Das Bundesverfassungsgericht hat die Bewertung des Grundbesitzes nach Wertverhältnissen von 1964 als Ursache für die gleichheitswidrige Begünstigung des Grundbesitzes festgestellt. Andererseits belastet die Vermögensteuer besonders betriebliche Vermögen. Innerhalb des Betriebsvermögens wird das Betriebsvermögen von Einzelkaufleuten und Personengesellschaften nur einmal bei den Unternehmern belastet. Bei Kapitalgesellschaften wird zusätzlich der Anteil an der Gesellschaft belastet. Als Konsequenz treten steuerbedingte Wettbewerbsverzerrungen ein. Außerdem gefährdet eine Substanzbesteuerung in ertragschwachen Zeiten die Betriebe mit Auswirkungen auf die Arbeitsplätze.

Nach dem Beschluß des Bundesverfassungsgerichts wären für die Vermögensteuer umfassende Neuregelungen der Bewertung und der Belastung der einzelnen Vermögensgegenstände erforderlich. Einer solchen umfassenden Reformierung stünden aber gleichzeitig wirtschafts- und sozialpolitische Ziele der Entlastung des unternehmerischen Betriebsvermögens, der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe sowie des Grundvermögens entgegen. Außerdem wäre der gesetzliche Handlungsspielraum wegen der Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts bezüglich einer künftigen Vermögensbesteuerung erheblich eingeschränkt. Zum einen müßte durch sehr großzügig bemessene Freibeträge ein gewisser Vermögensstamm, insbesondere das Familieneinkommenvermögen im Werte eines üblichen Einfamilienhauses und Rücklagen zur Altersversorgung, freigestellt werden. Zum anderen wäre im oberen Bereich eine Vermögensbesteuerung dann nicht mehr zulässig, wenn die Vermögensbesteuerung zusammen mit der

Ertragsbesteuerung deutlich mehr als die Hälfte der üblichen Sollerträge wegbesteuert.

Für einen verfassungsrechtlich zulässigen Steuereingriff auf der Basis des Vermögens bliebe nur der Bereich des mittleren Vermögens. Dabei wäre es mehr oder weniger zufällig, ob am Stichtag ein mittleres Vermögen vorliegt, z. B. durch günstigen Verkauf eines Vermögensgegenstandes, durch Entschuldung vor dem Stichtag, durch Verschuldung am Stichtag usw. Eine derartige Vermögensbesteuerung dürfte kaum auf Akzeptanz stoßen. Ein Verzicht auf die Vermögensteuer nur für Betriebsvermögen würde zu Abgrenzungsschwierigkeiten führen und neuen Gestaltungen Vorschub leisten. Außerdem bliebe der mit der Vermögensteuer verbundene Verwaltungsaufwand bestehen. Deswegen hat zuletzt auch die Kommission zur Verbesserung der steuerlichen Bedingungen für Investitionen und Arbeitsplätze (sog. Goerdeler-Kommission) die Abschaffung der Vermögensteuer als beste Alternative empfohlen (BMF-Schriftenreihe Heft 46 Seite 92).

Zugleich bedeutet der Wegfall der Vermögensteuer einen wichtigen Schritt zur Steuervereinfachung. Organisationsuntersuchungen unabhängiger Institute, aber auch durch die Finanzverwaltung selbst, haben ergeben, daß die Erhebung einer Vermögensteuer weitaus verwaltungsaufwendiger als die Erhebung der meisten anderen Steuern ist. Zum Beispiel verursacht sie mehr als doppelt so viel Aufwand wie die Erhebung der Einkommensteuer. Die Abschaffung der Vermögensteuer bedeutet also für Steuerbürger und Steuerverwaltung eine erhebliche Entlastung. Insbesondere führt sie dazu, daß nicht mehr für nur relativ wenig Besteuerungsfälle die Einheitswerte des Grundbesitzes vorgehalten und aktualisiert werden müssen. Zugleich wird damit der Weg frei für die Abschaffung der verwaltungsaufwendigen Einheitswertbewertung. Für die Grundsteuer können künftig auch einfachere Bemessungsgrundlagen herangezogen werden.

Nach Auffassung der Bundesregierung ist der richtige Weg nach dem schon erfolgten schrittweisen Abbau der Vermögensteuerbelastung einzelner Vermögensarten der Wegfall der Vermögensteuer als solche. Allerdings soll für den Wegfall der Vermögensteuer auf „Privatvermögen“ in angemessenem Umfang ein Ausgleich über die Erbschaft- und Schenkungsteuer vorgenommen werden (s. Artikel 2). Für die Erhebung einer eigenständigen Vermögensteuer bleibt damit kein Raum mehr. Zusammen mit der Abschaffung der Gewerbesteuer bedeutet dies einen großen Fortschritt für ein modernes Steuersystem und auch für den Wirtschaftsstandort Deutschland.

#### **Zu Artikel 6 (Änderung der Anteilsbewertungsverordnung)**

Nach Aufhebung des Vermögensteuergesetzes entfallen die verfahrensrechtlichen Bestimmungen in der Anteilsbewertungsverordnung mit Wirkung zum 31. Dezember 1996.

**Zu Artikel 7** (Gesetz zur Änderung des Hauptfeststellungszeitraums für wirtschaftliche Einheiten des Betriebsvermögens sowie des Hauptveranlagungszeitraums für die Vermögensteuer)

Nach Aufhebung des Vermögensteuergesetzes ist die Bestimmung des nächsten Hauptfeststellungszeitpunkts für die Einheitsbewertung des Betriebsvermögens sowie des nächsten Hauptveranlagungszeitpunkts der Vermögensteuer nicht mehr erforderlich.

**Zu Artikel 8** (Durchführungsverordnung zum Bewertungsgesetz)

Die Vorschriften der Durchführungsverordnung zum Bewertungsgesetz sind bis auf § 73, der die Behandlung noch nicht fälliger Ansprüche aus Lebensversicherungen beim sonstigen Vermögen regelt, bereits aufgehoben. Nach Aufhebung des Vermögensteuergesetzes ist diese Vorschrift nicht mehr notwendig.

**Zu Artikel 9** (Grunderwerbsteuergesetz)

*Zu Nummer 1* (§ 8 Abs. 2 GrEStG)

Bisher war in Fällen, in denen bei einer Grundstücksübertragung eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist, sowie in den Fällen, in denen das Eigentum übergeht, ohne daß dem ein Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist und es auch keiner Übereignung bedarf, der Einheitswert Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer. An die Stelle des Einheitswerts treten nunmehr die Grundbesitzwerte nach § 138 Abs. 2 und 3 des Bewertungsgesetzes (BewG). Insofern handelt es sich hier um eine redaktionelle Folgeänderung zu § 138 BewG.

In die Regelung des § 8 Abs. 2 GrEStG werden Fälle der Einbringung in Gesellschaften, Umwandlungsfälle im Sinne des Umwandlungsgesetzes sowie andere Erwerbsvorgänge auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage neu einbezogen. Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage beim Übergang von Grundstücken auf eine Gesellschaft ist nach geltendem Recht die Gegenleistung. Sie besteht in diesen Fällen aus dem anteiligen Wert der gewährten Gesellschaftsrechte, der auf die Grundstücke entfällt.

Werden als Gegenleistung für einen solchen Erwerb von Grundstücken Anteile an der Kapitalgesellschaft gewährt, sind diese nach geltendem Recht für Zwecke der Grunderwerbsteuer nach den Allgemeinen Bewertungsvorschriften zu bewerten (§§ 1 und 17 BewG). Soweit sich der gemeine Wert der Anteile nicht aus einem Börsenkurs oder aus Anteilsverkäufen ableiten läßt, ist nach der bisherigen Fassung des § 11 Abs. 2 BewG der Wert der Anteile unter Berücksichtigung des Vermögens und der Ertragsaussichten zu schätzen. Seit einer Änderung dieser Vorschrift mit Wirkung ab 1. Januar 1993 durch das Steueränderungsgesetz 1992 ist die Berücksichtigung stiller Reserven im Betriebsvermögen bei der Ermittlung des Vermögens ausgeschlossen. Die Schätzung nach

dem sog. Stuttgarter Verfahren (Abschnitt 4 ff. der Vermögensteuer-Richtlinien) führt seither zu Anteilswerten, die weit unter dem gemeinen Wert liegen und als Bemessungsgrundlage bei der Veranlagung der Grunderwerbsteuer nicht mehr geeignet sind. Es ist deshalb geboten, das geltende Recht durch eine andere Regelung zu ersetzen.

Vor der Änderung des Bewertungsrechts führte die Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften im sog. Stuttgarter Verfahren für die Grunderwerbsteuer zu Ergebnissen, die hinnehmbar waren, wenngleich sie durchweg nicht zu Bemessungsgrundlagen führten, die dem tatsächlichen Wert der auf die Gesellschaft übergegangenen Grundstücke entsprachen. Auch die Grundbesitzwerte im Sinne des § 138 Abs. 2 und 3 BewG liegen unterhalb der tatsächlichen Werte, denen sie aber weitgehend – anders als die bisherigen Einheitswerte – angenähert sind. Die Berücksichtigung der neuen bewertungsrechtlichen Grundbesitzwerte als Bemessungsgrundlage bei Grundstücksübergängen auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage erscheint als ausreichend und gerechtfertigt. Dies gilt um so mehr, als auch die bei Grundstücksgeschäften vereinbarten Kaufpreise, die regelmäßig der Grunderwerbsteuerberechnung zugrunde zu legen sind, häufig nicht den tatsächlichen Grundstückswerten entsprechen. Als Alternative käme nur in Betracht, in allen Erwerbsfällen – also z. B. auch dann, wenn Kaufpreise vereinbart werden – die tatsächlichen Grundstückswerte zu ermitteln und die Grunderwerbsteuer nach diesen Werten zu berechnen. Eine derartige Regelung wäre äußerst verwaltungsaufwendig und kommt deshalb nicht in Betracht.

*Zu Nummer 2* (§ 10 GrEStG)

Durch die Verweisung des § 8 Abs. 2 GrEStG auf § 138 BewG wird der bisherige § 10 GrEStG gegenstandslos und soll deshalb aufgehoben werden.

*Zu Nummer 3* (§ 17 Abs. 3 Nr. 1)

Nach dem Umwandlungsgesetz in der Fassung des Artikels 1 § 1 des Gesetzes zur Bereinigung des Umwandlungsrechts vom 28. Oktober 1994 (BGBl. I S. 3210), das am 1. Januar 1995 in Kraft getreten ist, können Rechtsträger mit Sitz im Inland nicht nur durch Verschmelzung und Formwechsel, sondern nunmehr auch durch Spaltung (Aufspaltung, Abspaltung, Ausgliederung) und Vermögensübertragung umgewandelt werden. Durch die Neufassung des § 17 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG wird klargestellt, daß die Zuständigkeitsregelung, die für die bis zum 31. Dezember 1994 möglichen Umwandlungen und Verschmelzungen gilt, auch für alle ab 1. Januar 1995 möglichen Umwandlungen anzuwenden ist.

*Zu Nummer 4* (§ 18 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG)

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BStBl. 1994 II S. 866) ist die Eintragung einer Verschmelzung im Genossenschaftsregister, sofern Grundstücke übertragen werden, im Sinne des § 18 Abs. 1

Satz 1 Nr. 3 GrEStG eine Entscheidung, durch die ein Wechsel im Grundstückseigentum bewirkt wird. Die Mehrzahl der Landesjustizverwaltungen ist ebenfalls dieser Meinung. Lediglich der Justizminister des Landes Schleswig-Holstein und ihm folgend das Justizministerium des Landes Nordrhein-Westfalen sind der Auffassung, daß in diesem Fall eine Anzeigepflicht der Registergerichte nicht besteht. Sie erblicken in der Eintragung in ein Register keine „andere Entscheidung“ im Sinne des § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 GrEStG.

Im Hinblick auf das Interesse des Staates, in diesen Fällen Grunderwerbsteuerausfälle zu vermeiden, und um auf eine einheitliche Mitteilungspraxis der Registergerichte hinzuwirken, wird § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 GrEStG insoweit ergänzt.

#### Zu Nummer 5 (§ 23 Abs. 3 – neu – GrEStG)

Die Vorschrift regelt die erstmalige Anwendung der neuen Grundbesitzwerte auf Erwerbsvorgänge im Sinne des § 8 Abs. 2 GrEStG, die nach dem 31. Dezember 1996 verwirklicht werden, und die letztmalige Anwendung des § 10 für Erwerbsvorgänge, die vor dem 1. Januar 1997 verwirklicht werden.

#### Zu Nummer 6 (§§ 24 und 25 GrEStG)

Die aus Anlaß der Grunderwerbsteuerreform 1983 eingefügten Vorschriften der §§ 24 und 25 GrEStG über die Aufhebung landesrechtlicher Vorschriften sind durch Zeitablauf überholt. Sie sollen deshalb aufgehoben werden.

#### Zu Artikel 10 (Solidaritätszuschlaggesetz)

Nach dem „Aktionsprogramm für Investitionen und Arbeitsplätze“ soll der Solidaritätszuschlag ab 1. Juli 1997 auf 5,5 v. H. gesenkt werden. Angesichts des im Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht geltenden Jahresprinzips ist der Beschluß steuertechnisch so umzusetzen, daß zunächst für 1997 anstelle eines Solidaritätszuschlages für das erste Halbjahr von 7,5 v. H. und für das zweite Halbjahr von 5,5 v. H. eine einheitliche Absenkung auf 6,5 v. H. für das gesamte Jahr 1997 erfolgt. Ab 1998 beträgt der Zuschlagsatz dann 5,5 v. H.

#### Zu Nummer 1 (§ 3 SolzG)

##### Zu Buchstabe a (Absatz 1)

Die Änderung steht im Zusammenhang mit der Senkung des Zuschlagsatzes von 7,5 v. H. auf 6,5 v. H. durch den neu gefaßten § 4. Sie dient der zeitlichen Abgrenzung zur Anwendung des gesenkten Zuschlagsatzes im Veranlagungs-, Vorauszahlungs- sowie Steuerabzugsverfahren.

Da der neue Zuschlagsatz von 6,5 v. H. ab dem 1. Januar 1997 gelten soll, ist er von solchen Vorauszahlungen zu erheben, die für den Veranlagungszeitraum 1997 entrichtet werden. Die Beschränkung auf für den Veranlagungszeitraum 1997 entrichtete Vorauszahlungen verhindert, daß der neue Zuschlagsatz auch auf nachträgliche Vorauszahlungen für

zurückliegende Veranlagungszeiträume angewandt wird.

Bei Arbeitnehmern ist Bemessungsgrundlage für den gesenkten Solidaritätszuschlag grundsätzlich die nach § 51 a Abs. 2 a EStG berechnete Lohnsteuer für Zeiträume ab dem 1. Januar 1997, beim Steuerabzug vom Kapitalertrag und beim Zinsabschlag entsprechend die ab diesem Zeitpunkt jeweils einzubehaltenden Beträge an Kapitalertragsteuer und Zinsabschlag sowie beim Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen nach § 50 a EStG der ab diesem Zeitpunkt einzubehaltende Steuerabzugsbetrag.

##### Zu Buchstabe b (Absatz 3)

§ 3 Abs. 3 schränkt die Erhebung des Solidaritätszuschlags bei einkommensteuerpflichtigen Personen insoweit ein, als die Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag in den Fällen des § 32 a Abs. 5 oder 6 EStG den Betrag von 3 096 DM, in anderen Fällen den Betrag von 1 548 DM nicht übersteigt (soziale Komponente). Damit bleiben auch nach Absenkung des Solidaritätszuschlages die Nullzone von ca. 100/200 DM und die Gleitregelung erhalten.

Die Änderung des § 3 Abs. 3 (Einleitungssatz) nimmt die Fälle, in denen ein Steuerabzug nach § 50 a EStG einbehalten wird, von dieser Regelung aus. Sie dient nur der Klarstellung und entspricht der bisherigen Verwaltungspraxis. Die soziale Komponente dient der Wahrung der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und war bereits im Solidaritätszuschlaggesetz 1995 in der Fassung des Gesetzes zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms (FKPG) vom 23. Juni 1993 (BGBl. I S. 944) enthalten. Bezieher niedriger Einkommen wurden dadurch von der Zahlung des Solidaritätszuschlags freigestellt. Die Erhebungsgrenzen des § 3 Abs. 3 sind deshalb auf das Kalenderjahr bezogen. Nur so erfüllen sie den genannten Zweck. Hiervon ausgehend hatte bereits bisher der Vergütungsschuldner bei beschränkt Steuerpflichtigen, die dem Steuerabzug nach § 50 a EStG unterliegen, unabhängig von der Höhe des Steuerabzugs, stets auch den Solidaritätszuschlag einzubehalten und abzuführen. Der beschränkt Steuerpflichtige hatte nach Ablauf des Kalenderjahrs auch keinen Erstattungsanspruch hinsichtlich des einbehaltenen Solidaritätszuschlags, selbst wenn im Kalenderjahr der Steuerabzugsbetrag bzw. die Summe der Steuerabzugsbeträge im Sinne des § 50 a EStG die Beträge von 2 664/1 332 DM (1996) bzw. 1 548/3 096 DM (1997) und 1 836/3 672 DM (1998) nicht überstiegen. Mit dem Steuerabzug nach § 50 a EStG war die Einkommensteuer abgegolten (§ 50 Abs. 5 Satz 1 EStG). Dies galt nach § 51 a Abs. 3 EStG für den Solidaritätszuschlag entsprechend.

Angesichts des pauschalen Besteuerungsverfahrens wäre bei dem betroffenen Kreis der beschränkt Steuerpflichtigen eine solche soziale Komponente nicht sinnvoll.

##### Zu Buchstaben c und d (Absätze 4 und 5)

Die Absätze 4 und 5 setzen die neue Nullzone des Absatzes 3 für den Bereich der Lohnsteuer um.

**Zu Nummer 2 (§ 4 SolzG)**

Die Änderung des § 4 senkt den Solidaritätszuschlagsatz von 7,5 v. H. auf 6,5 v. H. Die im „Aktionsprogramm für Investitionen und Arbeitsplätze“ vorgesehene Senkung des Zuschlagsatzes auf 5,5 v. H. ab 1. Juli 1997 führt aufgrund des bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer herrschenden Jahresprinzips zu einem einheitlichen Zuschlagsatz von 6,5 v. H. für den gesamten Veranlagungszeitraum 1997. Dies entspricht in seinen Auswirkungen einem Zuschlagsatz in Höhe von 7,5 v. H. für das erste Halbjahr 1997 und einem Zuschlagsatz in Höhe von 5,5 v. H. für das zweite Halbjahr 1997.

**Zu Nummer 3 (§ 6 SolzG)**

Die Ergänzung der Anwendungsregelung stellt sicher, daß die im Zusammenhang mit der Senkung des Zuschlagsatzes erfolgten Änderungen der §§ 3 und 4 ab 1. Januar 1997 wirksam werden. Darüber hinaus beinhaltet die Vorschrift die ab 1. Januar 1998 anzuwendenden Fassungen des § 3 Abs. 1, 3 bis 5 und des § 4. Diese sehen die Senkung des ab diesem Zeitpunkt anzuwendenden Zuschlagsatzes auf 5,5 v. H. sowie die dadurch erforderlich werdende weitere Ausdehnung der Nullzone vor und dienen – entsprechend der ab 1. Januar 1997 anzuwendenden Neufassung des § 3 Abs. 1 – der zeitlichen Abgrenzung dieses Zuschlagsatzes.

**Zu Artikel 11 (Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern)**

Die Abgabe von 7 Umsatzsteuerpunkten an die Ländergesamtheit durch den Bund dient ab 1995 auf der Grundlage des Föderalen Konsolidierungsprogramms der Anhebung der Steuerkraft der neuen Länder auf 92 v. H. des Länderdurchschnitts im Wege der horizontalen Verteilung der Umsatzsteuer zwischen den Ländern. Der Zusammenhang zwischen dem geschätzten Volumen dieser Auffüllung der Steuerkraft der neuen Länder auf 92 v. H. des Länderdurchschnitts über den horizontalen Umsatzsteuerausgleich und der Abgabe der Umsatzsteuerpunkte an die Ländergesamtheit ergibt sich aus dem Gesetzentwurf des Bundesrates für die Neuregelung des Finanzausgleichs, der Eingang in das FKP-Gesetz gefunden hat. Dieser Zusammenhang und die Pflicht der Länder zur Rückgabe der für die Auffüllung auf 92 v. H. des Durchschnitts der Steuerkraft aller Länder nicht benötigten Anteile der 7 Umsatzsteuerpunkte an den Bund wurde im Vorblatt des Bundesratsgesetzentwurfs zur Neuregelung des Finanzausgleichs (BR-Drucksache 163/93/Beschluß) vom 26. März 1993 ausdrücklich anerkannt.

Die Einnahmen der Länder aus den 7 Umsatzsteuerpunkten werden sich 1997 nach Abzug von 2,1 Mrd. DM für Annuitäten des Fonds „Deutsche Einheit“ auf 15,3 Mrd. DM belaufen. Für die Vorwegauffüllung im Rahmen der horizontalen Umsatzsteuerverteilung werden 1997 jedoch nur 14,0 Mrd. DM benötigt. Es besteht also ein Überschuß der Länder im Rahmen der horizontalen Umsatzsteuerverteilung von 1,3 Mrd. DM. Diese Überfinanzierung erhöht

sich 1998 auf 2 Mrd. DM. Dementsprechend müßte der Länderanteil an der Umsatzsteuer 1997 um 0,5 v. H. und 1998 um 0,8 v. H. gesenkt werden; die Anteile des Bundes müßten entsprechend erhöht werden. Diese auf den Bund zu übertragenden Mittel werden zur Finanzierung der Rückführung des Solidaritätszuschlags eingesetzt.

Durch die Verschiebung der im Jahressteuergesetz 1996 festgelegten Erhöhung des Kindergeldes um 20 DM auf 220 DM vom 1. Januar 1997 auf den 1. Januar 1998 sowie die entsprechende Verschiebung der Erhöhung des Kinderfreibetrags werden 1997 3,75 Mrd. DM eingespart. Die Einsparungen werden sich entsprechend den Anteilen an der Einkommensteuer zu 42,5 v. H. auf den Bund und zu 57,5 v. H. auf Länder und Gemeinden verteilen.

Im Rahmen der Anpassung des Finanzausgleichsgesetzes an die Verbesserung des Familienleistungsausgleichs wurde von einem Lastenverhältnis von 74 v. H. Bund und 26 v. H. Länder (einschließlich Kommunen) ausgegangen und entsprechend die Umsatzsteueranteile von Bund und Ländern festgelegt. Auch die Einsparungen aus einer Verschiebung der weiteren Verbesserung des Familienleistungsausgleichs müßten demnach zu 74 v. H. auf den Bund und zu 26 v. H. auf die Länder verteilt werden.

Dies bedeutet, daß der Bund neben den Einsparungen aus dem Einkommensteueranteil weitere Ansprüche gegenüber den Ländern in Höhe von gut 1,1 Mrd. DM besitzt. Der bisher den Ländern für die Umstellung des Familienleistungsausgleichs übertragene Anteil von 5,5 v. H.-Punkten ist demgemäß um 0,5 v. H.-Punkte zu Gunsten des Bundes zu mindern.

Insgesamt ergibt sich damit ein Länderanteil an der Umsatzsteuer 1997 in Höhe von 48,5 v. H.. Im Jahre 1998 wird der Länderanteil auf 48,7 v. H. festgesetzt. Dabei wird vorbehaltlich der Ende des Jahres 1997 vorzunehmenden Überprüfung der quantitativen Auswirkungen der Umstellung des Familienleistungsausgleichs der hierauf entfallende Anteil der Länder wieder auf 5,5 v. H.-Punkte erhöht.

**Zu Artikel 12 (Einkommensteuergesetz)****Zu Nummer 1 (§ 1a EStG)**

Deutsche Diplomaten, die gemeinsam mit ihrem Ehegatten nicht die Voraussetzungen der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs. 2 EStG erfüllen (etwa weil der Ehegatte nicht die deutsche Staatsangehörigkeit besitzt und eigene Einkünfte im Ausland erzielt), sollen steuerlich nicht schlechter behandelt werden als andere Angehörige des öffentlichen Dienstes, die an einem ausländischen Dienort tätig sind. Durch diese gesetzliche Regelung ist sichergestellt, daß auch diese Personengruppe familienbezogene Entlastungen (Ehegattenveranlagung und Splitting, Haushaltsfreibetrag und Kinderbetreuungskosten) in Anspruch nehmen kann, wenn sie ausschließlich oder fast ausschließlich ihre Einkünfte in Deutschland erzielt. Die Einkünfte des nicht dauernd getrennt lebenden Ehegatten sind dabei in die Berechnung miteinzubeziehen.

**Zu Nummer 2 (§ 3 EStG)****Zu Buchstabe a (Nummer 2)**

Nach der bisherigen Fassung der Nummer 2 sind Überbrückungsgelder nach § 55 a des Arbeitsförderungsgesetzes (AFG) steuerfrei. Darüber hinaus werden auch Existenzgründungsbeihilfen gewährt, die der Aufstockung der Leistungen nach § 55 a AFG dienen. Diese Leistungen werden teilweise aus Landesmitteln, teilweise aus Mitteln des Europäischen Sozialfonds aufgebracht. Sie sind jedoch nicht steuerfrei, weil es an der dafür erforderlichen Benennung in § 3 Nr. 2 EStG fehlt. Die unterschiedliche steuerliche Behandlung von Überbrückungsgeld und Existenzgründungsbeihilfen, soweit sie der Aufstockung des Überbrückungsgelds i. S. d. § 55 a AFG dienen, ist sachlich nicht gerechtfertigt, da die Existenzgründungsbeihilfen in diesen Fällen ausdrücklich eine bereits steuerfrei gewährte Leistung ergänzen. Sie werden deshalb insoweit von der Besteuerung ausgenommen.

**Zu Buchstabe b (Nummer 24)**

Es soll klargestellt werden, daß auch das Kindergeld nach dem Bundeskindergeldgesetz steuerfrei ist.

**Zu Buchstabe c (Nummer 37)**

Der Unterhaltsbeitrag nach § 10 Abs. 2 des Aufstiegsfortbildungsförderungsgesetzes ist so bemessen, daß der Lebensunterhalt des Empfängers während der Fortbildungsmaßnahme sichergestellt ist. Die Höhe orientiert sich dabei an den Bedarfssätzen des Bundesausbildungsförderungsgesetzes und unterstellt Steuerfreiheit.

**Zu Nummer 3 (§ 4 d EStG)**

Es handelt sich um eine Folgeänderung zum Wegfall der Vermögensteuer.

**Zu Nummer 4 (§ 7 g EStG)****Zu Buchstabe a (Absatz 2)**

Die Änderung des § 7 g Abs. 2 EStG ist eine notwendige Folgeänderung aus dem Wegfall der Vermögensteuer ab dem 1. Januar 1997 und dem damit verbundenen Wegfall der Feststellung von Einheitswerten des Betriebsvermögens für Gewerbebetriebe. Der Wert des Betriebs soll künftig zum Ende des Wirtschaftsjahres, das dem Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts vorangeht, in entsprechender Anwendung der §§ 95 bis 109 a BewG ermittelt werden. Für land- und forstwirtschaftliche Betriebe soll weiterhin bei Prüfung der Grenze von 240 000 DM in den alten Ländern der Einheitswert nach den Wertverhältnissen zum 1. Januar 1964 und in den neuen Ländern der Ersatzwirtschaftswert zugrunde gelegt werden. Nur diese Werte liegen flächendeckend vor.

Der Verzicht auf das zusätzliche Tatbestandsmerkmal der Gewerkekapitalgrenze trägt dem Umstand Rechnung, daß die Ermittlung des Gewerkekapitals für andere steuerliche Zwecke nicht mehr vorzunehmen

ist und führt zudem zu einer Gleichbehandlung von Gewerbebetrieben mit Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und der freien Berufe, für die ein entsprechendes Merkmal schon bisher nicht vorhanden ist.

**Zu Buchstabe b (Absatz 3 Satz 3 Nr. 2)**

Redaktionelle Folgeänderung.

**Zu Buchstabe c (Absatz 7)**

Kleine und mittlere Unternehmen im Sinne des Absatzes 2 der Vorschrift können nach Absatz 3 für bestimmte künftige Investitionen eine Rücklage (Ansparabschreibung) bilden. Bei einer Betriebseröffnung besteht regelmäßig ein besonders hoher Investitionsbedarf. Deshalb soll Existenzgründern im Bereich kleiner und mittlerer Unternehmen die Möglichkeit eingeräumt werden, von dem Instrument der Ansparabschreibung in erweitertem Umfang Gebrauch zu machen. So kann die Rücklage bei Existenzgründern im Wirtschaftsjahr der Betriebseröffnung und den beiden folgenden Wirtschaftsjahren auch gebildet werden, wenn eine Investition erst für das dritte oder vierte Wirtschaftsjahr nach der Rücklagenbildung geplant ist. Damit wird ein kontinuierlicher Betriebsaufbau unterstützt. Läßt sich die beabsichtigte Investition im Einzelfall, z. B. wegen geänderter Marktentwicklung, nicht wie vorgesehen realisieren, so soll die Rücklage ohne Gewinnzuschlag nach Absatz 5 gewinnerhöhend aufgelöst werden können. Zur Vermeidung von unerwünschten Gestaltungen und Mitnahmeeffekten ist es trotz der damit verbundenen Komplizierung des Steuerrechts geboten, den Begriff des Existenzgründers einschränkend zu bestimmen.

**Zu Nummer 5 (§ 10 Abs. 1 Nr. 8 EStG)**

In Privathaushalten besteht ein großer, künftig noch steigender Bedarf an familien- und haushaltsbezogenen Dienstleistungen. Zur Erhöhung der Zahl der Beschäftigungsverhältnisse in Privathaushalten wird auf bisher einschränkende Voraussetzungen verzichtet und der abziehbare Höchstbetrag verdoppelt.

**Zu Nummer 6 (§ 32 b EStG)****Zu Buchstabe a (Absatz 1)**

Beschränkt steuerpflichtigen Personen, die dem Steuerabzug nach § 50 a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG unterliegen, soll die Möglichkeit zur Einkommensteueranlagung eingeräumt werden (vgl. Änderung des § 50 Abs. 5 EStG). Zur Vermeidung ungerechtfertigter Steuervorteile ist es erforderlich, ausländische Einkünfte dieser Steuerpflichtigen in den Progressionsvorbehalt einzubeziehen.

Durch die Ergänzung der Vorschrift werden die der Aufstockung von Überbrückungsgeldern dienenden Leistungen aus dem Europäischen Sozialfonds, die von der Besteuerung freigestellt werden sollen, aus rechtssystematischen Gründen in den Progressionsvorbehalt einbezogen.

Zu Buchstabe b (Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe a)

Durch die Ergänzung der Vorschrift werden die der Aufstockung von Überbrückungsgeldern dienenden Leistungen aus dem Europäischen Sozialfonds, die von der Besteuerung freigestellt werden sollen, aus rechtssystematischen Gründen in den Progressionsvorbehalt einbezogen.

Zu Buchstabe c (Absatz 1 Nummer 3)

Siehe Begründung zu Buchstabe a.

Zu Nummer 7 (§ 38 Abs. 5 EStG)

Im Zuge der Förderung von Beschäftigungsverhältnissen in Privathaushalten (vgl. Begründung zu Nr. 5 und Artikel 23) werden Arbeitgeber von der Pflicht zur Einbehaltung der Lohnsteuer vom Arbeitslohn in privaten Haushalten beschäftigter Arbeitnehmer befreit, für die sie Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung im Rahmen des Haushaltsscheckverfahrens (Artikel 23 Nr. 8) entrichten. Die bisherige steuerliche Behandlung von Teilzeitbeschäftigungsverhältnissen soll unabhängig von ihrer sozialversicherungsrechtlichen Behandlung beibehalten werden. Insbesondere soll der Arbeitgeber die Möglichkeit haben, den Arbeitslohn mit für den Arbeitnehmer abgeltender Wirkung nach § 40 a EStG pauschal zu versteuern. Deshalb setzt der Verzicht auf die Lohnsteuererhebung außerdem voraus, daß eine pauschale Besteuerung des Arbeitslohns wegen Überschreitens der für die Lohnsteuerpauschalierung maßgeblichen Grenzen nicht in Betracht kommt.

Der Verzicht auf die Lohnsteuererhebung führt zu einer Befreiung von allen Verpflichtungen, die dem Arbeitgeber im Lohnsteuerverfahren in Zusammenhang mit den betreffenden Arbeitnehmern sonst obliegen. Der vom Lohnsteuerabzug befreite Arbeitslohn gehört zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 19 EStG, die der Einkommensteuer unterliegen. Der Arbeitslohn ist vom Arbeitnehmer im Rahmen bestehender Steuererklärungsspflichten in der Einkommensteuererklärung anzugeben und in der Einkommensteuererklärung zu erfassen.

Zu Nummer 8 (§ 41 a EStG)

Die 1 200 DM-Grenze für die jährliche Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer wird auf 1 600 DM angehoben. Damit wird für eine Vielzahl von Arbeitgebern vermieden, daß sie die Lohnsteuer nur deshalb ¼jährlich anmelden und abführen müssen, weil der Pauschsteuersatz in § 40 a Abs. 2 EStG von 15 auf 20 v. H. erhöht worden ist. Insbesondere älteren Menschen und behinderten Personen, die eine Haushaltshilfe oder Pflegekraft mit pauschaler Lohnsteuererhebung beschäftigen, wird eine Erweiterung ihrer steuerlichen Arbeitgeberpflichten erspart. Zudem wird Mehraufwand für die Finanzverwaltung vermieden.

Die Erhöhung der Jahresgrenze auf 1 600 DM berücksichtigt zugleich die Dynamisierung der Pauschalierungsgrenze für geringfügig Beschäftigte, die seit dem Kalenderjahr 1993 an die Arbeitsentgelt-

grenze für die Sozialversicherungsfreiheit in den alten Ländern angeglichen ist. Der Pauschsteuersatz wurde ab 1996 auf 20 v. H. erhöht; da die Betragsgrenze auf die abzuführende Lohnsteuer des vorangegangenen Kalenderjahres abstellt, reicht eine Gesetzesänderung mit Wirkung ab 1997 aus.

Zu Nummer 9 (§ 50 EStG)

Zu Buchstabe a (Absatz 3 Satz 2)

Der Mindeststeuersatz ist in den Fällen, in denen eine Antragsveranlagung zur beschränkten Steuerpflicht nach § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 oder 3 durchgeführt wird, nicht anzuwenden. Da bei der Veranlagung der Progressionsvorbehalt anzuwenden ist, bleibt für die Anwendung des Mindeststeuersatzes kein Raum.

Zu Buchstabe b (Absatz 5)

Zu Satz 4 Nr. 2

Beschränkt steuerpflichtige nichtselbständig tätige Künstler, Berufssportler, Schriftsteller, Journalisten und Bildberichterstatter können bereits nach § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 EStG 1996 eine Veranlagung zur beschränkten Steuerpflicht beantragen, wenn sie Staatsangehörige eines EU-Mitgliedstaates oder eines Staates sind, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, und dort ansässig sind. Bisher konnten bei einer Veranlagung nach Satz 4 Nr. 2 Einkünfte, die dem Steuerabzug nach § 50 a Abs. 4 EStG unterlagen, nur im Rahmen des Progressionsvorbehaltes berücksichtigt werden; die Steuer nach § 50 a Abs. 4 EStG wurde nicht angerechnet. Die Änderung des letzten Satzes bewirkt, daß bei der vorgenannten Personengruppe mögliche Steuerabzüge nach § 50 a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG nun ebenfalls auf die festzusetzende Einkommensteuer angerechnet werden können.

Die bisher in den Sätzen 2 bis 4 enthaltene Zuständigkeitsregelung für eine Veranlagung nach § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 EStG befindet sich künftig in Absatz 5 Satz 5 bis 7.

Zu Satz 4 Nr. 3

Die Einnahmen beschränkt steuerpflichtiger selbständiger Künstler, Berufssportler, Schriftsteller, Journalisten und Bildberichterstatter und nichtselbständig Tätiger der vorgenannten Berufsgruppen, von deren Einkünften ein Lohnsteuerabzug wegen fehlenden inländischen Arbeitgebers nicht vorgenommen werden kann, unterliegen dem Steuerabzug nach § 50 a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 oder 2 EStG; dieser wurde aufgrund der Änderungen durch das Jahressteuergesetz 1996 (BGBl. I S. 1250) ab 1. Januar 1996 von 15 v. H. auf 25 v. H. angehoben und unterstellt, daß die Aufwendungen pauschal 50 v. H. (bisher 70 v. H.) der Einnahmen ausmachen. Auf den verbleibenden Gewinn (Hälfte der Einnahmen) wird wie bisher ein Steuersatz von 50 v. H. angewandt. Dies führt in Fällen, in denen die Aufwendungen höher sind als die Hälfte der Einnahmen, zu einer Überbesteuerung. Um diese zu vermeiden, wird in Satz 1 die

grundsätzliche Abgeltungswirkung des Steuerabzuges nach § 50 a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG aufgehoben und ein Veranlagungswahlrecht eingeführt.

Sätze 2 und 3 entsprechen den Regelungen für das Veranlagungswahlrecht nach Nr. 2 Satz 2.

Satz 4 bestimmt, daß die einbehaltene Steuer nach § 50 a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG auf die im Rahmen der Veranlagung festzusetzende Einkommensteuer angerechnet wird. Weitere inländische Einkünfte, die dem Steuerabzug nach § 50 a Abs. 1 oder Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 oder vom Kapitalertrag oder dem Lohnsteuerabzug unterliegen, können nur im Wege des Progressionsvorbehaltes berücksichtigt werden. Auch weitere – ausländische – Einkünfte werden durch Einbeziehung in den Progressionsvorbehalt berücksichtigt.

Zu den Sätzen 5 bis 8

Sätze 5 bis 7 entsprechen der bisherigen Zuständigkeitsregelung in Satz 4 Nr. 2 Satz 2 bis 4. Satz 8 bestimmt das Finanzamt ... als bundesweit zuständig für die Durchführung der Veranlagungen von beschränkt steuerpflichtigen Künstlern, Sportlern, Schriftstellern, Journalisten oder Bildberichterstatern oder von Personen, die durch künstlerische, sportliche, artistische oder ähnliche Darbietungen im Inland oder durch deren inländische Verwertung Einkünfte erzielen und die einen Antrag zur Veranlagung zur Einkommensteuer nach Satz 4 Nr. 2 oder Nr. 3 stellen.

Zu Nummer 10 (§ 50 a EStG)

Zu Buchstabe a (Absatz 5 Satz 7)

Satz 7 regelt das Bescheinigungsverfahren des im Rahmen der Veranlagung zur beschränkten Steuerpflicht nach § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 2 und 3 EStG nun anrechenbaren Steuerabzuges nach § 50 a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG.

Zu Buchstabe b (Absatz 7 Satz 3)

Durch die Änderung wird § 50 a Abs. 5 Satz 3 EStG nicht mehr zitiert. Dies stellt nun ausdrücklich klar, daß für die Anordnung des Sicherungseinhaltes nach § 50 a Abs. 7 EStG das Finanzamt örtlich zuständig ist, das nach §§ 19 Abs. 2 Satz 2, 20 Abs. 4 AO für den beschränkt Steuerpflichtigen örtlich zuständig ist.

Zu Nummer 11 (§ 50 d EStG)

Durch die ergänzende Bestimmung soll sichergestellt werden, daß ausländische Vergütungsgläubiger, die gleichzeitig Vergütungsschuldner sind, ihrerseits die an beschränkt Steuerpflichtige weitergeleiteten Vergütungen dem Steuerabzug nach § 50 a Abs. 4 EStG unterwerfen.

Zu Nummer 12 (§ 51 Abs. 1 Nr. 2 EStG)

Aufgrund der Ermächtigung in § 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe w EStG werden nach § 82 f EStDV Sonderabschreibungen für Schiffe und Luftfahrzeuge zugelassen, die vor dem 1. Januar 2000 angeschafft

oder hergestellt werden. Die Sonderabschreibungen stehen jedoch weitgehend unter dem Vorbehalt der Genehmigung durch die Europäische Kommission. Sie sind deshalb bei Schiffsneubauten nur insoweit in Kraft getreten, als das Schiff aufgrund eines vor dem 1. Januar 1996 abgeschlossenen Bauvertrags und innerhalb von 3 Jahren nach Unterzeichnung des Vertrags ausgeliefert wird. Die Sonderabschreibungen für nach dem 31. Dezember 1995 erworbene gebrauchte Schiffe sind wegen noch ausstehender Genehmigung bisher nicht in Kraft getreten. Für Luftfahrzeuge, die nach dem 31. Dezember 1994 angeschafft oder hergestellt worden sind oder werden, hat die Europäische Kommission die Sonderabschreibungen nicht genehmigt. Die Bundesregierung hat gegen diese Entscheidung Klage vor dem Europäischen Gerichtshof erhoben.

Die Geltungsdauer der Sonderabschreibungen soll im Zusammenhang mit den von der Bundesregierung beschlossenen Sparmaßnahmen eingeschränkt werden. Durch die vorgesehene Befristung sollen noch alle vor dem 1. Mai 1996 begonnenen Objekte, die vor dem 1. Januar 2000 angeschafft oder hergestellt werden, begünstigt sein. Dadurch soll sichergestellt werden, daß das zur Finanzierung notwendige Kapital bei den Objekten, für die der Bauvertrag oder – bei Anschaffung gebrauchter Schiffe – der Kaufvertrag vor dem 1. Mai 1996 abgeschlossen worden ist, bis zur Ablieferung des Schiffes oder Luftfahrzeugs aufgebracht werden kann.

Zu Nummer 13 (§ 52 EStG)

Zu Buchstabe a (Absatz 1)

Die allgemeine Anwendung für die Gesetzesänderungen wird auf den Veranlagungszeitraum 1997 bzw. auf Lohnabzugszeiträume nach dem 31. Dezember 1996 festgelegt.

Zu Buchstabe b (Absatz 2 a)

Die Steuerbefreiung für aus Landesmitteln ergänzte Existenzgründungsbeihilfen aus dem Europäischen Sozialfonds, die die Leistungen nach § 55 a AFG aufstocken, soll in allen noch offenen Fällen wirksam werden.

Zu Buchstabe c (Absatz 2 c)

Die Leistungen nach dem Bundeskindergeldgesetz sollen ab dem Veranlagungszeitraum 1996 weiterhin steuerfrei bleiben.

Zu Buchstabe d (Absatz 2 e)

Der Unterhaltsbeitrag nach § 10 Abs. 2 des Aufstiegsfortbildungsförderungsgesetzes soll ab dem Zeitpunkt seiner Einführung im Veranlagungszeitraum 1996 steuerfrei sein.

Zu Buchstabe e (Absätze 2 f und 2 g)

Redaktionelle Folgeänderung.

Zu Buchstabe f (Absatz 5)

Redaktionelle Folgeänderung.

**Zu Buchstabe g (Absatz 11)**

Satz 1 EStG regelt die erstmalige Anwendung der geänderten Fassung des § 7 g Abs. 2 EStG. Satz 4 regelt die Anwendung des § 7 g Abs. 3 Satz 3 Nr. 2 und Abs. 7 EStG für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 1996 beginnen.

**Zu Buchstabe h (Absatz 22 a)**

In Satz 1 wird die Verschiebung der Anhebung des Grundfreibetrags auch für die für die Berücksichtigung eines Kindes über 18 Jahre maßgebende Grenze der eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes nachvollzogen. Satz 2 berücksichtigt den Umstand, daß nach derzeitigem Erkenntnisstand die Voraussetzungen für eine Erhöhung des steuerfrei zu stellenden Existenzminimums eines Kindes in 1997 nicht gegeben sind.

**Zu Buchstabe i (Absatz 22 b)**

Nach dem Programm für mehr Wachstum und Beschäftigung wird die Sozialhilfe zum 1. Juli 1997 nicht erhöht. Im Zusammenhang damit steht die Verschiebung der vorgesehenen Erhöhung beim einkommensteuerlichen Grundfreibetrag um ein Jahr. Nach der Änderung in § 52 Abs. 22 b EStG gilt der Einkommensteuertarif 1996 damit auch für den Veranlagungszeitraum 1997. Für die Veranlagungszeiträume 1998 und 1999 verbleibt es bei der vorgesehenen Erhöhung.

**Zu Buchstabe j (Absatz 22 c)**

Aufgrund der Änderung in § 52 Abs. 22 c EStG ist die Einkommensteuer-Grundtabelle 1996 auch für den Veranlagungszeitraum 1997 anzuwenden.

**Zu Buchstabe k (Absatz 22 d)**

Aufgrund der Änderung in § 52 Abs. 22 d EStG ist die Einkommensteuer-Splittingtabelle 1996 auch für den Veranlagungszeitraum 1997 anzuwenden.

**Zu Buchstabe l (Absatz 23)**

Die Änderung stellt die Anwendung des Progressionsvorbehaltes in Fällen einer Antragsveranlagung nach § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 3 EStG ab dem Veranlagungszeitraum 1996 sicher. Der Progressionsvorbehalt ist auch anzuwenden, soweit die Steuerbefreiung für aus Landesmitteln ergänzte Existenzgründungsbeihilfen in allen noch offenen Fällen eingreift.

**Zu Buchstabe m (Absatz 28 a)**

Die Änderung paßt die lohnsteuerlichen Vorschriften an die in § 52 Abs. 22 b EStG um ein Jahr verschobene Erhöhung des Grundfreibetrags an.

**Zu Buchstabe n (Absatz 28 b)**

Die Änderung paßt die lohnsteuerlichen Vorschriften an die in § 52 Abs. 22 a EStG um ein Jahr verschobene Erhöhung des Kinderfreibetrags an.

**Zu Buchstabe o (Absatz 30 a)**

Die Vorschrift stellt sicher, daß der Mindeststeuersatz für beschränkt Steuerpflichtige, die ab dem Veranlagungszeitraum 1996 auf Antrag veranlagt werden, nicht angewandt wird.

**Zu Buchstabe p (Absatz 31)**

Die Vorschrift bestimmt, daß die Antragsveranlagung nach § 50 Abs. 5 Satz 4 Nr. 3 EStG durch das bundesweit zuständige Finanzamt ... ab dem Veranlagungszeitraum 1996 möglich ist.

**Zu Buchstabe q (Absatz 31 a)**

Die Änderung paßt die lohnsteuerlichen Vorschriften an die in § 52 Abs. 22 a EStG um ein Jahr verschobene Erhöhung des Kinderfreibetrags an.

**Zu Buchstabe r (Absatz 32 a)**

Die Anhebung des Kindergeldes für erste und zweite Kinder wird auf 1998 verschoben. Damit reagiert der Gesetzgeber auf sich negativ entwickelnde Rahmenbedingungen. Die Anhebung des Kindergeldes ist verfassungsrechtlich nicht geboten, da durch den Abzug eines Kinderfreibetrags auf jeden Fall verfassungsgemäß besteuert wird, wenn das Kindergeld nicht ausreicht, einen Einkommensbetrag in Höhe des Existenzminimums eines Kindes steuerfrei zu stellen (§ 31 EStG).

**Zu Nummer 14 (Anlagen 2, 3, 4 und 4 a)**

Es handelt sich um Folgeänderungen zu den Änderungen in § 52 Abs. 22 b bis 22 d EStG.

**Zu Artikel 13 (Einkommensteuer-Durchführungsverordnung)****Zu Nummer 1 (§ 82f EStDV)**

Vergleiche die Begründung zu Artikel 12 Nr. 12.

**Zu Nummer 2 (§ 84 Abs. 3a EStDV)**

Die Verschiebung der vorgesehenen Erhöhung beim einkommensteuerrechtlichen Grundfreibetrag um ein Jahr bedingt eine entsprechende Anpassung der Erklärungsspflichten für den Veranlagungszeitraum 1997 an den Rechtszustand des Veranlagungszeitraums 1996.

**Zu Artikel 14 (Gewerbesteuergesetz)**

Die Aufhebung der Zerlegungsvorschrift für Wareneinzelhandelsunternehmen in § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG (wegen § 33 GewStDV vgl. Artikel 15) ist notwendig, weil eine Abgrenzung von anderen Unternehmen nicht zu praktizieren ist. Wareneinzelhandelsunternehmen im Sinne der bisherigen Vorschrift sind nur solche, die ausschließlich Lieferungen im Wareneinzelhandel bewirken. Eine Lieferung im Einzelhandel ist nicht anzunehmen, wenn ein Unternehmer einen Gegenstand an einen anderen Unternehmer zur Verwendung für dessen Unternehmen liefert. Da nicht ausgeschlossen werden kann, daß in

jedem Ladengeschäft gelegentlich auch Unternehmer Waren zur Verwendung in ihrem Unternehmen einkaufen (z. B. Büromaterial, Berufskleidung, Lebens- und Genußmittel zum Verzehr durch Arbeitnehmer oder Geschäftsfreunde), fehlt dem Steuerpflichtigen wie auch der Finanzverwaltung jede Möglichkeit, den der Regelungsnorm entsprechenden Lebenssachverhalt festzustellen. Weil es seit Einführung der Umsatzsteuer nach dem Mehrwertsteuersystem keine unterschiedlichen Umsatzsteuersätze für Einzelhandel und Großhandel mehr gibt, fehlen geeignete Kriterien zur Überprüfung der notwendigen Differenzierung.

Die Änderungen in den Absätzen 2 und 3 sind redaktioneller Art.

#### **Zu Artikel 15** (Gewerbsteuer-Durchführungsverordnung)

Auf die Begründung zu Artikel 14 wird hingewiesen.

#### **Zu Artikel 16** (Umsatzsteuergesetz)

##### **Allgemeines**

Die Änderungen dienen der Umsetzung von EG-Recht in deutsches Recht. Dabei liegt hier der Schwerpunkt bei der Neuregelung der umsatzsteuerlichen Behandlung von Reihengeschäften einschließlich der Einführung einer Vereinfachung bei der Abwicklung innergemeinschaftlicher Reihengeschäfte zwischen drei Beteiligten aus drei verschiedenen EG-Mitgliedstaaten. Des weiteren wird der Fiskalvertreter eingeführt, der im Ausland ansässige Unternehmer bei deren Ausführung von bestimmten Umsätzen im Inland steuerlich vertreten kann.

1. Reihengeschäfte liegen nach § 3 Abs. 2 UStG in der bisherigen Fassung vor, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsätze abschließen und diese Geschäfte dadurch erfüllt werden, daß der erste Unternehmer dem letzten Abnehmer in der Reihe unmittelbar die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft. In diesen Fällen gilt die Lieferung an den letzten Abnehmer gleichzeitig als Lieferung eines jeden Unternehmers in der Reihe.

Die 6. EG-Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern vom 17. Mai 1977 (ABl. EG 1977 Nr. L 145 S. 1), zuletzt geändert durch die Richtlinie 95/7/EG des Rates vom 10. April 1995 – sog. 2. Vereinfachungs-Richtlinie – (ABl. EG 1995 Nr. L 102 S. 18), enthält bisher keine besondere EG-einheitliche Regelung zur umsatzsteuerlichen Behandlung aller Reihengeschäfte. Damit gelten in der Regel die allgemeinen Grundsätze zur Umsatzbesteuerung.

Eine Anwendung dieser Grundsätze hätte bedeutet, daß bei innergemeinschaftlichen Reihengeschäften, an denen Unternehmer aus mehreren EG-Mitgliedstaaten beteiligt sind, diese Unternehmer sich in dem Mitgliedstaat hätten umsatzsteuerlich erfassen lassen müssen, in dem die Versendung oder Beförderung der gelieferten Gegen-

stände an den letzten Abnehmer beginnt oder endet. Damit wäre es zu erheblichen Erschwernissen im innergemeinschaftlichen Handel gekommen. Der Gesetzgeber hatte sich deshalb im Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetz vom 25. August 1992 – UStBG – (BGBl. 1992 I S. 1548) für eine hier von abweichende Regelung entschieden, nach der die Besteuerung im Ergebnis nicht der tatsächlichen Warenbewegung, sondern dem Rechnungslauf folgt.

Auf Gemeinschaftsebene hatte die Bundesregierung – entsprechend dem Beschluß des Deutschen Bundestages zum UStBG (vgl. BT-Drucksache 12/2906) – bereits bei den Beratungen der sog. 1. Vereinfachungsrichtlinie auf eine EG-einheitliche umsatzsteuerliche Behandlung aller Reihengeschäfte entsprechend der deutschen Vereinfachungsregelung gedrängt. Die meisten anderen EG-Mitgliedstaaten und die Europäische Kommission waren aber der Auffassung, diese Regelung sei zwar die einfachste Lösung, entspreche jedoch nicht den allgemeinen Grundsätzen der 6. EG-Richtlinie. Ungeachtet dessen war sich der Rat einig, es müsse in jedem Fall vermieden werden, daß nicht im Bestimmungsmitgliedstaat ansässige, an einem innergemeinschaftlichen Reihengeschäft beteiligte Unternehmer sich dort umsatzsteuerlich erfassen lassen müssen. Er hatte deshalb zum 1. Januar 1993 mit der Richtlinie 92/111/EWG vom 14. Dezember 1992 – sog. 1. Vereinfachungs-Richtlinie – (ABl. EG 1992 Nr. L 384 S. 47) eine entsprechende Vereinfachungsregelung eingeführt, die aber nur auf sog. Dreiecksgeschäfte (Reihengeschäfte mit drei Beteiligten aus verschiedenen EG-Mitgliedstaaten) anzuwenden ist.

Die Bundesregierung hatte der Richtlinie insoweit nur deshalb zugestimmt, weil der Rat sich in Artikel 3 der genannten Richtlinie verpflichtete, eine Regelung für alle Reihengeschäfte bis spätestens 31. Dezember 1993 zu verabschieden und die Bundesrepublik Deutschland bis dahin ihre Regelung für innergemeinschaftliche Reihengeschäfte beibehalten konnte.

Der Rat ist dieser Verpflichtung bisher noch nicht nachgekommen. Auch die am 10. April 1995 verabschiedete sog. 2. Vereinfachungs-Richtlinie enthält keine entsprechende Regelung. In einer Protokollerklärung zu dieser Richtlinie stellt der Rat lediglich fest, daß es noch einer gesonderten Regelung hierfür bedarf. Er bittet deshalb die Europäische Kommission, ihm hierzu baldmöglichst einen Vorschlag vorzulegen, über den der Rat bis Ende 1996 entscheiden will. Ein Vorschlag der Europäischen Kommission liegt aber noch nicht vor. Mit einer kurzfristigen Entscheidung auf Gemeinschaftsebene ist nicht zu rechnen. Die langwierigen Beratungen der 2. Vereinfachungs-Richtlinie über eine Gemeinschaftsregelung für Reihengeschäfte haben gezeigt, daß befriedigende Lösungen für eine Reihe von Fragen in diesem Bereich noch gefunden werden müssen, um zu einer einvernehmlichen Lösung zu kommen, die möglichst einfach ist und auch von den betroffenen Unternehmern akzeptiert werden kann.

Es hat sich herausgestellt, daß die Anwendung unterschiedlicher Regelungen in den EG-Mitgliedstaaten bei Reihengeschäften – insbesondere für sog. Dreiecksgeschäfte – seit 1993 zu Problemen bei der Abwicklung und zu doppelten umsatzsteuerlichen Erfassungen insbesondere für die betroffenen deutschen Unternehmer führen können. Um diese Erschwernisse zu vermeiden, sieht der Gesetzentwurf eine Neukonzeption bei der Umsatzbesteuerung aller Reihengeschäfte vor. Dadurch wird zum einen die gemeinschaftsrechtliche Vereinfachungsregelung für sog. Dreiecksgeschäfte in deutsches Recht umgesetzt. Ebenso wie bei der derzeitigen Vereinfachungsregelung wird hiermit im Ergebnis vermieden, daß sich an einem derartigen Geschäft beteiligte deutsche Unternehmer in einem anderen EG-Mitgliedstaat umsatzsteuerlich erfassen lassen müssen, wenn dieser das Bestimmungsland der gelieferten Gegenstände ist. Zum anderen werden die bisherigen Regelungen zum Lieferungsort an die Auslegung der entsprechenden Vorschriften der 6. EG-Richtlinie durch die Europäische Kommission und die anderen EG-Mitgliedstaaten angepaßt. Damit wird eine weitgehende gleichmäßige umsatzsteuerliche Behandlung von Reihengeschäften in der EG erreicht, die den Belangen der Betroffenen bis zu einer Gemeinschaftsregelung gerecht wird.

2. Nach Artikel 21 der 6. EG-Richtlinie können die Mitgliedstaaten bestimmen, daß bei der Ausführung von Umsätzen im Inland durch einen im Ausland ansässigen Unternehmer eine andere Person als dieser Steuerschuldner wird; dies kann auch ein Steuervertreter sein. Mit Ausnahme von Deutschland haben alle Mitgliedstaaten in unterschiedlicher Ausgestaltung einen Fiskalvertreter eingeführt, der Rechte und Pflichten des nicht im jeweiligen Staat ansässigen Unternehmers wahrnimmt. In einigen Mitgliedstaaten ist die Inanspruchnahme des Fiskalvertreters obligatorisch (z. B. in Frankreich), in anderen ist sie dem Unternehmer freigestellt.

In Deutschland wird bisher ein unabweisbarer Bedarf für die allgemeine Einführung eines Fiskalvertreters nicht gesehen, insbesondere weil hier anders als in den anderen EU-Mitgliedstaaten ein umfassend geregeltes Steuerberatungswesen besteht. Für einen Teilbereich allerdings ist es zweckmäßig, ihn einzuführen:

Im Ausland ansässige Unternehmer müssen sich beim Finanzamt wie inländische registrieren lassen, wenn sie im Inland Umsätze ausführen, und zwar selbst dann, wenn die Umsätze steuerfrei sind und somit eine Steuerzahllast nicht entsteht. Sie müssen Umsatzsteuererklärungen sowie zusammenfassende Meldungen abgeben. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn ein im Ausland ansässiger Unternehmer Waren über Deutschland einführt und an einen Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat liefert. Der ausländische Importeur muß nach geltendem Recht regelmäßig bei der Einfuhr in Deutschland zunächst Einfuhrumsatzsteuer zahlen, die er später erstattet hält. Nach Angaben der Wirtschaft weichen viele Un-

ternehmer diesem Verfahren aus und führen deshalb Drittlandsware zunehmend über andere EU-Mitgliedstaaten ein. In den Niederlanden etwa ist unter Einschaltung eines Fiskalvertreters sichergestellt, daß keine – später zu erstattende – Einfuhrumsatzsteuer entrichtet werden muß und außerdem die Steuerpflichten des im Ausland ansässigen Unternehmers durch den Fiskalvertreter wahrgenommen werden können.

Damit der Importeur sich nicht beim Finanzamt registrieren lassen muß, wird der Fiskalvertreter eingeführt, der dessen Erklärungs- und Meldepflichten wahrnimmt.

Die Fiskalvertretung beschränkt sich auf die Fälle, in denen für den Vertretenen weder eine Steuerzahllast noch ein Vorsteuerüberschuß entsteht. Dem ausländischen Unternehmer bleibt es überlassen, ob er einen Fiskalvertreter einschaltet oder nicht.

Die Fiskalvertretung können die Angehörigen der steuerberatenden Berufe sowie – entsprechend den Bedürfnissen der Wirtschaft – Unternehmer wahrnehmen. In der Praxis werden insbesondere die Spediteure die Fiskalvertretung übernehmen, da sie bereits die zollrechtlichen Erklärungs- und Meldepflichten bei Abfertigung von Drittlandsware für den im Ausland ansässigen Unternehmer erfüllen. Bei Übernahme auch der umsatzsteuerlichen Erklärungs- und Meldepflichten für den ausländischen Unternehmer können die Pflichten alle von einer Person erfüllt werden.

Außerdem sind folgende weitere Anpassungen umsatzsteuerrechtlicher Regelungen erforderlich:

Nach § 5 Abs. 1 Nr. 3 UStG ist die Einfuhr von Gegenständen steuerfrei, wenn der Anmelder im Anschluß an die Einfuhr unmittelbar eine innergemeinschaftliche Lieferung ausführt. In der Praxis kann die Steuerbefreiung aber weitgehend nicht gewährt werden:

- a) Führt ein Drittlandsunternehmer Ware nach Deutschland ein, kann er zollrechtlich grundsätzlich nicht Anmelder sein. Anmelder muß ein im Gemeinschaftsgebiet Ansässiger sein, der im eigenen Namen, aber für Rechnung des Drittlandsunternehmers die Anmeldung abgibt. Da der Drittlandsunternehmer dem Anmelder umsatzsteuerrechtlich aber zu keinem Zeitpunkt die Verfügungsmacht über die Ware verschafft, kann dieser eine innergemeinschaftliche Lieferung nicht ausführen; § 5 Abs. 1 Nr. 3 UStG kann somit nicht angewandt werden.

Die Vorschrift ist insoweit nicht entsprechend Artikel 28c Teil D der 6. EG-Richtlinie umgesetzt worden. Danach befreien die Mitgliedstaaten die Einfuhr von für das übrige Gemeinschaftsgebiet bestimmten Gegenständen in einem Mitgliedstaat, wenn die Lieferung dieser Gegenstände durch den Importeur i. S. des Artikels 21 Nr. 2 der 6. EG-Richtlinie bewirkt wird. Nach Artikel 21 Nr. 2 der 6. EG-Richtlinie ist Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer die Person, die vom Mitgliedstaat der Einfuhr als Steuer-

schuldner bezeichnet oder anerkannt wird. Importeur i. S. des Artikels 28 c Teil D der 6. EG-Richtlinie ist also der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer. Die Steuerbefreiung nach Artikel 28 c Teil D der 6. EG-Richtlinie ist demnach dann zu gewähren, wenn der die Einfuhr bewirkende Unternehmer, der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist, anschließend eine innergemeinschaftliche Lieferung in das Bestimmungsland bewirkt. § 5 Abs. 1 Nr. 3 UStG ist entsprechend anzupassen: Es ist nicht auf den Anmelder, sondern auf den Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer abzustellen.

- b) Führt nicht der Drittlandsunternehmer, sondern ein im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer Waren nach Deutschland ein und ist somit Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer, ist die Einfuhr nach § 5 Abs. 1 Nr. 3 UStG steuerfrei, wenn dieser Unternehmer im Anschluß an die Einfuhr im Inland eine innergemeinschaftliche Lieferung ausführt. Nach § 3 Abs. 6 und 7 UStG ist der Ort der Lieferung des Drittlandsunternehmers an den Leistungsempfänger im Drittland, da dort dem Unternehmer aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet die Verfügungsmacht verschafft wird. Nach dem geltenden § 3 Abs. 8 UStG wird der Ort der Lieferung nur dann ins Inland verlagert, „wenn der Lieferer, sein Beauftragter oder in den Fällen des Reihengeschäfts ein vorangegangener Lieferer oder dessen Beauftragter Schuldner der bei der Einfuhr zu entrichtenden Steuer ist“. Dies bedeutet, daß der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer als Leistungsempfänger einen Umsatz im Inland nicht ausführt. Die Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Nr. 3 UStG liegen nicht vor, die Einfuhr ist nicht steuerfrei.

§ 3 Abs. 8 UStG ist daher ebenfalls anzupassen. Wie in § 5 Abs. 1 Nr. 3 UStG ist auf den Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer, der auch Leistungsempfänger sein kann, und nicht nur auf den Lieferer abzustellen. Die Änderung ist durch Artikel 8 Abs. 2 der 6. EG-Richtlinie gedeckt. Danach wird der Ort der Lieferung dann in den Einfuhrmitgliedstaat verlagert, wenn der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer die Ware einführt.

#### Zu den einzelnen Vorschriften

##### Zu Nummer 1 (§ 1 a Abs. 1 UStG)

Die Aufhebung von § 1 a Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG steht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Aufhebung des § 3 Abs. 8 a UStG (Wegfall der bisherigen Regelungen für innergemeinschaftliche Reihengeschäfte).

##### Zu Nummer 2 (§ 3 UStG)

##### Zu Buchstabe a (Absatz 2)

Durch die ersatzlose Aufhebung der Vorschrift und des Begriffs „Reihengeschäft“ soll eine Assoziation zum bisherigen Recht weitestgehend vermieden wer-

den. Die bei mehreren aufeinanderfolgenden Lieferungen mit nur einer Warenbewegung nach wie vor notwendigen Regelungen zur Zuordnung der Beförderung oder Versendung und zum Ort der Lieferungen ohne Warenbewegung wurden inhaltlich in die §§ 3 Abs. 6 und 7 UStG und 25 b Abs. 1 UStG übernommen.

##### Zu Buchstabe b (Absatz 5)

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung.

##### Zu Buchstabe c (Absatz 6)

In § 3 Abs. 6 UStG wird nunmehr – entsprechend der Reihenfolge in Artikel 8 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie – die Beförderungs- und Versendungslieferung geregelt (Grundsatz, Regelfall).

##### Zu den Sätzen 1 bis 4

Die Regelung ist – entsprechend Artikel 8 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie – nur noch ortsbezogen und trifft keine Aussage mehr zum Zeitpunkt der Lieferung. Der Lieferzeitpunkt bestimmt sich für jede einzelne Lieferung nach dem Zivilrecht. Bei der zivilrechtlichen Bestimmung des Lieferzeitpunktes ist zu berücksichtigen, daß die einzelnen Lieferungen gedanklich nacheinander stattfinden. Ferner wird der Abholfall (Beförderung oder Versendung durch den Abnehmer) in die Regelung mit einbezogen, d. h. der sog. „Handkauf“ ist jetzt als Beförderungs- oder Versendungsfall anzusehen (nicht dagegen Lieferungen zum Verzehr an Ort und Stelle).

Die Beförderung oder Versendung kann auch von einem beauftragten Dritten durchgeführt werden. Artikel 8 Abs. 1 Buchstabe a der 6. EG-Richtlinie sieht die Beförderung oder Versendung durch eine dritte Person ausdrücklich vor. Beauftragter Dritter kann z. B. ein Dienstleister (Lohnveredelungsunternehmen, Lagerhalter), ein Verkaufskommissionär oder im innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft ein nachfolgender Unternehmer sein, der jeweils nicht unmittelbar in die Liefervorgänge eingebunden ist. Beauftragter Dritter ist nicht der selbständige Spediteur, da der Transport in diesem Fall dem Auftraggeber zugerechnet wird (Versendungsfall). Der Dritte kann dabei sowohl vom Lieferer, als auch vom Abnehmer beauftragt worden sein.

Ebenso kann die Beförderung oder Versendung auch an einen beauftragten Dritten ausgeführt werden, wenn der Gegenstand der Lieferung nicht direkt zum Abnehmer der Lieferung, sondern zu einem nicht unmittelbar am Liefergeschäft Beteiligten (z. B. an einen Lohnveredeler oder Lagerhalter) gelangt. Diese Möglichkeit ergibt sich bereits aus § 3 Abs. 1 UStG.

##### Zu den Sätzen 5 bis 6

Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und werden diese Geschäfte dadurch erfüllt, daß der Gegenstand der Lieferungen unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer befördert oder versendet wird, ist die Beförderung oder Versendung des Gegenstan-

des nur einer der Lieferungen zuzuordnen. Diese Folgerung ergibt sich aus der Systematik der 6. EG-Richtlinie, insbesondere aus Artikel 8 Abs. 1 Buchstabe a. In diesen Fällen gibt es demnach immer nur eine Beförderungs- oder Versandungslieferung, deren Ort sich nach § 3 Abs. 6 UStG bestimmt (entspricht Artikel 8 Abs. 1 Buchstabe a der 6. EG-Richtlinie). Bei den übrigen Lieferungen findet keine Beförderung oder Versandung statt; der Ort bestimmt sich in diesen Fällen nach § 3 Abs. 7 UStG (entspricht Artikel 8 Abs. 1 Buchstabe b der 6. EG-Richtlinie). Damit ergibt sich für die ausgeführten Lieferungen – anders als bei der aus dem früheren § 3 Abs. 2 UStG abgeleiteten Interpretation des Reihengeschäfts – kein einheitlicher Lieferort mehr. Die Lieferungen finden sowohl zeitlich als auch räumlich gedanklich nacheinander statt.

Wird der Gegenstand der Lieferung durch den ersten Unternehmer befördert oder versendet, ist ihm die Beförderungs- oder Versandungslieferung über § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG zuzuordnen. Wird der Gegenstand der Lieferung durch den letzten Abnehmer befördert oder versendet, ist der Lieferung an ihn (= der Lieferung durch den letzten Lieferer) die Beförderung oder Versandung über § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG zuzuordnen. Beim Transport des Gegenstandes der Lieferung durch einen Unternehmer, der in diesem Liefergeschäft sowohl Abnehmer als auch Lieferer ist, hängt die Zuordnung der Beförderung oder Versandung davon ab, ob dieser den Transport als Abnehmer der Vorlieferung oder in seiner Eigenschaft als Lieferer tätigt. Für diesen Fall enthält § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG eine Vermutung, daß der handelnde Unternehmer als Abnehmer der Vorlieferung und nicht als Lieferer tätig wird; der Unternehmer kann jedoch anhand von Aufzeichnungen und Belegen das Gegenteil nachweisen. Bis zur Erbringung des Nachweises ist die Beförderung oder Versandung stets der Lieferung an ihn zuzuordnen.

#### Zu Buchstabe d (Absatz 7)

§ 3 Abs. 7 UStG regelt nunmehr den Ort der Lieferung für den Ausnahmefall (keine Beförderungs- oder Versandungslieferung). Die Vorschrift stimmt mit Artikel 8 Abs. 1 Buchstabe b der 6. EG-Richtlinie überein.

In den Fällen, in denen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und diese Geschäfte dadurch erfüllen, daß der Gegenstand der Lieferungen unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer befördert oder versendet wird, gibt es immer nur eine Beförderungs- oder Versandungslieferung (vgl. Begründung zu § 3 Abs. 6 Satz 5 und 6 UStG).

Durch die Sätze 2 und 3 des § 3 Abs. 7 UStG wird in den Fällen des § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG der Lieferort für die Lieferungen, die nicht Beförderungs- oder Versandungslieferung sind, jeweils durch eine gesetzliche Fiktion bestimmt. Bei Lieferungen, die der Beförderungs- oder Versandungslieferung vorangehen, gilt die Verfügungsmacht dort als verschafft, wo die Beförderung oder Versandung des Gegenstandes beginnt; bei Lieferungen, die der Beförderungs- oder

Versendungslieferung nachfolgen, dort, wo die Beförderung oder Versandung des Gegenstandes endet.

#### Zu Buchstabe e (Absatz 8)

Durch die Änderung wird Artikel 8 Abs. 2 der 6. EG-Richtlinie umgesetzt. Der bisherige § 3 Abs. 8 UStG wird insoweit erweitert, daß der Ort der Lieferung immer dann in das Inland verlagert wird, wenn der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer den Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland einführt. In Verbindung mit der Änderung des § 5 Abs. 1 Nr. 3 UStG ist nunmehr die Einfuhr von Gegenständen aus dem Drittlandsgebiet auch dann steuerfrei, wenn der Leistungsempfänger der Ware die Gegenstände nach Deutschland einführt und im Anschluß an die Einfuhr unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen verwendet.

Außerdem wird die Vorschrift an die Aufhebung des § 3 Abs. 2 UStG und des § 1 a Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG angepaßt.

#### Zu Buchstabe f (Absatz 8a)

Es handelt sich um eine Folgeänderung wegen der Aufhebung des § 3 Abs. 2 UStG und des § 1 a Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG.

#### Zu Nummer 3 (§ 3 d UStG)

Die Änderung steht im Zusammenhang mit § 25 b Abs. 3 UStG. Die Erwerbsbesteuerung gilt damit auch in dem Mitgliedstaat als durchgeführt, unter dessen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der mittlere Unternehmer bei einem Dreiecksgeschäft auftritt, wenn die Voraussetzungen der §§ 18 a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 UStG und 25 b Abs. 3 UStG erfüllt sind.

#### Zu Nummer 4 (§ 5 UStG)

Die Vorschrift wird an Artikel 28 c Teil D der 6. EG-Richtlinie angepaßt. Abgestellt wird auf den Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer. Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist nach § 21 Abs. 2 Satz 1 UStG i. V. m. Artikel 201 Abs. 3 Satz 1 Zollkodex der Anmelder, in den Fällen der indirekten Vertretung gem. Artikel 5 Abs. 2 Zollkodex neben dem Anmelder auch der nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Importeur (Artikel 201 Abs. 3 Satz 2 Zollkodex). Durch die Neuregelung des § 5 Abs. 1 Nr. 3 UStG werden nunmehr diese Importeure mit erfaßt. Die Änderung führt somit zu einer Steuerbefreiung auch in den Fällen, in denen ein Drittlandsunternehmer Gegenstände in das Inland einführt und im Anschluß an die Einfuhr unmittelbar an einen Unternehmer in einem EU-Mitgliedstaat liefert.

#### Zu Nummer 5 (§ 13 UStG)

Die Einführung des § 13 Abs. 2 Nr. 5 UStG steht im Zusammenhang mit dem neuen § 25 b UStG. Die Vorschrift regelt die materiell-rechtliche Übertragung der Steuerschuldnerschaft bei Dreiecksgeschäften auf den letzten Unternehmer in der Reihe. Sie ist notwendig, damit die übrigen, mit der Vereinfachungsregelung in § 25 b UStG zusammenhängen-

den Rechtsfolgen (innergemeinschaftlicher Erwerb gilt als besteuert, keine Erklärungsspflichten des mittleren Unternehmers usw.) eintreten können. Mit der Übertragung der Steuerschuld ist auch die Übertragung von Erklärungs- und Aufzeichnungspflichten verbunden. Die Übertragung der Steuerschuld ist auch möglich, wenn tatsächlich keine Umsatzsteuer geschuldet wird, z. B. weil eine steuerfreie Lieferung ausgeführt worden ist.

#### Zu Nummer 6 (§ 14a UStG)

Die Änderungen stehen im Zusammenhang mit dem neuen § 25 b UStG. In der Rechnung des mittleren Unternehmers sind zusätzliche Angaben erforderlich. Der Hinweis auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts gemäß § 14a Abs. 1 a UStG ist zunächst an keine besondere Form gebunden. Möglich sind z. B. folgende Hinweise: „Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft nach dem neuen § 25 b UStG“ oder „Vereinfachungsregelung nach Artikel 28 c der 6. EG-Richtlinie“.

#### Zu Nummer 7 (§ 16 UStG)

Die Änderung steht im Zusammenhang mit dem neuen § 25 b UStG. Sie betrifft die Steuerberechnung des letzten Abnehmers im innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft und dient der Klarstellung.

Nach § 25 b Abs. 2 UStG i. V. m. § 13 Abs. 2 Nr. 5 UStG wird die Steuer für eine Lieferung an den letzten Abnehmer vom letzten Abnehmer geschuldet. Durch die Regelung des § 13 Abs. 2 Nr. 5 UStG wird die Steuerschuld für die Lieferung im Dreiecksgeschäft zu einer originären Steuerschuld des letzten Abnehmers. Die Ergänzung in § 16 Abs. 1 Satz 3 UStG stellt dies klar.

#### Zu Nummer 8 (§ 18 UStG)

Die Änderung steht im Zusammenhang mit dem neuen § 25 b UStG. Der letzte Abnehmer hat für die nach § 25 b Abs. 2 UStG übertragene Steuer Umsatzsteuer-Voranmeldungen und eine Steuererklärung für das Kalenderjahr abzugeben. Dies trifft z. B. auch auf Kleinunternehmer, pauschalierende Land- und Forstwirte und juristische Personen zu, wenn die Steuerschuld wirksam auf sie übertragen worden ist.

#### Zu Nummer 9 (§ 18a UStG)

Die Änderungen stehen im Zusammenhang mit dem neuen § 25 b UStG. Der mittlere Unternehmer (erster Abnehmer) hat für die Lieferung an den letzten Abnehmer eine zusammenfassende Meldung mit den bezeichneten Angaben abzugeben.

#### Zu Nummer 10 (§ 18b UStG)

Die Änderung steht im Zusammenhang mit den §§ 18a UStG und 25 b UStG. Der mittlere Unternehmer (erster Abnehmer) hat die Bemessungsgrundlage für die Lieferung an den letzten Abnehmer in Umsatzsteuer-Voranmeldungen und/oder in einer Steuererklärung für das Kalenderjahr gesondert zu erklären.

#### Zu Nummer 11 (§ 19 UStG)

##### Zu Buchstabe a (Absatz 1)

Die Ergänzung des § 19 Abs. 1 UStG stellt klar, daß die vom letzten Abnehmer in einem innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft geschuldete Steuer (§ 25 b Abs. 2 UStG i. V. m. § 13 Abs. 2 Nr. 5 UStG) von der Kleinunternehmerregelung nicht erfaßt wird.

##### Zu Buchstabe b (Absatz 3)

Durch die Neufassung des § 19 Abs. 3 Satz 1 wird erreicht, daß die Lieferungen an den letzten Abnehmer in einem innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft (§ 25 b Abs. 2 UStG) nicht zum Gesamtumsatz beim letzten Abnehmer gehören.

#### Zu Nummer 12 (§ 22a bis § 22 e UStG)

Die neuen §§ 22a bis 22e UStG regeln die Institution des Fiskalvertreters, insbesondere dessen Rechte und Pflichten, das Verfahren sowie die Möglichkeit, die Fiskalvertretung zu untersagen.

##### Zu § 22a UStG

§ 22a Abs. 1 UStG beschreibt, in welchen Fällen eine Fiskalvertretung möglich ist. Der im Ausland ansässige Unternehmer kann sich in den Fällen eines Fiskalvertreters bedienen, in denen er im Inland ausschließlich steuerfreie Umsätze tätigt und nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Dem Unternehmer ist freigestellt, ob er einen Fiskalvertreter beauftragt. Für einen Unternehmer können auch mehrere Fiskalvertreter tätig werden, d. h. für mehrere Umsätze kann der Unternehmer unterschiedliche Fiskalvertreter einschalten.

Nach § 22a Abs. 2 UStG können die Aufgaben des Fiskalvertreters zum einen von den Angehörigen der steuerberatenden Berufe im Sinne des § 3 Steuerberatungsgesetz wahrgenommen werden, zum anderen dürfen die in dem neuen § 4 Nr. 9 Buchstabe c Steuerberatungsgesetz genannten Unternehmen die Fiskalvertretung übernehmen.

§ 22a Abs. 3 UStG schreibt vor, daß der Fiskalvertreter eine Vollmacht des im Ausland ansässigen Unternehmers benötigt. Die Vertreterbefugnis des Fiskalvertreters muß von Anfang an klar sein.

##### Zu § 22 b UStG

§ 22b Abs. 1 UStG überträgt dem Fiskalvertreter die umsatzsteuerlichen Pflichten des Vertretenen als eigene. Diese Vertretungsregelung lehnt sich an die des Verwaltungsverfahrensgesetzes des Bundes an, die in § 16 Abs. 4 Verwaltungsverfahrensgesetz auf die Vorschriften der Pflegschaft verweist. Zu den Pflichten des Fiskalvertreters gehören insbesondere die Erklärungs- und Meldepflichten gegenüber dem Finanzamt und dem Bundesamt für Finanzen.

In dem Umfang, in welchem der Fiskalvertreter Aufgaben des Vertretenen wahrnimmt, müssen ihm die Rechte des Vertretenen gewährt werden (§ 22 b Abs. 1 Satz 2 UStG). Hierunter fällt z. B. die Befugnis, Anträge beim Finanzamt zu stellen.

§ 22 b Abs. 2 und 3 UStG gestalten die Pflichten des Fiskalvertreters näher aus. Nach § 22 b Abs. 2 UStG hat der Fiskalvertreter unter der ihm für die Fiskalvertretung erteilten Steuernummer die Steuererklärung sowie die Zusammenfassende Meldung abzugeben. Um der Finanzbehörde einen leichteren Überblick zu ermöglichen, hat der Fiskalvertreter in der Steuererklärung sowie in der Zusammenfassenden Meldung die Umsätze von jedem von ihm vertretenen Unternehmen zusammenzufassen. Die Pflicht, umfassende steuerliche Aufzeichnungen für jeden von ihm Vertretenen gesondert zu führen, ergibt sich aus § 22 b Abs. 3 UStG, der auf § 22 UStG verweist. Insbesondere hat der Fiskalvertreter in seinen Aufzeichnungen Name und Anschrift des Vertretenen festzuhalten.

#### Zu § 22 c UStG

Die Fiskalvertretung muß nach außen deutlich werden. § 22 c UStG schreibt vor, welche besonderen Angaben die Rechnung bei der Fiskalvertretung zu enthalten hat. In der Rechnung ist auf die Fiskalvertretung hinzuweisen sowie der Name und die Anschrift des Fiskalvertreters anzugeben. Des weiteren muß die Rechnung die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Fiskalvertreters ausweisen.

#### Zu § 22 d UStG

Gemäß § 22 d Abs. 1 UStG wird dem Fiskalvertreter für seine Fiskalvertretung eine gesonderte Steuernummer und Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nach § 27 a UStG erteilt. Diese für die Vertretung erteilte Steuer- und Identifikationsnummer verwendet der Fiskalvertreter für alle von ihm vertretenen Unternehmer. Zuständig für die Erteilung der Steuernummer ist das Finanzamt, in dessen Bezirk der Fiskalvertreter sein eigentliches Unternehmen ganz oder vorwiegend betreibt (§ 22 d Abs. 2 UStG). Insofern findet die Verordnung über die örtliche Zuständigkeit für die Umsatzsteuer im Ausland ansässiger Unternehmer vom 21. Februar 1995 (BGBl. I S. 225) keine Anwendung.

#### Zu § 22 e UStG

Die Einführung des Fiskalvertreters soll die Sicherheit und Effizienz des Kontrollverfahrens zur ordnungsgemäßen Besteuerung unterstützen. Im Fall der nachhaltigen Verletzung der dem Fiskalvertreter auferlegten Pflichten muß dieser daher von der Fiskalvertretung ausgeschlossen werden können. Das Untersagungsverfahren ist nach § 22 e UStG nur für die in § 22 a Abs. 2 UStG mit Ausnahme der in § 3 Steuerberatungsgesetz genannten Personen erforderlich. Im Fall der Pflichtverletzung durch die in § 3 Steuerberatungsgesetz genannten Personen sieht das Steuerberatungsgesetz eigene Sanktionen vor. Die Untersagung ist auszusprechen, wenn der Fiskalvertreter zum einen wiederholt gegen die ihm nach § 22 b UStG auferlegten Pflichten verstößt. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Fiskalvertreter mehr als einmal seinen Erklärungs- und Meldepflichten trotz Aufforderung durch die Finanzbehörde nicht oder nicht ordnungsgemäß nachkommt. Zum anderen kann die Fiskalvertretung untersagt wer-

den, wenn der Fiskalvertreter ordnungswidrig i. S. des § 26 a UStG handelt.

Das Untersagungsverfahren wird von dem für den Fiskalvertreter zuständigen Finanzamt oder dem Bundesamt für Finanzen durchgeführt (§ 22 e Abs. 1 UStG).

Gemäß § 22 e Abs. 2 UStG haben der Einspruch und die Klage gegen die Untersagung der Fiskalvertretung die Hemmung der Vollziehung des angefochtenen Verwaltungsaktes zur Folge. Dies ist erforderlich, da durch die Untersagung der Fiskalvertretung zumindest ein Teil der Berufsausübung der betroffenen Person berührt ist.

#### Zu Nummer 13 (§ 25 b UStG)

##### Allgemeines

§ 25 b UStG enthält die Vereinfachungsregelung für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte mit drei beteiligten Unternehmern entsprechend den Vorgaben in der Richtlinie 92/111/EWG.

Bei einem Dreiecksgeschäft werden grundsätzlich folgende Umsätze ausgeführt:

- a) eine innergemeinschaftliche Lieferung i. S. des § 6 a UStG in dem Mitgliedstaat, in dem die Beförderung oder Versendung des Gegenstandes beginnt (§ 3 Abs. 6 UStG),
- b) ein innergemeinschaftlicher Erwerb in dem Mitgliedstaat, in dem die Beförderung oder Versendung endet (§ 3 d Satz 1 UStG),
- c) ein innergemeinschaftlicher Erwerb in dem Mitgliedstaat, der dem mittleren Unternehmer die von ihm verwendete Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt hat (§ 3 d Satz 2 UStG) und
- d) eine (Inlands-) Lieferung in dem Mitgliedstaat, in dem die Beförderung oder Versendung endet (§ 3 Abs. 7 UStG).

#### Zu Absatz 1

§ 25 b Abs. 1 UStG bestimmt für das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts vier Voraussetzungen.

Nach Nummer 1 müssen an einem innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft drei Unternehmer beteiligt sein, die über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und diese Geschäfte dadurch erfüllen, daß der Gegenstand der Lieferungen unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer befördert oder versendet wird.

Nach Nummer 2 ist für die Anwendung des § 25 b die Ansässigkeit der Unternehmer in einem Mitgliedstaat nicht erforderlich; die Registrierung für Zwecke der Umsatzsteuer reicht aus. Der Unternehmer muß allerdings tatsächlich für Zwecke der Umsatzsteuer erfaßt sein. Dies ergibt sich für den

- ersten Lieferer aus den allgemeinen Grundsätzen in Artikel 22 Abs. 1 Buchstabe c der 6. EG-Richtlinie

- mittleren Unternehmer aus Artikel 28 c Teil E Abs. 3 erster Gedankenstrich der 6. EG-Richtlinie
- letzten Abnehmer aus Artikel 28 c Teil E Abs. 3 vierter Gedankenstrich der 6. EG-Richtlinie.

Weitere Voraussetzung für die Anwendung der Vereinfachungsregelung ist nach Nummer 3 das tatsächliche Gelangen des Gegenstandes von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat (Artikel 28 c Teil E Abs. 3 dritter Gedankenstrich 6. EG-Richtlinie). Diese Voraussetzung ist im Hinblick auf § 3 Abs. 8 UStG auch dann erfüllt, wenn der erste Lieferer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat. Das unmittelbare Gelangen bezieht sich ausschließlich auf die am Dreiecksgeschäft beteiligten Unternehmer. Der Gegenstand kann daher durch Beauftragte des ersten Lieferers vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein. Gegenstand der Lieferung ist in diesem Fall jeweils der be- oder verarbeitete Gegenstand. Gelangt der Gegenstand allerdings aus dem Drittland unmittelbar in den Mitgliedstaat des letzten Abnehmers, ist die Vereinfachungsregelung nicht anwendbar.

Durch Nummer 4 wird der Abholfall, den die Ortsregelung des § 3 Abs. 6 UStG für Beförderungs- oder Versendungslieferungen ausdrücklich einschließt, für die Anwendung der Vereinfachungsregelung ausgenommen (entsprechend der 6. EG-Richtlinie).

Die Vereinfachungsregelung kann auch angewandt werden, wenn der letzte Abnehmer eine juristische Person des öffentlichen oder privaten Rechts ohne Unternehmereigenschaft ist (§ 25 b Abs. 1 Satz 2 UStG).

#### Zu Absatz 2

Wenn die in den Absätzen 1 und 2 genannten Voraussetzungen erfüllt sind, ist die Übertragung der Steuerschuld auf den letzten Abnehmer nach § 25 b Abs. 2 UStG zwingend vorgeschrieben. Eine Übertragung der Steuerschuld ist auch bei der Ausführung von steuerfreien Umsätzen möglich (vgl. Begründung zu § 13 UStG).

Die Rechnungserteilung (ohne Umsatzsteuerausweis) gemäß 14 a Abs. 1 a und 2 UStG ist materielle Voraussetzung für die Übertragung der Steuerschuld (§ 25 b Abs. 2 Nr. 3 UStG).

#### Zu Absatz 3

Absatz 3 regelt die (fiktive) Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs beim ersten Abnehmer.

#### Zu Absatz 4

Durch Absatz 4 wird die Bemessungsgrundlage für die Lieferung an den letzten Abnehmer abweichend von § 10 Abs. 1 UStG geregelt. Die Regelung ist erforderlich, da in der Rechnung über die Lieferung keine Umsatzsteuer ausgewiesen wird. Die Gegenleistung wird daher für diesen Fall zum Entgelt bestimmt (Nettobetrag ohne Umsatzsteuer).

#### Zu Absatz 5

Absatz 5 regelt den Vorsteuerabzug für die vom letzten Abnehmer geschuldete Umsatzsteuer, für die er nach § 13 Abs. 2 Nr. 5 UStG i. V. m. § 25 b Abs. 2 UStG Steuerschuldner ist. Der Vorsteuerabzug ist unter den Voraussetzungen des § 15 UStG möglich; eine Rechnung mit gesondertem Ausweis der Steuer ist jedoch nicht erforderlich.

#### Zu Absatz 6

Die Nummern 1 und 2 enthalten zusätzliche Aufzeichnungspflichten für den ersten und den letzten Abnehmer, die mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummern auftreten. Diese zusätzlichen Aufzeichnungspflichten sind bei Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den letzten Abnehmer notwendig. Grundlage hierfür ist Artikel 22 Abs. 2 Buchstabe a der 6. EG-Richtlinie. Die zusätzlichen Aufzeichnungspflichten beim letzten Abnehmer (§ 25 b Abs. 6 Nr. 2 UStG) gelten auch für Kleinunternehmer und pauschalierende Landwirte, wenn sie die Regelungen des § 25 b UStG anwenden. Die §§ 63 ff. UStDV gelten nur für die dort speziell bezeichneten Umsätze.

Durch § 25 b Abs. 6 Satz 2 UStG wird der mittlere Unternehmer, der eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eines anderen EG-Mitgliedstaates verwendet, ausdrücklich von den ihm obliegenden Aufzeichnungspflichten im Inland befreit, wenn die Beförderung oder Versendung im Inland endet.

#### Zu Artikel 17 (Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung)

##### Zu Nummer 1 (§ 38 UStDV)

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung an geänderte ertragsteuerliche Regelungen.

##### Zu Nummern 2, 3 und 4 (§§ 41, 41a und 50 UStDV)

Es handelt sich um redaktionelle Anpassungen an die Aufhebung der Reihengeschäftsregelung in § 3 Abs. 2 UStG.

##### Zu Nummer 5 (§ 59 UStDV)

Die Änderung steht im Zusammenhang mit dem neuen § 25 b UStG. Dem mittleren Unternehmer im Dreiecksgeschäft muß das Vorsteuer-Vergütungsverfahren offengehalten werden. Ohne die Ergänzung wäre er vom Vergütungsverfahren ausgeschlossen.

#### Zu Artikel 18 (Steuerberatungsgesetz)

Da der umsatzsteuerliche Fiskalvertreter (vgl. § 22 a Umsatzsteuergesetz – neu) auch steuerberatend tätig wird, ist insoweit das Steuerberatungsgesetz anzupassen. Die Erweiterung des § 4 Nr. 9 StbG um den Buchstaben c stellt klar, daß Spediteure sowie sonstige Unternehmer als Fiskalvertreter auftreten dürfen, wenn der Kunde ein im Ausland ansässiger Unternehmer ist, der im Inland nur steuerfreie Umsätze ausführt und nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Da die Finanzbehörde für den ausländischen Unternehmer im Inland einen Verantwortlichen benötigt, muß der Fiskalvertreter auch im Inland ansässig sein. Außerdem sollen nur Unternehmer als Fiskalvertreter tätig werden können, die selbst Steuererklärungen und gegebenenfalls Zusammenfassende Meldungen abgeben und damit über die erforderlichen Kenntnisse verfügen.

Der Fiskalvertreter darf zudem nicht tätig werden, wenn ihm die Fiskalvertretung nach § 22e Umsatzsteuergesetz untersagt worden ist. Diese zusätzliche Voraussetzung für die Befugnis zur Hilfe in Steuersachen erleichtert es den Finanzbehörden, den Fiskalvertreter im Fall der bestandskräftigen Untersagung von der Fiskalvertretung gemäß § 80 Abs. 5 Abgabenordnung als Bevollmächtigten zurückzuweisen, wenn er für im Ausland ansässige Unternehmen tätig wird.

#### Zu Artikel 19 (Änderung des EG-Amtshilfe-Gesetzes)

##### Zu Nummer 1 (§ 1a Abs. 4)

Die Regelung dient der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und damit der Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen. Gleichzeitig kann damit eine erhebliche Verwaltungsvereinfachung erreicht werden.

Die Regelung eröffnet die Möglichkeit, daß insbesondere die Finanzämter an der Grenze zu anderen Mitgliedstaaten sowie mit Zuständigkeit gemäß der USt-Zuständigkeitsverordnung (BGBl. 1995 I S. 225) für Zwecke der Umsatzbesteuerung damit beauftragt werden können, den Amtshilfeverkehr mit der zuständigen Behörde des jeweiligen Mitgliedstaates unmittelbar durchzuführen.

##### Zu Nummer 2 (§ 2 Abs. 3)

Die Änderungen betreffen den zwischenstaatlichen automatischen Informationsverkehr, der den Austausch von Einkünften über bestimmte Fallgruppen gleichartiger Sachverhalte zum Gegenstand hat.

Die bisherige Voraussetzung, bestimmte Fallgruppen in einem vom Bundesrat zu genehmigenden völkerrechtlichen Übereinkommen mit einem anderen EU-Mitgliedstaat zu vereinbaren (§ 2 Abs. 3 EG-AHG), hat sich als Hindernis erwiesen, das diese Art des Informationsverkehrs praktisch zum Erliegen gebracht hat.

Die deutsche Steuerverwaltung ist aber nicht zuletzt mit Rücksicht auf den Grundsatz der Besteuerung eines jeden nach seiner Leistungsfähigkeit gehalten, Kontrollmitteilungen ins Ausland zu versenden. Es findet eine Ungleichbesteuerung statt, die sowohl die Steuergerechtigkeit berührt, als auch wettbewerbsverzerrend wirken kann, wenn der andere Vertragsstaat die Einkünfte nur deshalb nicht besteuern kann, weil er von der Einkünfteerzielung keine Kenntnis erhält (so BFH vom 8. Februar 1995 (BStBl. II S. 358, 359/360)).

Hervorzuheben sind zwei Neuerungen:

- An die Stelle des Abschlusses eines von der Mehrzahl der EU-Mitgliedstaaten für diesen Bereich

nicht als notwendig angesehenen völkerrechtlichen Vertrages soll der Abschluß einer Verwaltungsvereinbarung zwischen den die Informationen automatisch austauschenden Staaten treten, in der Art, Form und Umfang dieser Informationen geregelt werden.

- Außerdem können im Rahmen einer neuen Fallgruppe Informationen über Einkünfte und Vermögen übersandt werden, die für die Besteuerung durch einen Mitgliedstaat der EU von Interesse sein können. Regelfall wird die Übersendung von Informationen über in Deutschland beschränkt steuerpflichtige Personen sein, z. B. über ihre inländischen Grundstücke, Löhne usw.

#### Zu Artikel 20 (Änderung der Abgabenordnung)

##### Zu Nummer 1 (§ 67 AO)

Durch Artikel 1 in Verbindung mit Artikel 10 der Verordnung zur Neuordnung des Pflegesatzrechts vom 26. September 1994 (BGBl. I S. 2750) ist die Bundespflegesatzverordnung vom 21. August 1985 durch eine neue Bundespflegesatzverordnung ersetzt worden. Dadurch ist eine Änderung der Verweisung in § 67 Abs. 1 erforderlich geworden.

##### Zu Nummer 2 (§ 68 AO)

Die Vorschrift enthält eine neue Zweckbetriebsfiktion für Forschungseinrichtungen. Sie bewirkt, daß die Auftragsforschung der gemeinnützigen Forschungseinrichtungen als steuerbegünstigte Tätigkeit behandelt wird.

Mit ihren wirtschaftlichen Tätigkeiten unterliegen auch gemeinnützige Körperschaften grundsätzlich der normalen Besteuerung. Dies gilt jedoch nicht, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ein Zweckbetrieb ist. Für Zweckbetriebe werden die gleichen Steuervergünstigungen gewährt wie für die ideelle gemeinnützige Tätigkeit. Die allgemeinen Voraussetzungen für die Annahme eines Zweckbetriebs finden sich in § 65 AO. Die §§ 66 bis 68 AO enthalten Sonderregelungen (Zweckbetriebsfiktionen) für bestimmte wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, z. B. Krankenhäuser, sportliche und kulturelle Veranstaltungen, Altenheime und Bildungseinrichtungen, die der allgemeinen Regelung vorgehen.

Die Finanzverwaltung hat die Auftragsforschung der gemeinnützigen Forschungseinrichtungen bisher in der Regel als Zweckbetrieb im Sinne des § 65 AO behandelt. Sie hat nur dann einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb angenommen, wenn die Einrichtung dem Auftraggeber Exklusivrechte bei der Verwertung der Forschungsergebnisse übertragen hat. Nach der neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Urteil vom 30. November 1995 – V R 29/91 –) ist die Auftragsforschung jedoch generell als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.

Das Urteil führt, wenn nicht durch eine Zweckbetriebsfiktion abgeholfen wird, bei den gemeinnützigen Forschungseinrichtungen zu großen Problemen. Dabei geht es nur am Rande um die zu zahlenden

Steuern, sondern in erster Linie um schwierige Abgrenzungsfragen und Planungssicherheit. Die Auftragsforschung ist in den Einrichtungen mit der gesamten Forschungstätigkeit verzahnt und vernetzt. Dadurch ist es schwierig und mit großem Arbeitsaufwand verbunden, die Einnahmen und Ausgaben der Einrichtung den einzelnen Tätigkeitsbereichen zuzuordnen. Die Zuordnungen würden bei späteren Prüfungen regelmäßig Anlaß zu Diskussionen geben. Durch den bei der Auftragsforschung unverzichtbaren Transfer von Geld und Sachmitteln vom steuerbegünstigten in den steuerpflichtigen Bereich wäre häufig auch die Gemeinnützigkeit insgesamt gefährdet.

Für eine wirksame und sinnvolle Erfüllung des gemeinnützigen Zwecks der Forschungseinrichtungen ist es unverzichtbar, daß die im steuerbegünstigten Bereich (Grundlagenforschung) gefundenen Ergebnisse in der Praxis überprüft und der Wirtschaft zugänglich gemacht werden. Dies geschieht weit überwiegend im Rahmen der Auftragsforschung. Eine Behandlung sämtlicher Auftragsforschung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb würde den Transfer der Forschungsergebnisse in die Wirtschaft erheblich behindern. Es ist deshalb gerechtfertigt und auch unter Wettbewerbsgesichtspunkten vertretbar, die Auftragsforschung als Zweckbetrieb zu behandeln.

Die neue Regelung gilt für alle gemeinnützigen Forschungseinrichtungen, die Körperschaften im Sinne des § 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) sind. Dazu gehören neben Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Vereinen und Stiftungen auch die gemeinnützigen Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (z. B. die Forschungseinrichtungen von staatlichen Hochschulen). Nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 4 KStG stellt der Betrieb gewerblicher Art aus steuerlicher Sicht eine eigenständige Körperschaft dar. Diese ist gemeinnützig, wenn sie die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO erfüllt. Dazu muß sie insbesondere eine eigene Satzung haben.

Die Zweckbetriebsfiktion wird auf Forschungseinrichtungen beschränkt, deren Träger sich überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanzieren. Dies trägt dem Grundsatz Rechnung, daß Forschungseinrichtungen wegen ihrer Eigen- oder Grundlagenforschung gemeinnützig sind und Steuervergünstigungen nur zu rechtfertigen sind, wenn das Schwergewicht der Tätigkeit in diesem Bereich liegt. Die Auftragsforschung kann nur als für den Transfer der Forschungsergebnisse notwendige Nebentätigkeit in die Steuervergünstigung einbezogen werden. Ohne die Begrenzung der Zweckbetriebsfiktion wären, im Gegensatz zum geltendem Recht, auch Forschungseinrichtungen gemeinnützig und insgesamt steuerbegünstigt, die ausschließlich Auftragsforschung für Unternehmen betreiben. Dies ist aus Wettbewerbsgründen nicht hinnehmbar.

Nicht in die Zweckbetriebsfiktion einbezogen werden die Tätigkeiten der Forschungseinrichtungen, die für die Erfüllung des gemeinnützigen Zwecks nicht notwendig sind oder die in erster Linie der

Beschaffung von (zusätzlichen) Mitteln für den steuerbegünstigten Bereich dienen. Dazu gehören neben wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ohne Forschungsbezug, wie Kantinen, auch Dienstleistungen, wie Projektträgerschaften, Materialprüfungen, Verwaltungstätigkeiten für andere Forschungseinrichtungen und Blutalkoholuntersuchungen im Auftrag von Strafverfolgungsbehörden. Diese Tätigkeiten bleiben steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.

*Zu Nummer 3 (§ 141 Abs. 1 AO)*

Einheitswerte für das Betriebsvermögen werden künftig nicht mehr festgestellt; sie entfallen daher als Anknüpfungspunkte für die Buchführungspflicht. Das Anknüpfen an Steuerbilanzwerte ist für den Beginn der Buchführungspflicht ebenfalls nicht möglich. Die Ermittlung fiktiver Steuerbilanzwerte ist zu aufwendig.

**Zu Artikel 21 (Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung)**

*Zu Nummer 1 (Artikel 97 § 1b EGAO)*

Die Vorschrift regelt die Anwendung der Änderungen des § 67 Abs. 1 AO.

*Zu Nummer 2 (Artikel 97 § 1e EGAO)*

Die Vorschrift regelt die Anwendung des § 68 Nr. 9 AO. Sie sieht eine rückwirkende Anwendung der neuen Zweckbetriebsfiktion bei allen noch nicht endgültigen Steuerfestsetzungen vor. Dies ist notwendig, weil sonst in diesen Fällen wegen der neuen Rechtsprechung des BFH die Auftragsforschung der gemeinnützigen Forschungseinrichtungen auch für abgelaufene Zeiträume umfassend als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt werden müßte. Die Auswirkungen lägen vor allem im Bereich der Umsatzsteuer. Die Forschungseinrichtungen müßten ihre Leistungen insoweit mit dem Regelsatz von 15 v. H. (statt mit dem ermäßigten Steuersatz bei Zweckbetrieben) der Umsatzsteuer unterwerfen, ohne die höhere Steuer ihren Auftraggebern noch nachträglich in Rechnung stellen zu können.

*Zu Nummer 3 (Artikel 97 § 19 EGAO)*

Durch die Streichung des § 141 Abs. 1 Nr. 2 AO entfällt der Wert des Betriebsvermögens als Anknüpfungspunkt für die Buchführungspflicht. Die Rechtsgrundlage, von Steuerpflichtigen, die derzeit ausschließlich aufgrund dieser Vorschrift zur Buchführung verpflichtet sind, die Erfüllung dieser Pflicht zu verlangen, entfällt mit dem Inkrafttreten des Gesetzes; bis zu diesem Zeitpunkt bleiben diese Steuerpflichtigen jedoch weiterhin zur Buchführung verpflichtet.

**Zu Artikel 22 (Baugesetzbuch)**

*Zu Nummer 1 (§ 192 BauGB)*

Durch den neuen Satz 2 soll die Regelung über die Einrichtung der Gutachterausschüsse für Grund-

stückswerte wieder der Regelung des § 137 Bundesbaugesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 18. August 1976 (BGBl. I S. 2257) angepaßt werden. Bereits nach dieser Vorschrift waren die Gutachterausschüsse grundsätzlich für den Bereich einer kreisfreien Stadt oder eines Landkreises einzurichten, da eine Zersplitterung der Tätigkeit der Gutachterausschüsse auf kleine kreisangehörige Gemeinden schon aufgrund der ihnen nicht ausreichend zur Verfügung stehenden Vergleichsmaterialien einer sachgerechten Erfüllung der Aufgaben abträglich ist (vgl. BT-Drucksache 7/4793). Durch den neuen Satz 3 sollen die Landesregierungen ermächtigt sein, durch die Verordnung nach § 199 Abs. 2 zu bestimmen, daß Gutachterausschüsse im Einzelfall bei kreisangehörigen Gemeinden verbleiben oder eingerichtet werden, wenn die Erfüllung ihrer Aufgaben gewährleistet ist. Mit der vorgesehenen Ergänzung soll zugleich die Stellung der Gutachterausschüsse im Hinblick auf die anstehenden Aufgaben, die sich im Zusammenhang mit der steuerlichen Neubewertung des Grundbesitzes ergeben, gestärkt werden.

Zu Nummer 2 (§ 196 BauGB)

Zu Buchstabe a (Absatz 1 Satz 4)

Die Vorschriften über die Bodenrichtwerte sollen nicht nur für die Einheitsbewertung des Grundbesitzes, die derzeit noch für die Grundsteuer Bedeutung hat, gelten, sondern auch darüber hinaus für die neuen Grundbesitzwerte, die nach dem 4. Abschnitt des 2. Teil des Bewertungsgesetzes im Bedarfsfall für die Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie für die Grunderwerbsteuer zu ermitteln sind. Nach § 138 Abs. 1 Satz 2 BewG sind für die neuen Grundbesitzwerte die Wertverhältnisse zum 1. Januar 1996 maßgebend. Zu diesem Stichtag sind auch die Bodenrichtwerte zu ermitteln. Die Finanzverwaltung hat die Möglichkeit, für die Ermittlung der Bodenrichtwerte ergänzende Vorgaben zu machen.

Zu Buchstabe b (Absatz 2 Satz 1)

Die Gutachterausschüsse sind bereits bisher verpflichtet, Bodenrichtwerte für Zwecke der steuerlichen Einheitsbewertung nach den Wertverhältnissen zum Zeitpunkt der letzten Hauptfeststellung zu ermitteln, wenn sich in dem Gebiet die Qualität durch einen Bebauungsplan oder andere Maßnahmen geändert hat. Diese Verpflichtung soll auch für die Bodenrichtwerte bestehen, die bei der Bedarfsbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer nach dem 4. Abschnitt des 2. Teils des Bewertungsgesetzes zugrunde zu legen sind.

**Zu Artikel 23** (Änderung des Vierten Buches Sozialgesetzbuch)

#### Allgemeines

1. Zur Förderung des Abschlusses von sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnissen in Privathaushalten sind auch Maßnahmen zur Verfahrensvereinfachung im Bereich der Sozialversicherung vorgesehen.

So sollen das Meldeverfahren zwischen Arbeitgeber und Krankenkasse als Einzugsstelle des Gesamtsozialversicherungsbeitrags und die Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge sowie deren Abführung für den Privathaushalt als Arbeitgeber durch eine verstärkte Einschaltung der Einzugsstellen vereinfacht und damit auch erleichtert werden. Der Arbeitnehmer soll nicht mit einem Anteil am Sozialversicherungsbeitrag belastet werden. Die fälligen Beiträge sollen durch die Einzugsstellen vom Konto des Arbeitgebers mittels Lastschrift abgebucht werden.

Die Teilnahme an diesem Verfahren ist freiwillig; es handelt sich um ein Angebot des Gesetzgebers, um den Anreiz zur Begründung sozialversicherungspflichtiger Arbeitsverhältnisse zu verstärken.

2. Die Neuregelungen gehen davon aus, daß die Meldeformulare – in einem sog. „Haushaltsscheckheft“ zusammengefaßt – möglichst breit von den Trägern der Rentenversicherung gestreut werden und insbesondere bei Krankenkassen und Arbeitsämtern, aber möglichst auch bei Post, Banken und Sparkassen ausliegen.

Der einzelne Privathaushalt füllt bei der Lohnzahlung einen solchen Haushaltsscheck aus, sofern der Arbeitgeber der Auffassung ist, daß ein sozialversicherungspflichtiges Arbeitsverhältnis vorliegt und das Arbeitsentgelt im Kalendermonat 1 500 DM nicht überschreitet. Die Festlegung des Inhalts und der Form des Haushaltsschecks obliegt den betroffenen Sozialversicherungsträgern. Demnach wird der Privathaushalt neben seinem Namen und seiner Adresse seine Betriebsnummer, den ausgezahlten Betrag sowie den Lohnzahlungszeitraum eintragen müssen. Zusätzlich werden (nach den Angaben des Beschäftigten) dessen Name und Adresse, Krankenkasse und Sozialversicherungsnummer notwendig sein. Hinzukommen werden noch die Angaben zur Staatsangehörigkeit, zum Ende des Beschäftigungsverhältnisses, zur wöchentlichen Arbeitszeit und ob eine Mehrfachbeschäftigung vorliegt. Ergänzende Angaben können über die bereits vorhandene Ermächtigung zum Erlaß der Rechtsverordnung nach § 28c Nr. 3 SGB IV festgelegt werden. Der Haushaltsscheck wird von Arbeitgeber und Arbeitnehmer unterschrieben und dann der Einzugsstelle zugesandt.

Die vom Gesetz geforderte Einzugsermächtigung des Arbeitgebers an die Krankenkasse hinsichtlich fälliger Beiträge ist aus datenschutzrechtlichen Gründen von dem Haushaltsscheck zu trennen.

Die Einzugsstelle berechnet die Sozialversicherungsbeiträge und Umlagen nach dem Lohnfortzahlungsgesetz, belastet mit dem Gesamtbetrag aus Beiträgen und Umlagen das vom Arbeitgeber in der Einzugsermächtigung angegebene Konto und überweist die Sozialabgaben an die einzelnen Versicherungszweige und die Umlagen an die zuständigen Stellen.

Zum Jahres- oder Beschäftigungsende erteilt die Einzugsstelle dem Privathaushalt als Arbeitgeber eine Bescheinigung über den Zeitraum, für den

Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung gezahlt wurden, und über die gezahlten Entgelte und Abgaben (zu steuerlichen Zwecken) sowie dem Arbeitnehmer eine Bescheinigung über die von der Einzugsstelle erstattete Meldung zur gesetzlichen Rentenversicherung und Bundesanstalt für Arbeit (rentenversicherungsbeitragspflichtiges Bruttoarbeitsentgelt, Zeitraum, Beitragsgruppen RV/BA).

Dieses Verfahren für den Arbeitgeber wiederholt sich bei jeder Lohnzahlung, hingegen brauchen unveränderte Daten, wie Adresse, nicht erneut angegeben zu werden; der Haushaltsscheck soll entsprechend gekennzeichnet werden.

Zwecks Feststellung der Unfallversicherungspflicht meldet jede Einzugsstelle bei Beginn einer Beschäftigung dem zuständigen Unfallversicherungsträger den Arbeitgeber mit seinem Namen und seiner Anschrift.

### Zu den einzelnen Vorschriften

#### Zu Nummer 1 (§ 1 Abs. 2 Satz 2 SGB IV)

Die Regelung soll sicherstellen, daß auch die besondere Vorschrift zur Tragung des Gesamtsozialversicherungsbeitrags im Haushaltsscheckverfahren (§ 20 Abs. 2 SGB IV) im Recht der Arbeitsförderung gilt (vgl. zu Nummer 3).

#### Zu Nummer 2 (§ 14 Abs. 3 SGB IV)

Die Regelung stellt klar, daß der dem Beschäftigten im Privathaushalt ausgezahlte Geldbetrag als Arbeitsentgelt (brutto) gilt. Es handelt sich um eine Sonderregelung zu § 14 Abs. 2 SGB IV.

#### Zu Nummer 3 (§ 20 SGB IV)

##### Zu Buchstabe a (Absatz 1)

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung aufgrund der Anfügung des Absatzes 2.

##### Zu Buchstabe b (Absatz 2)

Die Vorschrift trägt der heute im Bereich des Privathaushalts weitgehend üblichen Art und Weise der Entlohnung Rechnung und stellt sicher, daß der Arbeitnehmer trotz nunmehriger Abführung von Sozialversicherungsbeiträgen nicht weniger ausbezahlt erhält als zuvor.

#### Zu Nummer 4 (§ 28 a Abs. 7 SGB IV)

Die Vorschrift regelt das für den Privathaushalt als Arbeitgeber vorgesehene vereinfachte Meldeverfahren, das sog. Haushaltsscheckverfahren. Die Teilnahme an diesem Verfahren ist freiwillig, d. h. dem Privathaushalt steht es frei, sich für dieses Verfahren zu entscheiden. Die Teilnahme setzt aber voraus, daß der Arbeitgeber die Einzugsstelle ermächtigt, im Lastschriftverfahren fällige Beiträge und Umlagen einzuziehen; außerdem darf das Arbeitsentgelt aus dem Beschäftigungsverhältnis 1 500 DM im Kalendermonat nicht überschreiten. Die Vorschrift beschränkt die Angaben zu Arbeitgeber- und Arbeit-

nehmerdaten auf die Mindestanforderungen für eine ordnungsgemäße Beitragsfestsetzung und -entrichtung sowie für ein entsprechendes Meldeverfahren. Als beitragspflichtiges Arbeitsentgelt gilt der in § 14 Abs. 3 SGB IV bestimmte Betrag.

Der Haushaltsscheck soll dann als Meldung nach § 104 SGB IV gelten, wenn es sich bei der einzelnen Beschäftigung um eine geringfügige handelt, der Arbeitgeber aber z. B. aufgrund der Angabe des Beschäftigten, noch anderweitig beruflich tätig zu sein, von einer versicherungspflichtigen Beschäftigung ausgeht. Damit wird der Abgleich mit der Datei für geringfügig Beschäftigte möglich.

#### Zu Nummer 5 (§ 28 b SGB IV)

##### Zu Buchstabe a (Absatz 2)

Änderungen des Musters des Beitragsnachweises sind bisher durch Rechtsverordnung erfolgt (§ 28 n Satz 1 Nr. 6 SGB IV). Diese Änderungen waren die Folge von Gesetzesänderungen. Künftig werden Änderungen des Musters des Beitragsnachweises durch die Selbstverwaltung bundeseinheitlich vorgenommen. Die Formulare werden wie bisher von den Krankenkassen zur Verfügung gestellt.

##### Zu Buchstabe b (Absatz 3)

Die Regelung betrifft den Inhalt und die Gestaltung sowie die Ausstellung der Haushaltsscheckhefte, deren Verteilung und die Einzugsermächtigung. Diese Aufgabe wird den Verbänden der beteiligten Sozialversicherungsträger bzw. den Rentenversicherungsträgern übertragen. Dabei wird davon ausgegangen, daß die Haushaltsscheckhefte möglichst breit, auch bei der Post und den Kreditinstituten, gestreut werden.

#### Zu Nummer 6 (§ 28 c SGB IV)

##### Zu Buchstabe a (Absatz 1)

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung aufgrund der Anfügung eines Absatzes 2.

##### Zu Buchstabe b (Absatz 2)

Das Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung das Nähere zu den Fristen und zum Verfahren über die Prüfung, Sicherung und Weiterleitung der Meldungen der Einzugsstelle zu regeln.

#### Zu Nummer 7 (§ 28 f Abs. 3 Satz 1 SGB IV)

Die Privathaushalte als Arbeitgeber sollen von der Pflicht, der Einzugsstelle einen Beitragsnachweis einzureichen, entlastet werden, da sie nach § 28 f Abs. 1 Satz 2 SGB IV für diese Beschäftigten auch keine Lohnunterlagen führen müssen.

#### Zu Nummer 8 (§ 28 h Abs. 3 bis 5 SGB IV)

Die Vorschrift regelt die Aufgaben der Einzugsstelle im Haushaltsscheckverfahren. Absatz 3 sieht die Berechnung des Bruttoentgelts, des Gesamtsozialversicherungsbeitrags und der Umlagen nach dem Lohn-

fortzahlungsgesetz sowie deren Einzug beim Arbeitgeber durch die Einzugsstelle vor. Außerdem obliegen der Einzugsstelle bestimmte Meldepflichten.

Absatz 4 beauftragt die Einzugsstelle, einbehaltene Umlagen an die zuständigen Stellen weiterzuleiten und dem Arbeitgeber zu steuerlichen Zwecken seine aus dem einzelnen Arbeitsverhältnis entstehende Gesamtbelastung zu melden.

Absatz 5 soll sicherstellen, daß der Unfallversicherungsträger die erforderlichen Daten erhält.

*Zu Nummer 9 (§ 28 k Abs. 2 Satz 4 SGB IV)*

Im Hinblick auf die konkreten Aufgaben der Einzugsstellen im Haushaltsscheckverfahren (§ 28 h Abs. 3 SGB IV) ist die nach § 28 k Abs. 2 SGB IV vorgesehene Abstimmung von Beiträgen mit den gemeldeten Entgelten entbehrlich.

*Zu Nummer 10 (§ 28 l SGB IV)*

Die Regelung betrifft die Tragung der durch das Haushaltsscheckverfahren anfallenden Kosten. Soweit sie Aufgaben der Sozialversicherung – mit Ausnahme der gesetzlichen Unfallversicherung – betreffen, sollen die Kosten wie bisher von den in § 28 l Abs. 1 SGB IV genannten Stellen gemeinsam getragen werden. Im übrigen sollen die Kosten von den begünstigten Stellen getragen werden; die Kosten der Herstellung der Haushaltsscheckhefte und deren Verteilung an Privathaushalte sollen zu Lasten des Bundes gehen (Absatz 4).

*Zu Nummer 11 (§ 28 n SGB IV)*

Folgeänderung zu § 28 b SGB IV (vgl. zu Nr. 5 Buchstabe a).

*Zu Nummer 12 (§ 28 p Abs. 10 SGB IV)*

Im Hinblick auf die fehlende Verpflichtung der Privathaushalte, für die dort Beschäftigten Lohnunterlagen zu führen, muß auch die Verpflichtung zur Prüfung dieser Arbeitgeber entfallen.

*Zu Nummer 13 (§ 111 Abs. 1 SGB IV)*

*Zu Buchstabe a (Nummer 2 a)*

Die Vorschrift stellt das vereinfachte Meldeverfahren (§ 28 a Abs. 7 SGB IV) dem üblichen Melderverfahren in der Bußgeldbewehrung gleich.

*Zu Buchstabe b (Nummer 8)*

Redaktionelle Folgeänderung zu Nummer 6 (§ 28 c SGB IV).

#### **Finanzieller Teil**

Die Neuregelungen führen zu Mehreinnahmen bei den Trägern der gesetzlichen Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung sowie bei der Bundesanstalt für Arbeit. Da nicht zuverlässig abgeschätzt werden kann, in welchem Umfang und wie rasch die Marktbeteiligten die verbesserten Rahmenbedingungen für sozialversicherungspflichtige Beschäftigung im

Privathaushalt nutzen werden, können lediglich folgende Aussagen getroffen werden:

Je zusätzliche 50 000 Arbeitnehmer ergeben sich im Jahre 1997 unter Zugrundelegung der 1996 geltenden Beitragssätze zur gesetzlichen Krankenversicherung, gesetzlichen Pflegeversicherung, gesetzlichen Rentenversicherung sowie zur Bundesanstalt für Arbeit Beitragsmehreinnahmen von rd. 232 Mio. DM.

Dem stehen Mehraufwendungen an Verwaltungskosten bei den Einzugsstellen gegenüber, die derzeit mangels praktischer Erfahrungswerte noch nicht abgeschätzt werden können. Außerdem entstehen in den vorgenannten Zweigen der Sozialversicherung und bei der Bundesanstalt für Arbeit aufgrund von Leistungsansprüchen teils erst längerfristig Mehraufwendungen, die nicht quantifiziert werden können.

Zu Lasten des Bundes entstehen Mehraufwendungen durch die Herstellung und den Vertrieb der Haushaltsscheckhefte für die Erstausrüstung in Höhe von rd. 0,25 Mio. DM.

#### **Zu Artikel 24 (Änderung des Bundeskindergeldgesetzes)**

*Zu Nummer 1 (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 BKKG)*

Durch die Änderung des § 1 Abs. 1 Nr. 2 BKKG wird klargestellt, daß Missionare, die lediglich Angestellte der Missionswerke sind oder nur einen beamtenähnlichen Status innehaben, von § 1 Abs. 1 BKKG erfaßt werden.

Bei der Neufassung des Kindergeldrechts durch das Jahressteuergesetz 1996 wurde davon ausgegangen, sämtliche ins Ausland entsandten kirchlichen Missionare durch den konkreten Wortlaut des § 1 Abs. 1 Nr. 3 BKKG erfaßt zu haben, so daß diese auch kindergeldberechtigt sind, wenn sie ihre Kinder mit ins Ausland nehmen (s. § 2 Abs. 5 BKKG). Dabei lag die Vorstellung zugrunde, daß alle Missionare Amtsträger der Kirche seien und deswegen der in § 1 Abs. 1 Nr. 3 BKKG aufgeführte § 123a BRRG zumindest analog Anwendung findet.

Dies trifft jedoch nicht bei Missionaren zu, die lediglich Angestellte der Missionswerke sind oder nur einen beamtenähnlichen Status innehaben.

Aus Gleichbehandlungsgründen sind diese Missionare bisher im Wege der verfassungskonformen Auslegung des § 1 BKKG ebenfalls kindergeldrechtlich erfaßt. Sie üben eine den Entwicklungshelfern vergleichbare Tätigkeit aus; ihre Besoldung oder Vergütung hat in der Regel weniger Entgeltfunktion als vielmehr den Charakter einer Entschädigung für den Lebensunterhalt. Deswegen ist auch ihnen Kindergeld zu gewähren, um die wirtschaftlichen Belastungen durch die unterhaltsbedürftigen Kinder zu mildern.

*Zu Nummer 2 (§ 20 BKKG)*

*Zu Buchstabe a (Absatz 1)*

Die Anhebung des Kindergeldes für erste und zweite Kinder wird auf 1998 verschoben. Damit reagiert der Gesetzgeber auf sich negativ entwickelnde Rahmenbedingungen.

Zu Buchstabe b (Absatz 2)  
Folgeänderung zu Artikel 12 Nr. 12 g) aa).

**Zu Artikel 25** (Neufassung der betroffenen Gesetze und Rechtsverordnungen, Rückkehr zum einheitlichen Verordnungsrang)

Um zu vermeiden, daß die im Rahmen dieses Gesetzes vorgenommenen Änderungen der Durchführungsverordnungen künftig nur noch durch Gesetz, aber nicht mehr vom Verordnungsgeber späteren Erfordernissen angepaßt werden können, ist eine besondere Bestimmung erforderlich, die dies gestattet.

**Zu Artikel 26** (Inkrafttreten)

*Zu Absatz 1*

Absatz 1 regelt das Inkrafttreten nach der Verkündung des Gesetzes. Bezogen auf das Inkrafttreten der Änderungen des SGB IV (Artikel 23 Nrn. 5, 6, 10

Buchstabe b und 11) geschieht dies, um die verwaltungsmäßigen Vorarbeiten zum Haushaltsscheckverfahren nicht zu behindern.

*Zu Absatz 2*

Absatz 2 regelt das Inkrafttreten der Änderung des § 1 Abs. 1 Nr. 2 BKKG.

*Zu Absatz 3*

Absatz 3 regelt das Inkrafttreten der Änderungen des Grunderwerbsteuergesetzes (§ 8 Abs. 2 und § 10 GrEStG), des UStG, der UStDV, des Steuerberatungsgesetzes sowie derjenigen Änderungen des SGB IV, deren Inkrafttreten nicht in den Absätzen 1 oder 4 geregelt ist.

*Zu Absatz 4*

Absatz 4 regelt das Inkrafttreten der Änderung des § 28 k Abs. 2 Satz 4 SGB IV.





