

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes

zu dem Protokoll vom 14. Dezember 1998

zur Änderung des am 3. Dezember 1980 in Bonn

unterzeichneten Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland

und den Vereinigten Staaten von Amerika

zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

auf dem Gebiet der Nachlass-, Erbschaft- und Schenkungsteuern

A. Zielsetzung

Seit 1988 sind infolge von Änderungen im amerikanischen Steuerrecht Vermögenswerte, die beim Ableben eines Ehegatten auf den überlebenden Ehegatten übergehen, nur noch von der Nachlasssteuer befreit, wenn der überlebende Ehegatte amerikanischer Staatsbürger ist. Mit dem Protokoll sollen vornehmlich die daraus für in den USA lebende Deutsche entstandenen Benachteiligungen abgebaut werden.

B. Lösung

Das Änderungsprotokoll enthält die erforderlichen Neuregelungen. Mit dem vorliegenden Vertragsgesetz sollen das Protokoll und ein ergänzender Notenwechsel die für die Ratifikation erforderliche Zustimmung der Gesetzgebungskörperschaften erlangen.

C. Alternativen

Keine

D. Kosten der öffentlichen Haushalte

Keine wesentlichen Auswirkungen

E. Sonstige Kosten

Keine

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
022 (414) – 521 05 – Do 52/2/00

Berlin, den 18. April 2000

An den
Präsidenten des
Deutschen Bundestages
Platz der Republik

11011 Berlin

Hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zu dem Protokoll vom 14. Dezember 1998 zur Änderung des am 3. Dezember 1980 in Bonn unterzeichneten Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Nachlass-, Erbschaft- und Schenkungsteuern

mit Begründung und Vorblatt.

Ich bitte, die Beschlussfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Der Bundesrat hat in seiner 750. Sitzung am 7. April 2000 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes beschlossen, gegen den Gesetzentwurf keine Einwendungen zu erheben.

Gerhard Schröder

Entwurf**Gesetz
zu dem Protokoll vom 14. Dezember 1998
zur Änderung des am 3. Dezember 1980 in Bonn
unterzeichneten Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und den Vereinigten Staaten von Amerika
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
auf dem Gebiet der Nachlass-, Erbschaft- und Schenkungsteuern****Vom**

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

Artikel 1

Dem in Washington am 14. Dezember 1998 unterzeichneten Protokoll zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Änderung des am 3. Dezember 1980 in Bonn unterzeichneten Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Nachlass-, Erbschaft- und Schenkungsteuern (BGBl. 1982 II S. 846) und dem Notenwechsel vom 30. August 1999 wird zugestimmt. Das Protokoll und der Notenwechsel werden nachstehend veröffentlicht.

Artikel 2

Soweit das Protokoll auf Grund seines Artikels 5 Abs. 3 auf Antrag für die Zeit vor seinem Inkrafttreten anzuwenden ist, sind bereits ergangene Steuerfestsetzungen zu ändern oder aufzuheben. Steuerfestsetzungen sind zum Zwecke der Steueranrechnung auch zu ändern, soweit sie auf Grund eines Antrags auf Aufhebung oder Herabsetzung der Nachlasssteuer der Vereinigten Staaten von Amerika erforderlich werden. Das gilt auch dann, wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen ist. Die sich nach den Sätzen 2 und 3 ergebende deutsche und amerikanische Steuer darf nicht höher sein als die Steuer vor Änderung der Steuerfestsetzung.

Artikel 3

Auf die von dem Protokoll erfassten Personen wird § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 und 2 Buchstabe b des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes mit der Maßgabe angewandt, dass anstelle der dort genannten Frist von fünf Jahren eine Frist von zehn Jahren gilt.

Artikel 4

Das Bundesministerium der Finanzen kann den Wortlaut des durch dieses Gesetz geänderten Abkommens in der vom Inkrafttreten des Protokolls und des Notenwechsels an geltenden Fassung im Bundesgesetzblatt bekannt machen.

Artikel 5

(1) Die Artikel 2, 3 und 5 Abs. 3 treten an dem Tag in Kraft, an dem das Protokoll in Kraft tritt. Im Übrigen tritt dieses Gesetz am Tage nach seiner Verkündung in Kraft.

(2) Der Tag, an dem das Protokoll nach seinem Artikel 5 Abs. 2 und der Notenwechsel in Kraft treten, ist im Bundesgesetzblatt bekannt zu geben.

(3) Artikel 3 dieses Gesetzes ist erstmals auf nach dem Inkrafttreten des Protokolls und des Notenwechsels eintretende Todesfälle und Schenkungen anzuwenden.

Begründung zum Vertragsgesetz

Zu Artikel 1

Auf das Protokoll findet Artikel 59 Abs. 2 Satz 1 des Grundgesetzes Anwendung, da es sich auf Gegenstände der Bundesgesetzgebung bezieht.

Die Zustimmung des Bundesrates ist nach Artikel 105 Abs. 3 des Grundgesetzes erforderlich, da das Aufkommen aus den von dem Protokoll betroffenen Steuern gemäß Artikel 106 des Grundgesetzes ganz oder zum Teil den Ländern oder den Gemeinden zusteht.

Zu Artikel 2

Das Protokoll ist nach seinem Artikel 5 Abs. 2 und nach dem Notenwechsel grundsätzlich auf Todesfälle und Schenkungen anzuwenden, die nach dem Austausch der Ratifikationsurkunden eintreten. Die Artikel 3 und 4 sind auf Antrag auf Todesfälle und Schenkungen anzuwenden, die nach dem 10. November 1988 eingetreten sind. Durch Artikel 2 ist sichergestellt, dass die Anwendung des Protokolls ab diesem Zeitpunkt weder durch bereits ergangene Steuerfestsetzungen noch durch den Ablauf von Festsetzungsfristen eingeschränkt ist und Änderungen auch von Amts wegen durchgeführt werden können, wenn sie wegen einer auf Antrag erfolgten Änderung der Steuerfestsetzung in den Vereinigten Staaten erforderlich werden, z.B. weil sich die anzurechnende Steuer gemindert hat.

Zu Artikel 3

Das Abkommen vom 3. Dezember 1980 gilt für Nachlässe von Erblassern, die im Zeitpunkt ihres Todes einen Wohnsitz in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten hatten, und Schenkungen von Schenkern, die im Zeitpunkt der Schenkung einen Wohnsitz in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten hatten (Artikel 1 des Abkommens). Eine natürliche Person hat ihren Wohnsitz im Sinne des Abkommens nicht nur dann in den USA, wenn sie dort ansässig ist, sondern auch, wenn sie US-Staatsangehöriger ist. Umgekehrt hat eine natürliche Person ihren Wohnsitz im Sinne des Abkommens in der Bundesrepublik Deutschland, wenn sie dort ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat oder aus anderen Gründen als unbeschränkt steuerpflichtig gilt (Artikel 4 Abs. 1 des Abkommens). Unbeschränkte Steuerpflicht aus anderen Gründen ist bei deutschen Staatsangehörigen gegeben, die sich nicht länger als fünf Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben, ohne im Inland einen Wohnsitz zu haben (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 und 2 Buchstabe b des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes – ErbStG). Für US-Staatsbürger mit tatsächlichem Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland besteht aufgrund der Staatsangehörigkeit auch ein Wohnsitz in den USA. Dies führt nach Artikel 4 Abs. 1 des Abkommens dazu, dass die betroffene Person einen Wohnsitz in beiden Vertragsstaaten hat. Deshalb muss bestimmt werden, welcher Staat für Zwecke der Abkommensanwendung als der Wohnsitzstaat gilt. Der vorrangige Wohnsitz im Sinne dieser Bestimmung wird grundsätzlich durch Artikel 4 Abs. 2 des Abkommens festgelegt.

Abweichend hiervon gilt nach Artikel 4 Abs. 3 des Abkommens für Staatsangehörige eines Vertragsstaats, die ihren Wohnsitz in den anderen Vertragsstaat verlegt haben, der Staat als Wohnsitzstaat, dessen Staatsangehöriger die Person war, vorausgesetzt, sie hat ihren Wohnsitz im anderen Staat nicht länger als fünf Jahre. Die Regelung ist vor allem auf vorübergehend entsandtes Personal zugeschnitten. Zu Einzelheiten wird auf die Denkschrift zu Artikel 1 des Protokolls verwiesen. Der durch die Protokollregelung vorgesehene Ausdehnung der Fünfjahresfrist des Artikels 4 Abs. 3 auf zehn Jahre kommt aus deutscher Sicht insbesondere für Nachlässe deutscher Staatsangehöriger Bedeutung zu, die ihren Wohnsitz in die USA verlegt haben. Sie dürfen bis zu einem Zeitraum von zehn Jahren nach der Wohnsitzverlegung des Erblassers in die USA nur in dem in den Artikeln 5, 6, 7 und 8 des Abkommens geregelten Umfang von den USA besteuert werden. Entsprechendes gilt umgekehrt für US-Staatsangehörige mit Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland.

Die Ausdehnung der Frist des Artikels 4 Abs. 3 des Abkommens auf zehn Jahre würde für deutsche Staatsangehörige, die ihren Wohnsitz in die USA verlegt

haben, nach fünf Jahren ins Leere laufen, weil mangels fortdauernder unbeschränkter Steuerpflicht in der Bundesrepublik Deutschland kein doppelter Wohnsitz mehr gegeben wäre. Es ist deshalb notwendig, für deutsche Staatsangehörige, die unter das Abkommen fallen, die erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht des § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 und 2 Buchstabe b ErbStG auf zehn Jahre auszudehnen. Dies geschieht durch Artikel 3.

Zu Artikel 4

Wegen der umfangreichen Änderungen des Abkommens durch das Protokoll und den Notenwechsel soll das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt werden, eine Neufassung des Abkommens im Bundesgesetzblatt bekannt zu machen.

Zu Artikel 5

Die Bestimmung des Absatzes 1 entspricht dem Erfordernis des Artikels 82 Abs. 2 des Grundgesetzes.

Nach Absatz 2 ist der Zeitpunkt, in dem das Protokoll nach seinem Artikel 5 Abs. 2 und der Notenwechsel in Kraft treten, im Bundesgesetzblatt bekannt zu machen.

Absatz 3 bestimmt, dass diese Regelung zeitgleich mit dem Inkrafttreten des Protokolls und des Notenwechsels anzuwenden ist.

Schlussbemerkung

Durch das Protokoll und den Notenwechsel verzichtet die Bundesrepublik Deutschland zur Beseitigung der Doppelbesteuerung in gewissem Umfang auf Steuern, die den Ländern zufließen. Andererseits müssen gewisse, zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bisher eingeräumte Ermäßigungen deutscher Steuern nicht mehr oder nicht mehr in der bisherigen Höhe gewährt werden, weil die USA auf Besteuerungsrechte verzichten. Die Änderung des bisherigen Rechtszustands kann zu Mehr- oder Mindereinnahmen bei der Erbschaftsteuer führen. Die Höhe dieser Mehr- oder Mindereinnahmen lässt sich nicht schätzen; sie dürften sich jedoch ausgleichen. Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind deshalb nicht zu erwarten.

Protokoll
zur Änderung des am 3. Dezember 1980
in Bonn unterzeichneten Abkommens
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und den Vereinigten Staaten von Amerika
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
auf dem Gebiet der Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern

Protocol
amending the Convention
between the Federal Republic of Germany
and the United States of America
for the Avoidance of Double Taxation
with respect to Taxes on Estates, Inheritances, and Gifts,
signed at Bonn on December 3, 1980

Die Bundesrepublik Deutschland
und
die Vereinigten Staaten von Amerika –

The Federal Republic of Germany
and
the United States of America –

in dem Wunsch, ein Protokoll zur Änderung des am 3. Dezember 1980 in Bonn unterzeichneten Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern (im folgenden als „Abkommen“ bezeichnet) zu vereinbaren –

desiring to conclude a Protocol to amend the Convention between the Federal Republic of Germany and the United States of America for the Avoidance of Double Taxation with respect to Taxes on Estates, Inheritances, and Gifts, signed at Bonn on December 3, 1980 (hereinafter referred to as “the Convention”) –

sind wie folgt übereingekommen:

have agreed as follows:

Artikel 1

Artikel 4 Absatz 3 Buchstabe c des Abkommens (Steuerlicher Wohnsitz) wird durch folgenden Wortlaut ersetzt:

„c) hatte sie im anderen Vertragsstaat ihren Wohnsitz aufgrund des Absatzes 1 für die Dauer von nicht mehr als 10 Jahren gehabt.“

Article 1

Subparagraph c) of paragraph 3 of Article 4 (Fiscal Domicile) of the Convention shall be replaced by the following:

“c) by reason of the provisions of paragraph 1 domiciled in the other Contracting State for not more than ten years.”

Artikel 2

Am Ende von Artikel 10 Absatz 4 des Abkommens (Abzüge und Befreiungen) wird folgender Satz angefügt:

„Dieser Absatz findet keine Anwendung auf Staatsangehörige der Vereinigten Staaten von Amerika mit Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland oder ehemalige Staatsangehörige oder langfristig Ansässige der Vereinigten Staaten von Amerika im Sinne des Artikels 11 Absatz 1 Buchstabe a.“

Article 2

The following sentence shall be added to the end of paragraph 4 of Article 10 (Deductions and Exemptions) of the Convention:

“The provisions of this paragraph shall not apply to a citizen of the United States of America domiciled in the Federal Republic of Germany or a former citizen or long-term resident of the United States of America referred to in subparagraph a) of paragraph 1 of Article 11.”

Artikel 3

Artikel 10 des Abkommens (Abzüge und Befreiungen) werden die folgenden neuen Absätze 5 und 6 angefügt:

„(5) Bei der Festsetzung der von den Vereinigten Staaten von Amerika erhobenen Erbschaftsteuer wird auf den Nachlaß eines Erblassers (der nicht Staatsangehöriger der Vereinigten Staaten von Amerika ist), der im Zeitpunkt seines Todes seinen Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland hatte, ein Anrechnungsbetrag in Höhe des größeren der folgenden Beträge gewährt:

a) des Betrags, der das gleiche Verhältnis zu der nach dem Recht der Vereinigten Staaten von Amerika auf den Nachlaß eines Staatsangehörigen der Vereinigten Staaten von Amerika gewährten Anrechnung ergibt wie der Wert des Teils des Bruttonachlasses des Erblassers, der sich im Zeitpunkt sei-

Article 3

New paragraphs 5 and 6 shall be added to Article 10 (Deductions and Exemptions) of the Convention as follows:

“5. In determining the estate tax imposed by the United States of America, the estate of a decedent (other than a citizen of the United States of America) who was domiciled in the Federal Republic of Germany at the time of the decedent’s death shall be allowed a unified credit equal to the greater of:

a) The amount that bears the same ratio to the credit allowed to the estate of a citizen of the United States of America under the law of the United States of America as the value of the part of the decedent’s gross estate that at the time of the decedent’s death is situated in the United States of America

nes Todes in den Vereinigten Staaten von Amerika befindet, zu dem Wert des gesamten Bruttonachlasses des Erblassers, ungeachtet dessen, wo er sich befindet; oder

- b) der Anrechnungsbetrag, der nach dem Recht der Vereinigten Staaten von Amerika auf den Nachlaß einer nicht ansässigen Person gewährt wird, die kein Staatsangehöriger der Vereinigten Staaten von Amerika ist.

Ein andernfalls nach diesem Absatz zulässiger Anrechnungsbetrag wird um den Betrag einer früher auf eine vom Erblasser vorgenommene Schenkung gewährten Anrechnung gekürzt. Für die Zwecke des Buchstabens a darf der in den Vereinigten Staaten von Amerika befindliche Teil des Bruttonachlasses des Erblassers den Teil seines Bruttonachlasses nicht übersteigen, der von den Vereinigten Staaten von Amerika nach Maßgabe dieses Abkommens besteuert werden kann. Ein andernfalls nach Buchstabe a zulässiger Anrechnungsbetrag wird nur gewährt, wenn alle erforderlichen Informationen zur Überprüfung und Berechnung des Anrechnungsbetrags zur Verfügung gestellt werden.

(6) Bei der Festsetzung der von den Vereinigten Staaten von Amerika erhobenen Erbschaftsteuer wird der Wert des Nachlasses eines Erblassers ermittelt, indem vom Wert des Bruttonachlasses ein Betrag in Höhe des Wertes von Vermögensanteilen abgezogen wird, die auf den überlebenden Ehegatten des Erblassers (im Sinne des Rechts der Vereinigten Staaten von Amerika) übergehen und für die nach dem Recht der Vereinigten Staaten von Amerika Anspruch auf einen Ehegattenfreibetrag bei der Erbschaftsteuer bestehen würde, wenn der überlebende Ehegatte ein Staatsangehöriger der Vereinigten Staaten von Amerika wäre und alle zur Verfügung stehenden Wahlrechte ordnungsgemäß wahrgenommen würden (im folgenden als „anspruchsberechtigtes Vermögen“ bezeichnet). Für den Nachlaß des Erblassers besteht Anspruch auf einen solchen Ehegattenfreibetrag, sofern

- a) der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes seinen Wohnsitz entweder in der Bundesrepublik Deutschland oder in den Vereinigten Staaten von Amerika hatte,
- b) der überlebende Ehegatte im Zeitpunkt des Todes des Erblassers seinen Wohnsitz entweder in der Bundesrepublik Deutschland oder in den Vereinigten Staaten von Amerika hatte,
- c) falls sowohl der Erblasser als auch sein überlebender Ehegatte ihren Wohnsitz im Zeitpunkt des Todes des Erblassers in den Vereinigten Staaten von Amerika hatten, einer von ihnen oder beide deutsche Staatsangehörige waren, und
- d) der Nachlaßverwalter die Vergünstigungen nach diesem Absatz beansprucht und unwiderruflich auf die Vergünstigungen anderweitiger Ehegattenfreibeträge bei der Erbschaftsteuer verzichtet, die nach dem Recht der Vereinigten Staaten von Amerika aufgrund einer amerikanischen Erbschaftsteuererklärung gewährt würden, die bis zu dem Tag, bis zu dem nach dem Recht der Vereinigten Staaten von Amerika ein Treuhandvermögen (qualified domestic trust) errichtet werden könnte, für den Nachlaß des Erblassers abgegeben wird.

Der nach diesem Absatz gewährte Ehegattenfreibetrag entspricht dem Wert des anspruchsberechtigten Vermögens oder dem geltenden Steuerfreibetrag (im Sinne des Rechts der Vereinigten Staaten von Amerika, der ohne Rücksicht auf eine etwaige vom Erblasser früher vorgenommene Schenkung festgesetzt wird), je nachdem, welcher geringer ist.“

Artikel 4

Artikel 11 Absatz 1 des Abkommens (Anrechnung) wird durch folgenden Wortlaut ersetzt:

„(1) Dieses Abkommen schließt nicht aus, daß

- a) die Vereinigten Staaten von Amerika den Nachlaß (die Schenkung) eines Erblassers (Schenkers), der im Zeitpunkt seines Todes oder der Schenkung

bears to the value of the decedent's entire gross estate wherever situated; or

- b) The unified credit allowed to the estate of a nonresident not a citizen of the United States of America under the law of the United States of America.

The amount of any unified credit otherwise allowable under this paragraph shall be reduced by the amount of any credit previously allowed with respect to any gift made by the decedent. For purposes of subparagraph a), the part of the decedent's gross estate that is situated in the United States of America shall not exceed the part of the decedent's gross estate that may be taxed by the United States of America in accordance with this Convention. A credit otherwise allowable under subparagraph a) shall be allowed only if all information necessary for the verification and computation of the credit is provided.

6. In determining the estate tax imposed by the United States of America, the value of the decedent's taxable estate shall be determined by deducting from the value of the gross estate an amount equal to the value of any interest in property that passes to the decedent's surviving spouse (within the meaning of the law of the United States of America) and that would qualify for the estate tax marital deduction under the law of the United States of America if the surviving spouse were a citizen of the United States of America and all applicable elections were properly made (hereinafter referred to as "qualifying property"). The decedent's estate shall be entitled to such marital deduction provided that:

- a) At the time of the decedent's death, the decedent was domiciled in either the Federal Republic of Germany or the United States of America;
- b) The decedent's surviving spouse was at the time of the decedent's death domiciled in either the Federal Republic of Germany or the United States of America;
- c) If both the decedent and the decedent's surviving spouse were domiciled in the United States of America at the time of the decedent's death, one or both was a citizen of the Federal Republic of Germany; and
- d) The executor of the decedent's estate elects the benefits of this paragraph and irrevocably waives the benefits of any other estate tax marital deduction that would be allowed under the law of the United States of America on a United States estate tax return filed for the decedent's estate by the date on which a qualified domestic trust election could be made under the law of the United States of America.

The marital deduction allowed under this paragraph shall be equal to the lesser of the value of the qualifying property or the applicable exclusion amount (within the meaning of the law of the United States of America, determined without regard to any gift previously made by the decedent).“

Article 4

Paragraph 1 of Article 11 (Credits) of the Convention shall be replaced by the following:

“1. The provisions of this Convention shall not preclude

- a) the United States of America from taxing in accordance with its law the estate of a decedent or the gift of a donor who, at his death or at the making of the gift, was:

- | | |
|---|--|
| <p>i) Staatsangehöriger der Vereinigten Staaten von Amerika war,</p> <p>ii) seinen Wohnsitz im Sinne des Artikels 4 in den Vereinigten Staaten von Amerika hatte oder</p> <p>iii) ein ehemaliger Staatsangehöriger oder langfristig Ansässiger war, der diesen Status unter anderem hauptsächlich wegen der Umgehung von Steuern (im Sinne des Rechts der Vereinigten Staaten von Amerika) verloren hat, jedoch nur für einen Zeitraum von zehn Jahren nach dem Verlust, nach ihrem Recht besteuern;</p> <p>b) die Bundesrepublik Deutschland einen Erben, Beschenkten oder sonstigen Begünstigten, der im Zeitpunkt des Todes des Erblassers oder der Schenkung seinen Wohnsitz im Sinne des Artikels 4 in der Bundesrepublik Deutschland hatte, nach ihrem Recht besteuert.</p> | <p>i) a citizen of the United States of America,</p> <p>ii) domiciled (within the meaning of Article 4) in the United States of America, or</p> <p>iii) a former citizen or long-term resident whose loss of such status had as one of its principal purposes the avoidance of tax (as defined under the laws of the United States of America), but only for a period of ten years following such loss;</p> <p>b) the Federal Republic of Germany from taxing in accordance with its law an heir, a donee, or another beneficiary who was domiciled (within the meaning of Article 4) in the Federal Republic of Germany at the time of the death of the decedent or the making of the gift.</p> |
|---|--|

Artikel 10 Absätze 2, 3 und 4, die Absätze 2, 3, 4 und 5 dieses Artikels und Artikel 13, beziehungsweise Artikel 10 Absätze 5 oder 6 in bezug auf Nachlässe von anderen Personen als den im vorhergehenden Satz genannten ehemaligen Staatsangehörigen oder langfristig Ansässigen, bleiben unberührt.“

The preceding sentence shall not, however, apply to paragraphs 2, 3 and 4 of Article 10, paragraphs 2, 3, 4 and 5 of this Article, and Article 13; or paragraphs 5 or 6 of Article 10 as applied to the estates of persons other than former citizens and long-term residents referred to in the preceding sentence.”

Artikel 5

(1) Dieses Protokoll bedarf der Ratifikation nach Maßgabe der in der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika geltenden Verfahren; die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich ausgetauscht.

(2) Dieses Protokoll tritt mit dem Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und ist bei den danach eintretenden Todesfällen anzuwenden.

(3) Unbeschadet des Absatzes 2 sind die Artikel 3 und 4 dieses Protokolls ungeachtet einer nach dem Recht eines Vertragsstaats festgesetzten Befristung für die Veranlagung, Neuveranlagung oder Erstattung im Zusammenhang mit der Erklärung einer Person oder eines Nachlasses bei Todesfällen anzuwenden, die nach dem 10. November 1988 eingetreten sind, vorausgesetzt, die Erklärung oder der Erstattungsantrag, mit denen ein Anspruch auf die Vergünstigungen nach diesem Protokoll geltend gemacht wird, wird innerhalb eines Jahres nach Inkrafttreten dieses Protokolls oder innerhalb der sonst für diese Anträge nach dem innerstaatlichen Recht geltenden Frist eingereicht.

Zu Urkund dessen haben die hierzu gehörig befugten Bevollmächtigten dieses Protokoll unterschrieben.

Geschehen zu Washington am 14. Dezember 1998 in zwei Urschriften, jede in deutscher und englischer Sprache, wobei jeder Wortlaut gleichermaßen verbindlich ist.

Article 5

1. This Protocol shall be subject to ratification in accordance with the applicable procedures in the Federal Republic of Germany and the United States of America and instruments of ratification shall be exchanged as soon as possible.

2. This Protocol shall enter into force upon the exchange of instruments of ratification and shall have effect with respect to deaths occurring after that date.

3. Notwithstanding the foregoing provisions of paragraph 2 of this Article, Articles 3 and 4 of this Protocol shall, notwithstanding any limitation imposed under the law of a Contracting State on the assessment, reassessment or refund with respect to a person's or estate's return, have effect with respect to deaths occurring after November 10, 1988, provided that any return or claim for refund asserting the benefits of this Protocol shall be filed within one year of the date on which this Protocol enters into force or within the otherwise applicable period for filing such claims under domestic law.

In witness whereof, the undersigned, being duly authorized thereto, have signed this Protocol.

Done at Washington, in duplicate, this fourteenth day of December 1998, in the German and English languages, both texts being equally authentic.

Für die Bundesrepublik Deutschland
For the Federal Republic of Germany
Jürgen Chrobog

Für die Vereinigten Staaten von Amerika
For the United States of America
Barbara J. Griffiths

Der Botschafter
der Bundesrepublik Deutschland

Washington, D.C., 30. August 1999

Frau Ministerin,

ich beehre mich, den Empfang Ihrer Note vom 27. August 1999 zu bestätigen, die wie folgt lautet:

“I have the honor to refer to the Protocol Amending the Convention Between the United States of America and the Federal Republic of Germany for the Avoidance of Double Taxation with Respect to Taxes on Estates, Inheritances, and Gifts, Signed at Bonn on December 3, 1980, signed at Washington on December 14, 1998 (the “Protocol”) and to propose on behalf of the Government of the United States that the two Governments agree upon the following corrections to the texts:

I. With respect to the English version

1) With reference to Article 5, paragraph 2.

The term “and gifts made” shall be inserted after “occurring”.

2) With reference to Article 5, paragraph 3.

The term “and gifts made” shall be inserted after “occurring”.

II. With respect to the German version

1) With reference to Article 5, paragraph 2.

The term “und danach gemachten Schenkungen“ shall be inserted after “Todesfällen”.

2) With reference to Article 5, paragraph 3.

The term “und Schenkungen” shall be inserted after “Todesfällen” and the term “beziehungsweise gemacht wurden” shall be inserted after “eingetreten sind”.

If the foregoing corrections of the Protocol meet with the approval of the Government of the Federal Republic of Germany, this note and your affirmative note in reply will be considered a correction of the Protocol which will become a part of the official treaty record.”

Ich beehre mich, Ihnen mitzuteilen, dass meine Regierung den in Ihrer Note enthaltenen Vorschlägen zustimmt.

Genehmigen Sie, Frau Ministerin, die Versicherung meiner ausgezeichnetsten Hochachtung.

Jürgen Chrobog

Ihrer Exzellenz
der Außenministerin der Vereinigten Staaten
Frau Madeleine Albright
Washington, D.C.

Der Botschafter
der Bundesrepublik Deutschland

Washington, D.C., 30. August 1999

Frau Ministerin,

ich beehre mich, den Empfang Ihrer Note vom 27. August 1999 zu bestätigen, die wie folgt lautet:

„Ich beehre mich, auf das am 14. Dezember 1998 in Washington unterzeichnete Protokoll zur Änderung des am 3. Dezember 1980 in Bonn unterzeichneten Abkommens zwischen den Vereinigten Staaten von Amerika und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Nachlass-, Erbschaft- und Schenkungssteuern (das „Protokoll“) Bezug zu nehmen und im Namen der Regierung der Vereinigten Staaten von Amerika vorzuschlagen, dass beide Regierungen folgende Textänderungen vereinbaren:

I. In Bezug auf die englische Fassung

1) Zu Artikel 5 Absatz 2

Nach dem Wort „occurring“ werden die Worte „and gifts made“ eingefügt.

2) Zu Artikel 5 Absatz 3

Nach dem Wort „occurring“ werden die Worte „and gifts made“ eingefügt.

II. In Bezug auf die deutsche Fassung

1) Zu Artikel 5 Absatz 2

Nach dem Wort „Todesfällen“ werden die Worte „und danach gemachten Schenkungen“ eingefügt.

2) Zu Artikel 5 Absatz 3

Nach dem Wort „Todesfällen“ werden die Worte „und Schenkungen“ eingefügt, und nach den Worten „eingetreten sind“ werden die Worte „beziehungsweise gemacht wurden“ eingefügt.

Falls die genannten Änderungen des Protokolls die Zustimmung der Regierung der Bundesrepublik Deutschland finden, werden diese Note und Ihre das Einverständnis zum Ausdruck bringende Antwortnote als Änderung des Protokolls betrachtet, die Eingang in das offizielle Vertragsdokument finden wird.“

Ich beehre mich, Ihnen mitzuteilen, dass meine Regierung den in Ihrer Note enthaltenen Vorschlägen zustimmt.

Genehmigen Sie, Frau Ministerin, die Versicherung meiner ausgezeichnetsten Hochachtung.

Jürgen Chrobog

Ihrer Exzellenz
der Außenministerin der Vereinigten Staaten
Frau Madeleine Albright
Washington, D.C.

Denkschrift zum Protokoll

I. Anlass und Zweck des Änderungsprotokolls

Durch das Protokoll und den Notenwechsel wird das am 27. Juni 1986 in Kraft getretene Abkommen vom 3. Dezember 1980 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei den Nachlass-, Erbschaft- und Schenkungsteuern geändert. Das Protokoll ist auf Nachlässe und Schenkungen anzuwenden, wenn Erblasser im Zeitpunkt ihres Todes oder Schenker im Zeitpunkt der Schenkung einen Wohnsitz in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten hatten. Die Doppelbesteuerung wird grundsätzlich dadurch vermieden, dass der Staat, in dem der Erblasser ansässig war bzw. in dem der Schenker ansässig ist, die Steuer des anderen Staates, die auf das in diesem Staat gelegene Vermögen erhoben wird, auf seine Steuer anrechnet. Gleichzeitig schränkt das Protokoll das Besteuerungsrecht des Staates, der nicht der Wohnsitzstaat ist, erheblich ein.

Anlass für das Protokoll vom 14. Dezember 1998 waren Änderungen des US-Steuerrechts aus dem Jahr 1988 im Zusammenhang mit Vermögensübergängen bei Tod eines Ehegatten.

Nach US-Steuerrecht sind Nachlässe von Personen, die in den USA ansässig waren und Nachlässe von US-Staatsbürgern unbeschränkt steuerpflichtig. Steuerpflichtiger ist der Nachlass. Für Nachlässe, die auf den überlebenden Ehegatten übergehen, führte der US-Gesetzgeber 1981 einen unbegrenzten Ehegattenfreibetrag ein; d.h. das auf den überlebenden Ehegatten übergehende Vermögen bleibt steuerfrei. Zur Besteuerung kommt es erst, wenn das Vermögen auf die nächste Generation übergeht. Bei US-Staatsbürgern ist die Besteuerung zu diesem Zeitpunkt dadurch gesichert, dass die Steuerpflicht an die US-Staatsangehörigkeit des Erblassers anknüpft. Ist der überlebende Ehegatte dagegen kein US-Staatsbürger, unterliegt sein Nachlass nur dann der unbeschränkten US-Nachlasssteuerpflicht, wenn er im Zeitpunkt seines Todes den Wohnsitz in den USA hatte. Damit konnte der überlebende Ehegatte, der nicht US-Staatsbürger war, die Besteuerung seines Nachlasses vermeiden, indem er seinen Wohnsitz ins Ausland verlegte. Ebenso konnte er das in den USA gelegene Vermögen in das Ausland verlagern, um im Zeitpunkt seines Todes die Besteuerung in den USA zu vermeiden. Der US-Gesetzgeber hielt dieses Ergebnis nicht für vertretbar. Er hat deshalb im Jahre 1988 die Gewährung des unbegrenzten Ehegattenfreibetrags davon abhängig gemacht, dass der überlebende Ehegatte US-Staatsbürger ist. Diese Einschränkung ist zwar verständlich, kann aber zu erheblichen Härten führen, wenn der Ehegatte auf den Nachlass angewiesen ist; sie ist unverhältnismäßig, wenn die Vermeidung der US-Besteuerung praktisch ausgeschlossen werden kann.

Zwar sind nach US-Steuerrecht Nachlässe nur steuerpflichtig, wenn der Nachlass \$ 600 000 übersteigt (dieser Wert steigt bis zum Jahr 2006 auf \$ 1 Mio.); dabei ist aber zu berücksichtigen, dass der kapitalisierte Wert von Versorgungsansprüchen häufig zum steuerpflichtigen Nachlass gehört und der Grundbesitz mit dem Marktwert anzusetzen ist, so dass der steuerfreie Betrag schnell aufgebraucht sein kann.

Von der Regelung sind auch deutsche Staatsangehörige betroffen, die in den USA leben und deren Ehegatte nicht US-Staatsbürger ist.

Die Bundesregierung hat sich jahrelang um eine Rücknahme der Regelung bemüht, weil aus ihrer Sicht unterschiedliche Besteuerungsfolgen, die allein auf der Staatsangehörigkeit beruhen, unzulässig sind. Dem stand das Interesse der USA gegenüber, ihren Besteuerungsanspruch zu sichern. Die beide Standpunkte berücksichtigende Lösung besteht in der Einführung eines begrenzten Ehegattenfreibetrags, der zu einer fühlbaren Entlastung führt. Der Freibetrag bewirkt, dass bis einschließlich 1997 Vermögen in Höhe von \$ 1,2 Mio. steuerfrei auf den überlebenden deutschen Ehegatten übergehen kann. Dieser Betrag steigt bis zum Jahr 2006 auf \$ 2 Mio. an. Damit wird die ganz überwiegende Zahl der betroffenen deutschen Ehegatten von den Folgen der US-Nachlassbesteuerung verschont bleiben.

II. Zu den einzelnen Protokollregelungen

Zu Artikel 1

Der Artikel verlängert die Frist in Artikel 4 Abs. 3 Buchstabe c von fünf auf zehn Jahre. Die Regelung bewirkt, dass in Fällen eines doppelten Wohnsitzes, auf die Artikel 4 Abs. 3 anzuwenden ist, das vorrangige Besteuerungsrecht bei dem Staat verbleibt, dessen Staatsangehöriger eine Person im Zeitpunkt ihres Todes oder der Schenkung war. Wie bereits in der Denkschrift zum Abkommen vom 3. Dezember 1980 ausgeführt wird, ist Artikel 4 Abs. 3 auf vorübergehend entsandtes Personal, wie z.B. Wissenschaftler, Techniker, leitende Angestellte und deren Angehörige zugeschnitten. Sie bleiben in aller Regel ihrem Herkunftsstaat verbunden, an dessen Verhältnisse sie langfristig Lebensplanung und Vorsorge ausrichten. Die Ausdehnung der Frist auf zehn Jahre trägt diesen Erwägungen zusätzlich Rechnung; das gilt für deutsche Staatsbürger auch im Hinblick auf die unter I. dargestellten Änderungen des US-Steuerrechts.

In der Denkschrift zu Artikel 4 zum Abkommen vom 3. Dezember 1980 wird darauf hingewiesen, dass die Regelung für deutsche Staatsangehörige, die in die USA umgezogen sind, unvorteilhaft sein kann und außerdem zu einem unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand führen kann. Zu denken ist an Personen, die auf Dauer in den USA ansässig werden, im Inland über kein Vermögen im Sinne der Artikel 5, 6 und 8 verfügen und an den Fall, dass deutsche Erben nicht vorhanden sind. Hier wird auch weiterhin die Bereitschaft bestehen, unter der Voraussetzung eines Verständigungsverfahrens auf Antrag auf die Anwendung des § 2 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b ErbStG zu verzichten, wenn das übrige Vermögen unter DM 500 000 liegt.

Zu Artikel 2

Die Regelung ergänzt Artikel 10 Abs. 4 des Abkommens. Diese Vorschrift betrifft Ehegattenvergünstigungen, die ein Vertragsstaat im Rahmen seiner beschränkten Steuerpflicht bei Tod oder Schenkung gewährt; sie bestimmt, dass Vermögen, das der Belegenheitsstaat nach den Artikeln 5, 6 oder 8 besteuern kann, nur mit der Hälfte seines

Wertes als übergegangen betrachtet wird. Die sich daraus ergebenden Vergünstigungen dürfen aber die Steuerermäßigungen nicht überschreiten, die in dem Belegenheitsstaat bei unbeschränkter Steuerpflicht für Erbfälle unter Ehegatten vorgesehen sind (in der Bundesrepublik Deutschland Freibetrag für Ehegatten in Höhe von DM 600 000). Die Regelung gilt unverändert nicht für „community property“ und Gesamtgut, weil hierfür bereits nach den allgemeinen erbschaftsteuerlichen Regelungen beider Vertragsstaaten nur der halbe Vermögenswert angesetzt wird. Nach dem neu angefügten Satz ist Artikel 10 Abs. 4 nicht auf Nachlässe oder Schenkungen von US-Staatsangehörigen mit Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland oder ehemalige Staatsangehörige oder langfristig Ansässige der USA anzuwenden. Sie erhalten die Ehegattenvergünstigungen im Rahmen der unbeschränkten US-Steuerpflicht. Im Übrigen wird Artikel 10 Abs. 4 durch das Protokoll nicht geändert.

Zu Artikel 3

Artikel 3 ergänzt Artikel 10 um zwei neue Absätze. Sie gelten nur für Todesfälle.

Nach dem neuen Absatz 5 gewähren die USA im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht einen erhöhten Anrechnungsbetrag. Nach US-Steuerrecht beträgt der Anrechnungsbetrag für beschränkt steuerpflichtige Nachlässe höchstens \$ 13 000; das entspricht einem Freibetrag für die ersten \$ 60 000 des steuerpflichtigen Nachlasses. Der Anrechnungsbetrag kann jedoch bis zu dem Betrag gewährt werden, der unbeschränkt steuerpflichtigen Nachlässen zusteht (§ 2010 Internal Revenue Code – IRC). Die tatsächliche Höhe des Anrechnungsbetrags bestimmt sich nach dem Verhältnis des Werts des in den USA belegenen Bruttonachlasses, der nach den Vorschriften des Abkommens in den USA besteuert werden kann, zum Wert des gesamten Bruttonachlasses.

Der neue Artikel 10 Abs. 6 ist das Kernstück des Protokolls. Für überlebende nichtamerikanische Ehegatten werden Erleichterungen durch Einführung eines begrenzten Ehegattenfreibetrags geschaffen. Der begrenzte Ehegattenfreibetrag wird Nachlässen gewährt, die auf den überlebenden Ehegatten übergehen und die Anspruch auf den unbegrenzten Ehegattenfreibetrag hätten, wenn der überlebende Ehegatte US-Staatsbürger wäre. Der Anspruch auf den begrenzten Ehegattenfreibetrag besteht, wenn im Zeitpunkt des Todes des Erblassers sowohl der Erblasser als auch der überlebende Ehegatte einen Wohnsitz in den USA oder in der Bundesrepublik Deutschland hatten, oder, falls beide Ehegatten ihren Wohnsitz in den USA hatten, einer von ihnen oder beide deutsche Staatsangehörige waren. Die Höhe des Freibetrags ist betragsmäßig nicht festgelegt, sondern an den allgemeinen nachlasssteuerlichen Freibetrag des § 2010 IRC gekoppelt, aus dem sich der allgemeine Anrechnungsbetrag (applicable credit amount), der jedem unbeschränkt steuerpflichtigen Nachlass zusteht, ableitet. Der begrenzte Ehegattenfreibetrag beträgt hiernach bis zum

Jahr 1997 \$ 600 000 und steigt bis zum Jahr 2006 auf \$ 1 Mio. an. In Verbindung mit dem allgemeinen Anrechnungsbetrag führt der begrenzte Ehegattenfreibetrag dazu, dass Vermögensübergänge auf den überlebenden Ehegatten bis zum Jahr 1997 bis zu \$ 1,2 Mio. steuerfrei bleiben. Dieser Betrag steigt bis zum Jahr 2006 auf \$ 2 Mio. Mit der Inanspruchnahme des begrenzten Ehegattenfreibetrags entfällt die Möglichkeit, den Nachlass in einen Trust einzubringen, um den unbegrenzten Ehegattenfreibetrag zu beanspruchen.

Zu Artikel 4

Artikel 4 ändert Artikel 11 Abs. 1 des Abkommens. Artikel 11 Abs. 1 enthält eine allgemeine Vorbehaltsklausel. Danach berühren die vorangegangenen Artikel des Abkommens grundsätzlich nur die Besteuerung bei beschränkter Steuerpflicht. Diese Artikel gelten deshalb grundsätzlich dann nicht, wenn der Erblasser im Zeitpunkt des Todes oder der Schenker im Zeitpunkt der Schenkung Staatsangehöriger der USA war oder umgekehrt der Erbe der deutschen unbeschränkten Steuerpflicht unterworfen wird, weil er in der Bundesrepublik Deutschland ansässig ist oder der Erblasser dort ansässig war. Artikel 11 Abs. 1 wird ergänzt um die Bezugnahme auf eine in den USA ansässige Person. Die Einbeziehung von langfristig in den USA ansässigen Personen, die diesen Status für Zwecke der Steuerumgehung aufgegeben haben, passt die Regel an Änderungen des US-Steuerrechts an. Artikel 11 Abs. 1 letzter Satz verweist auf die Vorschriften des Abkommens, die von der Vorbehaltsklausel ausgenommen sind. Die Aufzählung wird um die neuen Absätze 5 und 6 des Artikels 10 ergänzt.

Zu Artikel 5

Dieser Artikel regelt die Ratifikation und das Inkrafttreten des Protokolls. Das Protokoll tritt mit dem Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und ist bei den danach eintretenden Todesfällen und Schenkungen (entsprechend dem Notenwechsel vom 30. August 1999) anzuwenden. Die durch Artikel 3 des Protokolls eingeführten Vergünstigungen sind auf Antrag auf alle Todesfälle und Schenkungen anwendbar, die nach dem 10. November 1988 eingetreten sind. Steuererklärungen oder Anträge, mit denen diese Vergünstigungen beantragt werden, sind grundsätzlich innerhalb eines Jahres nach dem Inkrafttreten des Protokolls zu stellen. Da die Vergünstigungen des Artikels 3 nur die US-Besteuerung betreffen, sind entsprechende Anträge bei der zuständigen US-Steuerbehörde zu stellen. Bei der Entscheidung über die Anträge sind ggf. die Änderungen zu berücksichtigen, die sich aus Artikel 4 ergeben.

Die Inanspruchnahme der Vergünstigungen des Artikels 3 kann im Einzelfall Auswirkungen auf die deutsche Erbschaftsteuer haben, z.B. wenn amerikanische Nachlasssteuer auf die deutsche Erbschaftsteuer angerechnet worden ist. Die deutsche Steuerfestsetzung ist dann zu ändern. Die Steuerbehörden beider Vertragsstaaten werden die dazu notwendigen Informationen austauschen.

