

## Vorblatt

### Entwurf eines Zweiten Steuerreformgesetzes (Gesetzentwurf der Bundesregierung)

#### A. Zielsetzung

Zu den bedeutsamen Reformvorhaben, die sich die Bundesregierung für diese Legislaturperiode zum Ziel gesetzt hat, gehört die Reform des geltenden Steuerrechts, das den heutigen wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Verhältnissen nicht mehr gerecht wird. Es soll daher durch ein sozial gerechteres, einfacheres und besser überschaubares Steuerrecht ersetzt werden. Der vorliegende Entwurf will dieses Ziel auf den Gebieten der einheitswertabhängigen Steuern (Vermögensteuer, Erbschaftsteuer, Grundsteuer) und der Gewerbesteuer verwirklichen.

#### B. Lösung

Der Entwurf sieht auf den Gebieten der Vermögensteuer und der Erbschaftsteuer für die kleinen und mittleren Vermögen durch eine wesentliche Heraufsetzung der Freibeträge eine fühlbare Entlastung vor. Bei der Erbschaftsteuer sollen andererseits steuerpflichtige Erwerbe über 10 Millionen DM stärker als nach geltendem Recht besteuert werden. Um die gravierenden Bewertungsunterschiede zwischen Grundbesitz und sonstigen (z. B. Kapital-)Vermögen zu beseitigen und damit gleichzeitig verfassungsrechtliche Bedenken auszuräumen, sollen die den seit 1964 gestiegenen Wert- und Preisverhältnissen nicht mehr entsprechenden neuen Einheitswerte 1964 im Bereich des Grundvermögens für Zwecke u. a. der Vermögen- und der Erbschaftsteuer ab 1974 mit 140 v. H. des festgestellten Werts angesetzt werden. Darüber hinaus sind auf dem Gebiet der Einheitsbewertung des Betriebsvermögens einige Vereinfachungsmaßnahmen vorgesehen. Bei der Grundsteuer schaffen neue Steuermeßzahlen die Voraussetzungen dafür, daß die Anwendung der Einheitswerte 1964 beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zu einer Neutralisierung des jetzigen Steueraufkommens führt. Für die bebauten und unbebauten Grundstücke ist eine Steuermeßzahl ermittelt worden, die den Gemeinden insoweit ein um ca. 25 v. H. gesteigertes Aufkommen sichert. Bei der Gewerbesteuer ist durch Heraufsetzung des Freibetrages beim Gewerbeertrag und Veränderung der Ertragsstufen eine Entlastung der kleinen und mittleren Be-

triebe vorgesehen. Im übrigen gestaltet der Entwurf zahlreiche Regelungen des bisherigen Rechts neu, löst nicht mehr zeitgemäß erscheinende Bestimmungen ab und paßt den gesamten Komplex dem neuen Abgabenrecht (Entwurf einer AO 1974) an.

### **C. Alternative**

keine

### **D. Finanzielle Auswirkungen**

Die finanziellen Auswirkungen des Zweiten Steuerreformgesetzes führen per Saldo zu Steuermehreinnahmen, die auf der Basis der Wirtschaftstatbestände 1974 in den ersten zwölf Monaten voller Wirksamkeit der Rechtsänderungen 1125 Millionen DM betragen. Für den Bund ergeben sich — wenn man von einer Steuerverteilung nach geltendem Recht ausgeht — Steuermindereinnahmen von 40 Millionen DM.

Bundesrepublik Deutschland  
Der Bundeskanzler  
I/4 (IV/4) — 521 10 — Ste 29/72

Bonn, den 4. Mai 1972

An den Herrn  
Präsidenten des Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

### Entwurf eines Zweiten Steuerreformgesetzes

mit Begründung (Anlage 1). Ich bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister für Wirtschaft und Finanzen.

Der Bundesrat hat in seiner 379. Sitzung am 14. April 1972 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes beschlossen, zu dem Gesetzentwurf wie aus der Anlage 2 ersichtlich Stellung zu nehmen.

Im übrigen erhebt der Bundesrat gegen den Entwurf keine Einwendungen.

Die Auffassung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates ist in der als Anlage 3 beigefügten Gegenäußerung dargelegt.

**Brandt**

## Anlage 1

**Entwurf eines Zweiten Steuerreformgesetzes**

## I n h a l t s ü b e r s i c h t

	Seite
Artikel 1 Vermögensteuergesetz .....	3
Artikel 2 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz .....	10
Artikel 3 Grundsteuergesetz .....	22
Artikel 4 Änderung des Bewertungsgesetzes .....	29
Artikel 5 Änderung des Gewerbesteuergesetzes .....	35
Artikel 6 Änderung grundsteuerlicher Vorschriften zur Förderung des Wohnungsbaus .....	39
Artikel 7 Aufhebung von Vorschriften .....	40
Artikel 8 Erleichterungen für die Anzeigepflichten der Gerichte, Notare und sonstigen Urkundspersonen .....	41
Artikel 9 Schlußvorschriften .....	41
Anlage 9 zum Bewertungsgesetz .....	42

## Entwurf eines Zweiten Steuerreformgesetzes

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

### Artikel 1

#### Vermögenssteuergesetz (VStG)

##### I. Steuerpflicht, Bemessungsgrundlage

###### § 1

###### Unbeschränkte Steuerpflicht

(1) Unbeschränkt vermögenssteuerpflichtig sind

1. natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben;
2. die folgenden Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz haben:
  - a) Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, bergrechtliche Gewerkschaften);
  - b) Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften;
  - c) Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit;
  - d) sonstige juristische Personen des privaten Rechts;
  - e) nichtrechtsfähige Vereine, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts;
  - f) Kreditanstalten des öffentlichen Rechts;
  - g) Gewerbebetriebe im Sinne des Gewerbesteuergesetzes von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, soweit sie nicht bereits unter den Buchstaben f) fallen. Als Gewerbebetrieb gelten auch die Verpachtung eines Gewerbebetriebs sowie Anteile an einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer ähnlichen Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen sind.

(2) Unbeschränkt vermögenssteuerpflichtig sind auch deutsche Staatsangehörige, die

1. weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben,
2. nichtselbständig oder nicht nur vorübergehend freiberuflich für eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts tätig sind und
3. für diese Tätigkeit aus einer inländischen öffentlichen Kasse Zahlungen erhalten,

sowie die zu ihrem Haushalt gehörenden Angehörigen. Dies gilt nicht für Personen, die auf Grund internationaler Vereinbarungen oder völkerrecht-

licher Übung der unbeschränkten Steuerpflicht eines ausländischen Staates bei der Heranziehung zu Personensteuern unterliegen, es sei denn, sie werden in einem ausländischen Staat nur in einem der beschränkten Steuerpflicht entsprechenden Umfang zu den staatlichen, regionalen oder kommunalen Personensteuern herangezogen.

(3) Die unbeschränkte Vermögenssteuerpflicht erstreckt sich auf das Gesamtvermögen.

###### § 2

###### Beschränkte Steuerpflicht

(1) Beschränkt steuerpflichtig sind

1. natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben;
2. Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die im Inland weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz haben.

(2) Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf Vermögen der im § 121 des Bewertungsgesetzes genannten Art, das auf das Inland entfällt.

(3) Abweichend von Absatz 2 erstreckt sich die beschränkte Steuerpflicht eines Steuerpflichtigen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt, Sitz oder Ort der Geschäftsleitung in einem ausländischen Staat, mit dem kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht, nicht auf

1. das inländische Betriebsvermögen, das dem Betrieb von eigenen oder gecharterten Seeschiffen oder Luftfahrzeugen eines Unternehmens dient, dessen Geschäftsleitung sich in dem ausländischen Staat befindet,
2. das inländische Betriebsvermögen, das Bauausführungen oder Montagen im Sinne des § 11 der Abgabenordnung<sup>1)</sup> von höchstens 12 Monaten Dauer dient, oder
3. das Inlandsvermögen im Sinne des § 121 Abs. 2 Nr. 5 und 6 des Bewertungsgesetzes,

wenn und soweit der ausländische Staat Steuerpflichtigen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt, Sitz oder Ort der Geschäftsleitung im Inland eine entsprechende Steuerbefreiung für derartiges Vermögen gewährt und der für die Finanzen zuständige Bundesminister mit den zuständigen Behörden des ausländischen Staates Einvernehmen über die gegenseitige Steuerbefreiung herstellt; für die Steuerbefreiung nach Nummer 1 ist weitere Voraussetzung, daß der Bundesminister für Verkehr sie für verkehrspolitisch unbedenklich erklärt hat.

<sup>1)</sup> Entwurf einer Abgabenordnung (Drucksache VI/1982)

## § 3

**Befreiungen**

(1) Von der Vermögensteuer sind befreit

1. die Deutsche Bundespost, die Deutsche Bundesbahn, die Monopolverwaltungen des Bundes und die staatlichen Lotterieu Unternehmen;
  2. die Deutsche Bundesbank, die Kreditanstalt für Wiederaufbau, die Lastenausgleichsbank (Bank für Vertriebene und Geschädigte), die Deutsche Siedlungs- und Landesrentenbank, die Landwirtschaftliche Rentenbank, die Bayerische Landesanstalt für Aufbaufinanzierung und die Reichsbank;
  3. Unternehmen, die durch Staatsverträge verpflichtet sind, die Erträge ihres Vermögens zur Aufbringung der Mittel für die Errichtung von Bundeswasserstraßen zu verwenden, sowie Unternehmen, deren Erträge ganz oder teilweise einem solchen Unternehmen zufließen, solange und soweit das Vermögen der Unternehmen ausschließlich diesem Zweck dient; § 101 des Bewertungsgesetzes findet keine Anwendung;
  4. Einrichtungen, die unmittelbar dem Unterrichts-, Erziehungs- und Bildungswesen, der körperlichen Ertüchtigung, der Kranken-, Gesundheits-, Wohlfahrts- und Jugendpflege dienen, ohne Rücksicht auf die Rechtsform, in der sie bestehen, wenn sie gehören
    - a) dem Bund, einem Land, einer Gemeinde, einem Gemeindeverband, einem Zweckverband oder Sozialversicherungsträgern,
    - b) den Religionsgesellschaften des öffentlichen Rechts sowie ihren Einrichtungen;
  5. rechtsfähige Pensions-, Witwen-, Waisen-, Sterbe-, Kranken-, Unterstützungskassen und andere rechtsfähige Hilfskassen für Fälle der Not oder Arbeitslosigkeit,
    - a) wenn sich die Kasse beschränkt
      - aa) auf Zugehörige oder frühere Zugehörige einzelner oder mehrerer wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe oder
      - bb) auf Zugehörige oder frühere Zugehörige der Spitzenverbände der freien Wohlfahrtspflege (Arbeiterwohlfahrt-Hauptausschuß, Innere Mission und Hilfswerk der Evangelischen Kirche in Deutschland, Deutscher Caritasverband, Deutscher Paritätischer Wohlfahrtsverband, Deutsches Rotes Kreuz und Zentralwohlfahrtsstelle der Juden in Deutschland) einschließlich ihrer Untergliederungen, Einrichtungen und Anstalten und sonstiger gemeinnütziger Wohlfahrtsverbände oder
      - cc) auf Arbeitnehmer sonstiger Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne der §§ 1 und 2; den Arbeitnehmern stehen Per-
- sonen, die sich in einem arbeitnehmerähnlichen Verhältnis befinden, gleich;
- zu den Zugehörigen oder Arbeitnehmern rechnen jeweils auch deren Angehörige;
- b) wenn sichergestellt ist, daß der Betrieb der Kasse nach dem Geschäftsplan und nach Art und Höhe der Leistungen eine soziale Einrichtung darstellt, und
  - c) wenn die ausschließliche und unmittelbare Verwendung des Vermögens und der Einkünfte der Kasse nach der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung für die Zwecke der Kasse dauernd gesichert ist;
6. kleinere Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit im Sinne des § 53 des Gesetzes über die Beaufsichtigung der privaten Versicherungsunternehmen und Bausparkassen vom 6. Juni 1931 (Reichsgesetzbl. I S. 315), zuletzt geändert durch § 56 des Beurkundungsgesetzes vom 28. August 1969 (Bundesgesetzbl. I S. 1513), wenn
    - a) ihre Beitragseinnahmen im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre einschließlich des im Veranlagungszeitraum endenden Wirtschaftsjahrs die folgenden Jahresbeträge nicht überstiegen haben:
      - aa) 400 000 Deutsche Mark bei Versicherungsvereinen, die die Lebensversicherung oder die Krankenversicherung betreiben,
      - bb) 80 000 Deutsche Mark bei allen übrigen Versicherungsvereinen, oder
    - b) sich ihr Geschäftsbetrieb auf die Sterbegeldversicherung beschränkt und sie kein höheres Sterbegeld als 2000 Deutsche Mark als Gesamtleistung gewähren und
    - c) bei ihrer Auflösung das Vermögen nach der Satzung nur den Leistungsempfängern oder deren Angehörigen zugute kommt oder für ausschließlich gemeinnützige oder mildtätige Zwecke verwendet wird;
  7. Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine, wenn sich ihr Geschäftsbetrieb beschränkt
    - a) auf die gemeinschaftliche Benutzung land- und forstwirtschaftlicher Betriebseinrichtungen oder Betriebsgegenstände,
    - b) auf Leistungen im Rahmen von Dienst- oder Werkverträgen für die Produktion land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse für die Betriebe der Mitglieder, wenn die Leistungen im Bereich der Land- und Forstwirtschaft liegen; dazu gehören auch Leistungen zur Erstellung und Unterhaltung von Betriebsvorrichtungen, Wirtschaftswegen und Bodenverbesserungen,
    - c) auf die Bearbeitung oder die Verwertung der von den Mitgliedern selbst gewonnenen land- und forstwirtschaftlichen Erzeugnisse, wenn die Bearbeitung oder die Verwertung

im Bereich der Land- und Forstwirtschaft liegt oder

- d) auf die Beratung für die Produktion oder Verwertung land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse der Betriebe der Mitglieder.

Die Befreiung ist ausgeschlossen, wenn die Genossenschaft oder der Verein an einem steuerpflichtigen Unternehmen beteiligt ist, es sei denn, es handelt sich um eine geringfügige Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, einer Genossenschaft oder einem Verein. Eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ist geringfügig, wenn der Nennwert der Beteiligung 4 vom Hundert des Nennkapitals der Kapitalgesellschaft nicht übersteigt. Eine geringfügige Beteiligung an einer Genossenschaft oder an einem Verein liegt vor, wenn das Stimmrecht 4 vom Hundert aller Stimmrechte nicht übersteigt und

- aa) der Betrag, bis zu dem sich die Genossenschaft oder der Verein an einer Genossenschaft beteiligen kann, 10 vom Hundert des Gesamtbetrages nicht übersteigt, bis zu dem sich die am Schluß des Geschäftsjahrs vorhandenen Genossen an der Genossenschaft beteiligen können, oder
- bb) das Kapitalguthaben an dem Verein 10 vom Hundert der Summe aller Kapitalguthaben nicht übersteigt;
8. Berufsverbände ohne öffentlich-rechtlichen Charakter, deren Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist. Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen;
9. Körperschaften oder Personenvereinigungen, deren Hauptzweck die Verwaltung des Vermögens für einen nichtrechtsfähigen Berufsverband der in Nummer 8 bezeichneten Art ist, sofern ihre Erträge im wesentlichen aus dieser Vermögensverwaltung herrühren und ausschließlich dem Berufsverband zufließen;
10. politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes und politische Vereine, deren Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist. Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen;
11. öffentlich-rechtliche Versicherungs- und Versorgungseinrichtungen von Berufsgruppen, deren Angehörige auf Grund einer durch Gesetz angeordneten oder auf Gesetz beruhenden Verpflichtung Mitglieder dieser Einrichtungen sind, wenn die Satzung der Einrichtung die Zahlung keiner höheren jährlichen Beiträge zuläßt als das Zwölfwache der Beiträge, die nach den §§ 1387 und 1388 der Reichsversicherungsordnung höchstens entrichtet werden können. Ermöglicht die Satzung der Einrichtung nur Pflichtmitgliedschaften sowie freiwillige Mitgliedschaften, die unmittelbar an eine Pflichtmitgliedschaft anschließen, so steht dies der Steuerbefreiung

nicht entgegen, wenn die Satzung die Zahlung keiner höheren jährlichen Beiträge zuläßt als das Fünfzehnfache der Beiträge, die nach den §§ 1387 und 1388 der Reichsversicherungsordnung höchstens entrichtet werden können;

12. Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung). Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen;
13. Wohnungsunternehmen, solange sie auf Grund des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes vom 29. Februar 1940 (Reichsgesetzbl. I S. 437), zuletzt geändert durch das Erste Gesetz zur Reform des Strafrechts vom 25. Juni 1969 (Bundesgesetzbl. I S. 645), als gemeinnützig anerkannt sind;
14. Unternehmen sowie betriebswirtschaftlich und organisatorisch getrennten Teile von Unternehmen, solange sie auf Grund des in Nummer 13 bezeichneten Gesetzes als Organe der staatlichen Wohnungspolitik anerkannt sind;
15. die von den zuständigen Landesbehörden begründeten oder anerkannten gemeinnützigen Siedlungsunternehmen im Sinne des Reichs-siedlungsgesetzes vom 11. August 1919 (Reichsgesetzbl. S. 1429), zuletzt geändert durch das Steueränderungsgesetz 1966 vom 23. Dezember 1966 (Bundesgesetzbl. I S. 702) und im Sinne der Bodenreformgesetze der Länder. Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, der über die Durchführung von Siedlungs-, Agrarstrukturverbesserungs- und Landentwicklungsmaßnahmen oder von sonstigen gesetzlich zugewiesenen Aufgaben hinausgeht, ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen;
16. die von den obersten Landesbehörden zur Ausgabe von Heimstätten zugelassenen gemeinnützigen Unternehmen im Sinne des Reichsheimstättengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 25. November 1937 (Reichsgesetzbl. I S. 1291), zuletzt geändert durch das Steueränderungsgesetz 1966 vom 23. Dezember 1966 (Bundesgesetzbl. I S. 702). Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, der über die Begründung und Vergrößerung von Heimstätten hinausgeht, ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen.

(2) Die Befreiungen nach Absatz 1 sind auf beschränkt Steuerpflichtige (§ 2) nicht anzuwenden.

#### § 4

#### Bemessungsgrundlage

- (1) Der Vermögensteuer unterliegt
1. bei unbeschränkt Steuerpflichtigen das Gesamtvermögen (§§ 114 bis 120 des Bewertungsgesetzes);

2. bei beschränkt Steuerpflichtigen das Inlandsvermögen (§ 121 des Bewertungsgesetzes).

(2) Der Wert des Gesamtvermögens oder des Inlandsvermögens wird auf volle 1000 Deutsche Mark nach unten abgerundet.

### § 5

#### Stichtag für die Festsetzung der Vermögensteuer; Entstehung der Steuer

(1) Die Vermögensteuer wird nach den Verhältnissen zu Beginn des Kalenderjahrs (Veranlagungszeitpunkt, §§ 15 bis 17) festgesetzt.

(2) Die Steuer entsteht mit Beginn des Kalenderjahrs, für das die Steuer festzusetzen ist.

## II. Steuerberechnung

### § 6

#### Freibeträge für natürliche Personen

(1) Bei der Veranlagung einer unbeschränkt steuerpflichtigen natürlichen Person bleiben 60 000 Deutsche Mark und im Falle der Zusammenveranlagung von Ehegatten 120 000 Deutsche Mark vermögensteuerfrei.

(2) Für jedes Kind, das mit einem Steuerpflichtigen oder mit Ehegatten zusammen veranlagt wird, sind weitere 60 000 Deutsche Mark vermögensteuerfrei. Kinder im Sinne des Gesetzes sind eheliche Kinder, für ehelich erklärte Kinder, nichteheliche Kinder, Stiefkinder, Adoptivkinder und Pflegekinder.

(3) Weitere 10 000 Deutsche Mark sind steuerfrei, wenn

1. der Steuerpflichtige das 60. Lebensjahr vollendet hat oder voraussichtlich für mindestens drei Jahre erwerbsunfähig ist und
2. das Gesamtvermögen (§ 4) nicht mehr als 150 000 Deutsche Mark beträgt.

Werden Ehegatten zusammen veranlagt (§ 14 Abs. 1), so wird der Freibetrag gewährt, wenn bei einem der Ehegatten die Voraussetzungen der Nummer 1 gegeben sind und das Gesamtvermögen nicht mehr als 300 000 Deutsche Mark beträgt. Der Freibetrag erhöht sich auf 20 000 Deutsche Mark, wenn bei beiden Ehegatten die Voraussetzungen der Nummer 1 gegeben sind und das Gesamtvermögen nicht mehr als 300 000 Deutsche Mark beträgt.

(4) Der Freibetrag nach Absatz 3 erhöht sich auf 50 000 Deutsche Mark, wenn

1. der Steuerpflichtige das 65. Lebensjahr vollendet hat oder voraussichtlich für mindestens drei Jahre erwerbsunfähig ist,
2. das Gesamtvermögen (§ 4) nicht mehr als 150 000 Deutsche Mark beträgt und

3. die steuerfreien Ansprüche des Steuerpflichtigen nach § 111 Nr. 1 bis 4 und 9 des Bewertungsgesetzes insgesamt jährlich 4800 Deutsche Mark nicht übersteigen.

Werden Ehegatten zusammen veranlagt (§ 14 Abs. 1), so wird der Freibetrag gewährt, wenn bei einem der Ehegatten die Voraussetzungen der Nummer 1 gegeben sind, das Gesamtvermögen nicht mehr als 300 000 Deutsche Mark beträgt und die Ansprüche dieses Ehegatten nach § 111 Nr. 1 bis 4 und 9 des Bewertungsgesetzes insgesamt jährlich 4800 Deutsche Mark nicht übersteigen. Der Freibetrag erhöht sich auf 100 000 Deutsche Mark, wenn bei beiden Ehegatten die Voraussetzungen der Nummer 1 gegeben sind, das Gesamtvermögen nicht mehr als 300 000 Deutsche Mark beträgt und die Ansprüche nach § 111 Nr. 1 bis 4 und 9 des Bewertungsgesetzes insgesamt jährlich 9600 Deutsche Mark nicht übersteigen.

### § 7

#### Freibetrag für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine, die Land- und Forstwirtschaft betreiben

(1) Bei der Veranlagung der inländischen Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie der inländischen Vereine, deren Tätigkeit sich auf den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft beschränkt, bleiben 100 000 Deutsche Mark in den der Gründung folgenden 10 Kalenderjahren vermögensteuerfrei. Voraussetzung ist, daß

1. die Mitglieder der Genossenschaft oder dem Verein Flächen zur Nutzung oder für die Bewirtschaftung der Flächen erforderliche Gebäude überlassen und
2. die Summe der Werte der Geschäftsanteile oder der Kapitalguthaben des einzelnen Mitglieds nicht wesentlich von dem Verhältnis abweicht, in dem der Wert der von ihm zur Nutzung überlassenen Flächen und Gebäude zu dem Wert der insgesamt zur Nutzung überlassenen Flächen und Gebäude steht.

(2) Absatz 1 Satz 1 gilt auch für inländische Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie für inländische Vereine, die eine gemeinschaftliche Tierhaltung im Sinne des § 51 a des Bewertungsgesetzes betreiben.

### § 8

#### Besteuerungsgrenze bei Körperschaften und bei beschränkt Steuerpflichtigen

(1) Von den unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 2 wird die Vermögensteuer nur erhoben, wenn das Gesamtvermögen (§ 4) mindestens 10 000 Deutsche Mark beträgt.

(2) Von den beschränkt Steuerpflichtigen wird die Vermögensteuer nur erhoben, wenn das

Inlandsvermögen (§ 4) mindestens 10 000 Deutsche Mark beträgt.

### § 9

#### Steuerpflichtiges Vermögen

Steuerpflichtiges Vermögen ist

1. bei unbeschränkt Steuerpflichtigen
  - a) bei natürlichen Personen
 

der Vermögensbetrag, der nach Abzug der Freibeträge (§ 6) vom Gesamtvermögen (§ 4) verbleibt,
  - b) bei den in § 8 Abs. 1 bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen mit mindestens 10 000 Deutsche Mark Gesamtvermögen
 

das Gesamtvermögen (§ 4);
2. bei beschränkt Steuerpflichtigen mit mindestens 10 000 Deutsche Mark Inlandsvermögen das Inlandsvermögen (§ 4).

### § 10

#### Steuersatz

(1) Die Vermögensteuer beträgt jährlich

1. für natürliche Personen 0,7 vom Hundert des steuerpflichtigen Vermögens und
2. für die in § 1 Abs. 1 Nr. 2 und § 2 Abs. 1 Nr. 2 bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen 1 vom Hundert des steuerpflichtigen Vermögens.

(2) Die Vermögensteuer ermäßigt sich bis zum 31. Dezember 1978 auf jährlich 0,55 vom Hundert für natürliche Personen und 0,75 vom Hundert für die in Absatz 1 Nr. 2 genannten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, soweit das steuerpflichtige Vermögen den Betrag der nach § 31 des Lastenausgleichsgesetzes festgesetzten Vermögensabgabeschuld nicht übersteigt.

### § 11

#### Anrechnung ausländischer Steuern

(1) Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen, die in einem ausländischen Staat mit ihrem in diesem Staat belegenen Vermögen (Auslandsvermögen) zu einer der deutschen Vermögensteuer entsprechenden Steuer herangezogen werden (ausländische Steuer), ist, sofern nicht die Vorschriften eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung anzuwenden sind, die festgesetzte und gezahlte und keinem Ermäßigungsanspruch unterliegende ausländische Steuer auf den Teil der Vermögensteuer anzurechnen, der auf dieses Auslandsvermögen entfällt. Dieser Teil ist in der Weise zu ermitteln, daß die sich bei der Veranlagung des Gesamtvermögens (einschließlich des Auslandsvermögens) ergebende Vermögensteuer im Verhältnis des Auslandsvermögens zum Gesamtvermögen aufgeteilt wird. Ist das Auslandsvermögen in verschiedenen ausländischen

Staaten belegen, so ist dieser Teil für jeden einzelnen ausländischen Staat gesondert zu berechnen. Die ausländische Steuer ist insoweit anzurechnen, als sie auf das Kalenderjahr entfällt, das mit dem jeweiligen Veranlagungszeitpunkt beginnt.

(2) Als Auslandsvermögen im Sinne des Absatzes 1 gelten alle Wirtschaftsgüter der im § 121 Absatz 2 des Bewertungsgesetzes genannten Art, die auf einen ausländischen Staat entfallen, unter Berücksichtigung der nach § 121 Absatz 3 des Bewertungsgesetzes abzugsfähigen Schulden und Lasten.

(3) Eine Neuveranlagung (§ 16) ist durchzuführen, wenn sich der anrechenbare Betrag dadurch ändert, daß ausländische Steuern erstmals erhoben, geändert oder nicht mehr erhoben werden. Vorbehaltlich des § 16 werden bei der Neuveranlagung nur die Änderungen berücksichtigt, die sich bei dem anrechenbaren Betrag ergeben. Der Steuerbescheid ist mit rückwirkender Kraft zu ändern, wenn sich nach Erteilung des Steuerbescheides der anrechenbare Betrag dadurch ändert, daß ausländische Steuern nachträglich erhoben oder zurückgezahlt werden; § 156 Satz 2 der Abgabenordnung ist anzuwenden.

(4) Der Steuerpflichtige hat den Nachweis über die Höhe des Auslandsvermögens und über die Festsetzung und Zahlung der ausländischen Steuern durch Vorlage entsprechender Urkunden zu führen. Sind diese Urkunden in einer fremden Sprache abgefaßt, so kann eine beglaubigte Übersetzung in die deutsche Sprache verlangt werden.

(5) Sind nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in einem ausländischen Staat erhobene Steuern auf die Vermögensteuer anzurechnen, so sind die Absätze 1 bis 4 entsprechend anzuwenden.

### § 12

#### Steuerermäßigung bei Auslandsvermögen

(1) Anstelle einer Anrechnung ausländischer Steuern nach § 11 ist auf Antrag des Steuerpflichtigen die auf ausländisches Betriebsvermögen entfallende Vermögensteuer (§ 11 Abs. 1 Sätze 2 und 3) auf die Hälfte zu ermäßigen. Satz 1 gilt für

1. das Betriebsvermögen, das einer in einem ausländischen Staat belegenen Betriebsstätte dient, wenn in dem Wirtschaftsjahr, das dem Bewertungsstichtag (§ 106 des Bewertungsgesetzes) vorangeht, die Bruttoerträge dieser Betriebsstätte ausschließlich oder fast ausschließlich aus unter § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 des Außensteuergesetzes<sup>1)</sup> fallenden Tätigkeiten erzielt werden, und
2. die zum Betriebsvermögen eines inländischen Gewerbebetriebs gehörende Beteiligung an einer Personengesellschaft (§ 97 Abs. 1 Nr. 5 des Bewertungsgesetzes) oder Arbeitsgemeinschaft (§ 98 des Bewertungsgesetzes), soweit die Beteiligung auf Betriebsvermögen entfällt, das einer

<sup>1)</sup> Entwurf eines Außensteuergesetzes (Drucksache VI/2883)

in einem ausländischen Staat belegenen Betriebsstätte im Sinne der Nummer 1 dient.

Der Ermäßigungsantrag muß das gesamte in einem ausländischen Staat belegene Vermögen im Sinne des Satzes 2 Nr. 1 und 2 umfassen; er kann auf das in einem ausländischen Staat oder mehreren ausländischen Staaten belegene Vermögen begrenzt werden.

(2) Wenn das in einem ausländischen Staat belegene Betriebsvermögen dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr dient, setzt die Steuerermäßigung nach Absatz 1 voraus, daß der Bundesminister für Verkehr sie für verkehrspolitisch unbedenklich erklärt hat. Der Ermäßigungsantrag muß das gesamte in ausländischen Staaten belegene Betriebsvermögen umfassen. Schiffe, die in ein inländisches Schiffsregister eingetragen sind, gehören nicht zu dem in einem ausländischen Staat belegenen Betriebsvermögen. Die Vorschriften dieses Absatzes sind auch anzuwenden, wenn mit dem Staat, in dem das Betriebsvermögen belegen ist, ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht.

(3) Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nicht auf Wirtschaftsgüter der im § 121 Abs. 2 Nr. 2 und 3 des Bewertungsgesetzes genannten Art, die in einem ausländischen Staat belegen sind, mit dem kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht, wenn und soweit der ausländische Staat Steuerpflichtigen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in seinem Gebiet eine entsprechende Steuerbefreiung für derartige Wirtschaftsgüter gewährt und der für die Finanzen zuständige Bundesminister mit den zuständigen Behörden des ausländischen Staates Einvernehmen über die gegenseitige Steuerbefreiung herstellt.

(4) Eine Neuveranlagung (§ 16) ist durchzuführen, wenn die Steuerermäßigung sich ändert oder wegfällt oder wenn der Steuerpflichtige eine Steuerermäßigung nach Absatz 1 erstmals beantragt oder wenn er anstelle einer Steuerermäßigung nach Absatz 1 die Anrechnung ausländischer Steuern beantragt. § 11 Abs. 3 gilt entsprechend.

### § 13

#### Pauschbesteuerung bei Zuzug aus dem Ausland

Die für die Finanzverwaltung zuständigen obersten Landesbehörden können die Steuer bei Personen, die durch Zuzug aus dem Ausland unbeschränkt steuerpflichtig werden, bis zur Dauer von zehn Jahren seit Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht in einem Pauschbetrag festsetzen. Die Steuer darf nicht höher sein als die Steuer, die sich bei Anwendung der §§ 8 und 9 für das Gesamtvermögen ergeben würde.

## III. Veranlagung

### § 14

#### Zusammenveranlagung

(1) Bei unbeschränkter Steuerpflicht aller Beteiligten werden zusammen veranlagt

1. Ehegatten, wenn sie nicht dauernd getrennt leben,
2. Ehegatten und Kinder (§ 6 Abs. 2 Satz 2) oder Einzelpersonen und Kinder, wenn diese eine Haushaltsgemeinschaft bilden und die Kinder das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet haben.

(2) Auf gemeinsamen Antrag werden bei unbeschränkter Steuerpflicht aller Beteiligten ferner Ehegatten oder Einzelpersonen zusammen veranlagt

1. mit unverheirateten oder von ihren Ehegatten dauernd getrennt lebenden Kindern, die das 18. aber noch nicht das 27. Lebensjahr vollendet haben, wenn die Antragsteller eine Haushaltsgemeinschaft bilden und die Kinder sich noch in der Berufsausbildung befinden oder ein freiwilliges soziales Jahr im Sinne des Gesetzes zur Förderung eines freiwilligen sozialen Jahres ableisten. Die Zusammenveranlagung wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß die Berufsausbildung durch die Einberufung zum Wehrdienst oder zum zivilen Ersatzdienst unterbrochen ist. Haben die Kinder das 27. Lebensjahr vollendet, so ist die Zusammenveranlagung nur zulässig, wenn der Abschluß der Berufsausbildung durch Umstände verzögert worden ist, die keiner der Antragsteller zu vertreten hat. Als ein solcher Umstand ist stets die Ableistung des Wehrdienstes oder des zivilen Ersatzdienstes anzusehen;
2. mit Kindern, wenn diese außerstande sind, sich selbst zu unterhalten.

### § 15

#### Hauptveranlagung

(1) Die Vermögensteuer wird für drei Kalenderjahre allgemein festgesetzt (Hauptveranlagung). Der Zeitraum, für den die Hauptveranlagung gilt, ist der Hauptveranlagungszeitraum; der Beginn dieses Zeitraums ist der Hauptveranlagungszeitpunkt.

(2) Die Bundesregierung wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung den Hauptveranlagungszeitraum um ein Jahr zu verkürzen oder zu verlängern.

(3) Ist die Festsetzungsfrist für eine Hauptveranlagung bereits abgelaufen, so kann die Hauptveranlagung unter Zugrundelegung der Verhältnisse des Hauptveranlagungszeitpunkts mit Wirkung für einen späteren Veranlagungszeitpunkt vorgenommen werden, für den die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

### § 16

#### Neuveranlagung

(1) Die Vermögensteuer wird auf Antrag, erforderlichenfalls auch von Amts wegen neu festgesetzt (Neuveranlagung),

1. wenn der nach § 4 Abs. 2 abgerundete Wert des Gesamtvermögens oder des Inlandsvermögens, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, entweder um mehr als ein Fünftel oder um mehr als 100 000 Deutsche Mark von dem nach § 4 Abs. 2 abgerundeten Wert des letzten Veranlagungszeitpunkts abweicht. Weicht der Wert nach oben ab, so muß die Wertabweichung mindestens 50 000 Deutsche Mark betragen; weicht der Wert nach unten ab, so muß die Wertabweichung mindestens 5000 Deutsche Mark betragen;
2. wenn sich die Verhältnisse für die Gewährung von Freibeträgen oder für die Zusammenveranlagung ändern; eine neue Ermittlung des Gesamtvermögens wird nur vorgenommen, wenn die Wertgrenzen der Nummer 1 überschritten sind.

(2) Durch eine Neuveranlagung nach Absatz 1 können auch Fehler der letzten Veranlagung beseitigt werden. § 157 der Abgabenordnung ist nur für Veranlagungszeitpunkte vor Verkündung der Entscheidung entsprechend anzuwenden.

(3) Neuveranlagt wird

1. in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 1 mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahrs an, für den sich die Wertabweichung ergibt;
2. in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 2 mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahrs an, der der Änderung der Verhältnisse für die Gewährung von Freibeträgen oder für die Zusammenveranlagung folgt;
3. in den Fällen des Absatzes 2 mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahrs an, in dem der Steuerbescheid erteilt wird, oder bei einer Neuveranlagung auf Antrag der Beginn des Kalenderjahrs, in dem die Neuveranlagung beantragt wird.

Der Beginn des maßgebenden Kalenderjahrs ist der Neuveranlagungszeitpunkt. § 15 Abs. 3 ist entsprechend anzuwenden.

#### § 17

##### Nachveranlagung

(1) Die Vermögensteuer wird nachträglich festgesetzt (Nachveranlagung), wenn nach dem Hauptveranlagungszeitpunkt

1. die persönliche Steuerpflicht neu begründet wird oder
2. ein persönlicher Befreiungsgrund wegfällt oder
3. ein beschränkt Steuerpflichtiger unbeschränkt steuerpflichtig oder ein unbeschränkt Steuerpflichtiger beschränkt steuerpflichtig wird.

(2) Nachveranlagt wird mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahrs an, der dem maßgebenden Ereignis folgt. Der Beginn des maßgebenden Kalenderjahrs ist der Nachveranlagungszeitpunkt. § 15 Abs. 3 ist entsprechend anzuwenden.

#### § 18

##### Aufhebung der Veranlagung

(1) Erlischt die Steuerpflicht oder tritt ein persönlicher Befreiungsgrund ein, so ist die Veranlagung auf Antrag, erforderlichenfalls auch von Amts wegen aufzuheben. Die Veranlagung kann auch aufgehoben werden, wenn sie fehlerhaft ist.

(2) Die Veranlagung wird aufgehoben

1. in den Fällen des Absatzes 1 Satz 1 mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahrs an, der auf den Eintritt des maßgebenden Ereignisses folgt;
2. in den Fällen des Absatzes 1 Satz 2 mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahrs an, in dem der Steuerbescheid erteilt wird oder bei einer Aufhebung auf Antrag der Beginn des Kalenderjahrs, in dem die Aufhebung beantragt wird.

Der Beginn des maßgebenden Kalenderjahrs ist der Aufhebungszeitpunkt. § 15 Abs. 3 ist entsprechend anzuwenden.

#### § 19

##### Pflicht zur Abgabe von Vermögensteuererklärungen

(1) Vermögensteuererklärungen sind auf jeden Hauptveranlagungszeitpunkt abzugeben.

(2) Von den unbeschränkt Vermögensteuerpflichtigen haben eine Vermögensteuererklärung über ihr Gesamtvermögen abzugeben

1. natürliche Personen,
  - a) die allein veranlagt werden, wenn ihr Gesamtvermögen 60 000 Deutsche Mark übersteigt,
  - b) die mit anderen Personen zusammen veranlagt werden (§ 14), wenn das Gesamtvermögen der zusammen veranlagten Personen den Betrag übersteigt, der sich ergibt, wenn für jede der zusammen veranlagten Personen 60 000 Deutsche Mark angesetzt werden;
2. die in § 1 Abs. 1 Nr. 2 bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, wenn ihr Gesamtvermögen mindestens 10 000 Deutsche Mark beträgt.

(3) Beschränkt Vermögensteuerpflichtige haben eine Vermögensteuererklärung über ihr Inlandsvermögen abzugeben, wenn dieses mindestens 10 000 Deutsche Mark beträgt.

(4) Der für die Finanzen zuständige Bundesminister bestimmt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder den Zeitpunkt, bis zu dem die in den Absätzen 1 bis 3 genannten Erklärungen abzugeben sind.

#### IV. Steuerentrichtung

#### § 20

##### Entrichtung der Jahressteuer

Die Steuer wird zu je einem Viertel der Jahressteuer am 10. Februar, 10. Mai, 10. August und

10. November fällig. Eine Jahressteuer bis zu 500 Deutsche Mark ist in einem Betrag am 10. November zu entrichten.

#### § 21

##### Vorauszahlungen

(1) Der Steuerpflichtige hat, solange die Jahressteuer noch nicht bekanntgegeben worden ist, Vorauszahlungen auf die Jahressteuer zu entrichten.

(2) Die Vorauszahlungen betragen ein Viertel der zuletzt festgesetzten Jahressteuer. Sie sind am 10. Februar, 10. Mai, 10. August und 10. November zu entrichten. Beträgt die Jahressteuer nicht mehr als 500 Deutsche Mark, so sind die Vorauszahlungen in einem Betrag am 10. November zu entrichten.

(3) Das Finanzamt kann die Vorauszahlungen der Steuer anpassen, die sich für das Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird.

#### § 22

##### Abrechnung über die Vorauszahlungen

(1) Ist die Summe der Vorauszahlungen, die bis zur Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten waren (§ 21), geringer als die Steuer, die sich nach dem bekanntgegebenen Steuerbescheid für die vorangegangenen Fälligkeitstage ergibt (§ 20), so ist der Unterschiedsbetrag innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten (Nachzahlung). Die Verpflichtung, rückständige Vorauszahlungen schon früher zu entrichten, bleibt unberührt.

(2) Ist die Summe der Vorauszahlungen, die bis zur Bekanntgabe des Steuerbescheids entrichtet worden sind, höher als die Steuer, die sich nach dem bekanntgegebenen Steuerbescheid für die vorangegangenen Fälligkeitstage ergibt, so wird der Unterschiedsbetrag nach Bekanntgabe des Steuerbescheids durch Aufrechnung oder Zurückzahlung ausgeglichen.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten entsprechend, wenn der Steuerbescheid aufgehoben oder geändert wird.

#### § 23

##### Nachentrichtung der Steuer

Hatte der Steuerpflichtige bis zur Bekanntgabe der Jahressteuer keine Vorauszahlungen nach § 21 zu entrichten, so hat er die Steuer, die sich nach dem bekanntgegebenen Steuerbescheid für die vorangegangenen Fälligkeitstage ergibt (§ 20), innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten.

#### V. Schlußvorschriften

#### § 24

##### Vermögenssteuer-Hauptveranlagung 1974

Auf den 1. Januar 1974 findet eine Hauptveranlagung der Vermögenssteuer statt.

#### § 25

##### Anwendung des Gesetzes

Dieses Gesetz gilt erstmals für die Vermögenssteuer des Kalenderjahrs 1974.

#### § 26

##### Berlin-Klausel

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes vom 4. Januar 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 1) auch im Land Berlin. Rechtsverordnungen, die auf Grund dieses Gesetzes erlassen werden, gelten im Land Berlin nach § 14 des Dritten Überleitungsgesetzes.

### Artikel 2

#### Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz

##### I. Steuerpflicht

#### § 1

##### Steuerpflichtige Vorgänge

(1) Der Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) unterliegen

1. der Erwerb von Todes wegen,
2. die Schenkungen unter Lebenden,
3. die Zweckzuwendungen.

(2) Soweit nichts anderes bestimmt ist, gelten die Vorschriften dieses Gesetzes über die Erwerbe von Todes wegen auch für Schenkungen und Zweckzuwendungen, die Vorschriften über Schenkungen auch für Zweckzuwendungen unter Lebenden.

#### § 2

##### Persönliche Steuerpflicht

(1) Die Steuerpflicht tritt ein,

1. wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes, der Schenker zur Zeit der Ausführung der Schenkung oder der Erwerber zur Zeit der Entstehung der Steuer (§ 9) ein Inländer ist, vorbehaltlich des Absatzes 2, für den gesamten Vermögensanfall. Als Inländer gelten
  - a) natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben;
  - b) deutsche Staatsangehörige, die sich nicht länger als fünf Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben, ohne im Inland einen Wohnsitz zu haben;
  - c) unabhängig von der Fünfjahresfrist nach Buchstabe b deutsche Staatsangehörige, die
    - aa) weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben,

bb) nichtselbständig oder nicht nur vorübergehend freiberuflich für eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts tätig sind und

cc) für diese Tätigkeit aus einer inländischen öffentlichen Kasse Zahlungen erhalten,

sowie die zu ihrem Haushalt gehörenden Angehörigen. Dies gilt nicht für Personen, die auf Grund internationaler Vereinbarungen oder völkerrechtlicher Übung der unbeschränkten Steuerpflicht eines ausländischen Staates unterliegen, es sei denn, ihr Nachlaß oder ihr Erwerb werden in dem ausländischen Staat höchstens in einem der Steuerpflicht nach Nummer 2 entsprechenden Umfang zu einer staatlichen, regionalen oder kommunalen Erbschaftsteuer herangezogen;

d) Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben;

2. in allen anderen Fällen für den Vermögensanfall, der in Inlandsvermögen im Sinne des § 121 des Bewertungsgesetzes oder in einem Nutzungsrecht an solchen Vermögensgegenständen besteht.

(2) Die Steuerpflicht nach Absatz 1 Nr. 1 erstreckt sich nicht auf Vermögensgegenstände, die auf das Währungsgebiet der Mark der Deutschen Demokratischen Republik entfallen; das gleiche gilt für Nutzungsrechte an solchen Gegenständen.

### § 3

#### Erwerb von Todes wegen

(1) Als Erwerb von Todes wegen gilt

1. der Erwerb durch Erbanfall (§ 1922 des Bürgerlichen Gesetzbuchs), auf Grund Erbersatzanspruchs (§§ 1934 a ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs), durch Vermächtnis (§§ 2147 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs) oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs (§§ 2303 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs);
2. der Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall (§ 2301 des Bürgerlichen Gesetzbuchs). Als Schenkung auf den Todesfall gilt auch der auf einem Gesellschaftsvertrag beruhende Übergang des Anteils oder des Teils eines Anteils eines Gesellschafters bei dessen Tod auf die anderen Gesellschafter oder die Gesellschaft, soweit der Wert, der sich für seinen Anteil zur Zeit seines Todes nach § 12 ergibt, den Abfindungsanspruch übersteigt;
3. die sonstigen Erwerbe, auf die die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechts Anwendung finden;
4. der Erwerb von Vermögensvorteilen, der auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages unter Lebenden von einem Dritten mit dem Tode des Erblassers unmittelbar gemacht wird.

(2) Als vom Erblasser zugewendet gilt auch

1. der Übergang von Vermögen auf eine vom Erblasser angeordnete Stiftung;
2. was jemand infolge Vollziehung einer vom Erblasser angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer vom Erblasser gesetzten Bedingung erwirbt, es sei denn, daß eine einheitliche Zweckzuwendung vorliegt;
3. was jemand dadurch erlangt, daß bei Genehmigung einer Zuwendung des Erblassers Leistungen an andere Personen angeordnet oder zur Erlangung der Genehmigung freiwillig übernommen werden;
4. was als Abfindung für einen Verzicht auf den entstandenen Pflichtteilsanspruch oder für die Ausschlagung einer Erbschaft, eines Erbersatzanspruchs oder eines Vermächtnisses gewährt wird;
5. was als Entgelt für die Übertragung der Anwartschaft eines Nacherben gewährt wird;
6. was als Abfindung für ein aufschiebend bedingtes, betagtes oder befristetes Vermächtnis, für das die Ausschlagungsfrist abgelaufen ist, vor dem Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung oder des Ereignisses gewährt wird.

### § 4

#### Fortgesetzte Gütergemeinschaft

(1) Wird die eheliche Gütergemeinschaft beim Tode eines Ehegatten fortgesetzt (§§ 1483 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs, Artikel 200 des Einführungsgesetzes zum Bürgerlichen Gesetzbuch), so wird dessen Anteil am Gesamtgut so behandelt, wie wenn er ausschließlich den anteilsberechtigten Abkömmlingen angefallen wäre.

(2) Beim Tode eines anteilsberechtigten Abkömmlings gehört dessen Anteil am Gesamtgut zu seinem Nachlaß. Als Erwerber des Anteils gelten diejenigen, denen der Anteil nach § 1490 Satz 2 und 3 des Bürgerlichen Gesetzbuchs zufällt.

### § 5

#### Zugewinnngemeinschaft

(1) Wird der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft (§ 1363 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) durch den Tod eines Ehegatten beendet und der Zugewinn nicht nach § 1371 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs ausgeglichen, so gilt beim überlebenden Ehegatten der Betrag, den er im Falle des § 1371 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs als Ausgleichsforderung geltend machen könnte, nicht als Erwerb im Sinne des § 3. Soweit der Nachlaß des Erblassers bei der Ermittlung des als Ausgleichsforderung steuerfreien Betrages mit einem höheren Wert als dem nach den steuerlichen Bewertungsgrundsätzen maßgebenden Wert angesetzt worden ist, gilt höchstens der dem Steuerwert des Nachlasses entsprechende Betrag nicht als Erwerb im Sinne des § 3.

(2) Wird der Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft in anderer Weise als durch den Tod eines Ehegatten beendet oder wird der Zugewinn nach § 1371 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs ausgeglichen, so gehört die Ausgleichsforderung (§ 1378 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) nicht zum Erwerb im Sinne der §§ 3 und 7.

## § 6

### Vor- und Nacherbschaft

(1) Der Vorerbe gilt als Erbe.

(2) Bei Eintritt der Nacherbfolge haben diejenigen, auf die das Vermögen übergeht, den Erwerb als vom Vorerben stammend zu versteuern. Auf Antrag ist der Versteuerung das Verhältnis des Nacherben zum Erblasser zugrunde zu legen. Geht in diesem Fall auch eigenes Vermögen des Vorerben auf den Nacherben über, so sind beide Vermögensanfänge hinsichtlich der Steuerklasse getrennt zu behandeln. Für das eigene Vermögen des Vorerben kann ein Freibetrag jedoch nur gewährt werden, soweit der Freibetrag für das der Nacherbfolge unterliegende Vermögen nicht verbraucht ist. Die Steuer ist für jeden Erwerb jeweils nach dem Steuersatz zu erheben, der für den gesamten Erwerb gelten würde.

(3) Tritt die Nacherbfolge nicht durch den Tod des Vorerben ein, so gilt die Vorerbfolge als auflösend bedingter, die Nacherbfolge als aufschiebend bedingter Anfall. In diesem Fall ist dem Nacherben die vom Vorerben entrichtete Steuer abzüglich desjenigen Steuerbetrags anzurechnen, welcher der tatsächlichen Bereicherung des Vorerben entspricht.

(4) Nachvermächtnisse und beim Tode des Beschwerten fällige Vermächtnisse stehen den Nacherbschaften gleich.

## § 7

### Schenkungen unter Lebenden

(1) Als Schenkungen unter Lebenden gelten

1. jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird;
2. was infolge Vollziehung einer von dem Schenker angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer einem Rechtsgeschäft unter Lebenden beigefügten Bedingung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt wird, es sei denn, daß eine einheitliche Zweckzuwendung vorliegt;
3. was jemand dadurch erlangt, daß bei Genehmigung einer Schenkung Leistungen an andere Personen angeordnet oder zur Erlangung der Genehmigung freiwillig übernommen werden;
4. die Bereicherung, die ein Ehegatte bei Vereinbarung der Gütergemeinschaft (§ 1415 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) erfährt;
5. was als Abfindung für einen Erbverzicht (§§ 2346 und 2352 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) gewährt wird;

6. was durch vorzeitigen Erbausgleich (§ 1934 d des Bürgerlichen Gesetzbuchs) erworben wird;
7. was ein Vorerbe dem Nacherben mit Rücksicht auf die angeordnete Nacherbschaft vor ihrem Eintritt herausgibt;
8. der Übergang von Vermögen auf Grund eines Stiftungsgeschäfts unter Lebenden;
9. was bei Aufhebung einer Stiftung oder bei Auflösung eines Vereins, dessen Zweck auf die Bindung von Vermögen gerichtet ist, erworben wird;
10. was als Abfindung für aufschiebend bedingt, betagt oder befristet erworbene Ansprüche, soweit es sich nicht um einen Fall des § 3 Abs. 2 Nr. 6 handelt, vor dem Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung oder des Ereignisses gewährt wird.

(2) Im Falle des Absatzes 1 Nr. 7 ist der Versteuerung auf Antrag das Verhältnis des Nacherben zum Erblasser zugrunde zu legen. § 6 Abs. 2 Satz 3 bis 5 gilt entsprechend.

(3) Gegenleistungen, die nicht in Geld veranschlagt werden können, werden bei der Feststellung, ob eine Bereicherung vorliegt, nicht berücksichtigt.

(4) Die Steuerpflicht einer Schenkung wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß sie zur Belohnung oder unter einer Auflage gemacht oder in die Form eines lästigen Vertrags gekleidet wird.

(5) Ist Gegenstand der Schenkung eine Beteiligung an einer Personengesellschaft, in deren Gesellschaftsvertrag bestimmt ist, daß der neue Gesellschafter bei Auflösung der Gesellschaft sowie im Fall eines vorherigen Ausscheidens nur den Buchwert seines Kapitalanteils erhält, so gelten die anteiligen offenen und stillen Reserven der Gesellschaft als auflösend bedingt erworben.

(6) Wird eine Beteiligung an einer Personengesellschaft mit einer Gewinnbeteiligung ausgestattet, die insbesondere der Kapitaleinlage, der Arbeits- oder der sonstigen Leistung des Gesellschafters für die Gesellschaft nicht entspricht oder die einem fremden Dritten üblicherweise nicht eingeräumt würde, so gilt das Übermaß an Gewinnbeteiligung als selbständige Schenkung, die mit dem Kapitalwert anzusetzen ist.

(7) Als Schenkung gilt auch der auf einem Gesellschaftsvertrag beruhende Übergang des Anteils oder des Teils eines Anteils eines Gesellschafters bei dessen Ausscheiden auf die anderen Gesellschafter oder die Gesellschaft, soweit der Wert, der sich für seinen Anteil zur Zeit seines Ausscheidens nach § 12 ergibt, den Abfindungsanspruch übersteigt.

## § 8

### Zweckzuwendungen

Zweckzuwendungen sind Zuwendungen von Todes wegen oder freigebige Zuwendungen unter Lebenden, die mit der Auflage verbunden sind, zu-

gunsten eines bestimmten Zwecks verwendet zu werden, oder die von der Verwendung zugunsten eines bestimmten Zwecks abhängig sind, soweit hierdurch die Bereicherung des Erwerbers gemindert wird.

## § 9

### Entstehung der Steuer

(1) Die Steuer entsteht

1. bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers, jedoch
  - a) für den Erwerb des unter einer aufschiebenden Bedingung, unter einer Betagung oder Befristung Bedachten sowie für zu einem Erwerb gehörende aufschiebend bedingte, betagte oder befristete Ansprüche mit dem Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung oder des Ereignisses,
  - b) für den Erwerb eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs oder Erbersatzanspruchs mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung,
  - c) im Falle des § 3 Abs. 2 Nr. 1 mit dem Zeitpunkt der Genehmigung der Stiftung,
  - d) in den Fällen des § 3 Abs. 2 Nr. 2 mit dem Zeitpunkt der Vollziehung der Auflage oder der Erfüllung der Bedingung,
  - e) in den Fällen des § 3 Abs. 2 Nr. 3 mit dem Zeitpunkt der Genehmigung,
  - f) in den Fällen des § 3 Abs. 2 Nr. 4 mit dem Zeitpunkt des Verzichts oder der Ausschlagung,
  - g) im Falle des § 3 Abs. 2 Nr. 5 mit dem Zeitpunkt der Übertragung der Anwartschaft
  - h) für den Erwerb des Nacherben mit dem Zeitpunkt des Eintritts der Nacherbfolge,
  - i) im Falle des § 3 Abs. 2 Nr. 6 mit dem Zeitpunkt der Vereinbarung über die Abfindung;
2. bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung;
3. bei Zweckzuwendungen mit dem Zeitpunkt des Eintritts der Verpflichtung des Beschwerten.

(2) In den Fällen der Aussetzung der Besteuerung nach § 24 gilt die Steuer für den Erwerb des belasteten Vermögens als mit dem Zeitpunkt des Erlöschens des Nutzungsrechts entstanden.

## II. Wertermittlung

### § 10

#### Steuerpflichtiger Erwerb

(1) Als steuerpflichtiger Erwerb gilt die Bereicherung des Erwerbers, soweit sie nicht steuerfrei ist (§§ 5, 13, 16, 17 und 18). In den Fällen des § 3 gilt als Bereicherung der Betrag, der sich ergibt, wenn von dem nach § 12 zu ermittelnden Wert des gesamten Vermögensanfalls, soweit er der Besteuerung

nach diesem Gesetz unterliegt, die nach den Absätzen 3 bis 8 abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten mit ihrem nach § 12 zu ermittelnden Wert abgezogen werden. Bei der Zweckzuwendung tritt an die Stelle des Vermögensanfalls die Verpflichtung des Beschwerten. Der steuerpflichtige Erwerb wird auf volle 100 Deutsche Mark nach unten abgerundet.

(2) Hat der Erblasser die Entrichtung der von dem Erwerber geschuldeten Steuer einem anderen auferlegt oder hat der Schenker die Entrichtung der vom Beschenkten geschuldeten Steuer selbst übernommen oder einem anderen auferlegt, so gilt als Erwerb der Betrag, der sich bei einer Zusammenrechnung des Erwerbs nach Absatz 1 mit der aus ihm errechneten Steuer ergibt.

(3) Die infolge des Anfalls durch Vereinigung von Recht und Verbindlichkeit oder von Recht und Belastung erloschenen Rechtsverhältnisse gelten als nicht erloschen.

(4) Die Anwartschaft eines Nacherben gehört nicht zu seinem Nachlaß.

(5) Von dem Erwerb sind, soweit sich nicht aus den Absätzen 6 bis 8 etwas anderes ergibt, als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig

1. die vom Erblasser herrührenden Schulden, soweit sie nicht mit einem zum Erwerb gehörenden gewerblichen Betrieb (Anteil an einem Betrieb) in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen und bereits nach § 12 Abs. 5 und 6 berücksichtigt worden sind;
2. Verbindlichkeiten aus Vermächtnissen, Auflagen und geltend gemachten Pflichtteilen und Erbersatzansprüchen;
3. die Kosten der Bestattung des Erblassers, die Kosten für ein angemessenes Grabdenkmal und für die übliche Grabpflege sowie die Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Für diese Kosten kann in einem Erbfall insgesamt ein Betrag von 5000 Deutsche Mark ohne Nachweis abgezogen werden. Kosten für die Verwaltung des Nachlasses sind nicht abzugsfähig.

(6) Nicht abzugsfähig sind Schulden und Lasten, soweit sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Vermögensgegenständen stehen, die nicht der Besteuerung nach diesem Gesetz unterliegen. Beschränkt sich die Besteuerung auf einzelne Vermögensgegenstände (§§ 2 Abs. 1 Nr. 2, 19 Abs. 2), so sind nur die damit in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden und Lasten abzugsfähig. Schulden und Lasten, die mit teilweise befreiten Vermögensgegenständen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, sind nur mit dem Betrag abzugsfähig, der dem steuerpflichtigen Teil entspricht.

(7) Die von dem Erwerber zu entrichtende eigene Erbschaftsteuer ist nicht abzugsfähig.

(8) Auflagen, die dem Beschwerten selbst zugute kommen, sind nicht abzugsfähig.

## § 11

**Bewertungsstichtag**

Für die Wertermittlung ist, soweit in diesem Gesetz nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt der Entstehung der Steuer maßgebend.

## § 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) Grundbesitz (§ 19 Abs. 1 Nr. 1 des Bewertungsgesetzes) und Mineralgewinnungsrechte (§ 19 Abs. 1 Nr. 3 des Bewertungsgesetzes) sind mit dem Einheitswert anzusetzen, der nach dem Zweiten Teil des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den Zeitpunkt festgestellt ist, der der Entstehung der Steuer vorangegangen ist oder mit ihr zusammenfällt.

(3) Gehört zum Erwerb nur ein Teil einer der in Absatz 2 bezeichneten wirtschaftlichen Einheiten, so ist der darauf entfallende Teilbetrag des Einheitswertes maßgebend. Der Teilbetrag ist nach den Grundsätzen des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes und der dazu ergangenen Vorschriften zu ermitteln und erforderlichenfalls gesondert festzustellen (§§ 160 bis 164 der Abgabenordnung).

(4) Wenn für eine wirtschaftliche Einheit der in Absatz 2 bezeichneten Art oder einen Teil davon ein Einheitswert nicht festgestellt ist oder bis zur Entstehung der Steuer die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung erfüllt sind, ist der Wert im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer maßgebend. Dieser ist für Zwecke der Erbschaftsteuer nach den Grundsätzen des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes und der dazu ergangenen Vorschriften zu ermitteln und gesondert festzustellen (§§ 160 bis 164 der Abgabenordnung). Das gilt auch für Grundstücke im Zustand der Bebauung; § 91 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes gilt entsprechend.

(5) Für den Bestand und die Bewertung von Betriebsvermögen mit Ausnahme der Bewertung der Betriebsgrundstücke und der Mineralgewinnungsrechte (Absatz 2) sind die Verhältnisse zur Zeit der Entstehung der Steuer maßgebend. Die Vorschriften der §§ 95 bis 100, 103 bis 105, 108 und 109 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes sind entsprechend anzuwenden. Zum Betriebsvermögen gehörende Wertpapiere, Anteile und Genußscheine von Kapitalgesellschaften sind mit dem nach § 11 oder § 12 des Bewertungsgesetzes ermittelten Wert anzusetzen.

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

## § 13

**Steuerbefreiungen**

(1) Steuerfrei bleiben

1. a) Hausrat einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke sowie Kunstgegenstände und

Sammlungen beim Erwerb durch Personen der Steuerklasse I oder II,

soweit der Wert insgesamt 30 000 Deutsche Mark nicht übersteigt,

der übrigen Steuerklassen,

soweit der Wert insgesamt 10 000 Deutsche Mark nicht übersteigt,

- b) andere bewegliche körperliche Gegenstände, die nicht nach Nummer 2 befreit sind, beim Erwerb durch Personen

der Steuerklasse I oder II,

soweit der Wert insgesamt 5000 Deutsche Mark nicht übersteigt,

der übrigen Steuerklassen,

soweit der Wert insgesamt 2000 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;

2. Grundbesitz oder Teile von Grundbesitz, Kunstgegenstände, Kunstsammlungen, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken und Archive mit 60 vom Hundert ihres Wertes, wenn die Erhaltung dieser Gegenstände wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt und die jährlichen Kosten in der Regel die erzielten Einnahmen übersteigen. Die genannten Gegenstände sind im vollen Umfang steuerfrei, wenn zusätzlich folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) Die Gegenstände müssen in einem den Verhältnissen entsprechenden Umfang den Zwecken der Forschung oder der Volksbildung nutzbar gemacht werden.
- b) Der Steuerpflichtige muß bereit sein, die Gegenstände den geltenden Bestimmungen der Denkmalspflege zu unterstellen.
- c) Die Gegenstände müssen sich seit mindestens zwanzig Jahren im Besitz der Familie befinden oder in dem Verzeichnis national wertvollen Kulturgutes oder national wertvoller Archive nach dem Gesetz zum Schutz deutschen Kulturgutes gegen Abwanderung vom 6. August 1955 (Bundesgesetzbl. I S. 501) eingetragen sein.

Die Steuerbefreiung fällt mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn die Gegenstände innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb veräußert werden oder die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung innerhalb dieses Zeitraumes entfallen;

3. Grundbesitz oder Teile von Grundbesitz, der für Zwecke der Volkswohlfahrt der Allgemeinheit zur Benutzung zugänglich gemacht ist und dessen Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt, wenn die jährlichen Kosten in der Regel die erzielten Einnahmen übersteigen. Die Steuerbefreiung fällt mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn der Grundbesitz oder Teile des

Grundbesitzes innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb veräußert werden oder die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung innerhalb dieses Zeitraumes entfallen;

4. ein Erwerb nach § 1969 des Bürgerlichen Gesetzbuchs;
5. die Befreiung von einer Schuld gegenüber dem Erblasser, sofern die Schuld durch Gewährung von Mitteln zum Zweck des angemessenen Unterhalts oder zur Ausbildung des Bedachten begründet worden ist oder der Erblasser die Befreiung mit Rücksicht auf die Notlage des Schuldners angeordnet hat und diese auch durch die Zuwendung nicht beseitigt wird. Die Steuerbefreiung entfällt, soweit die Steuer aus der Hälfte einer neben der erlassenen Schuld dem Bedachten anfallenden Zuwendung gedeckt werden kann;
6. ein Erwerb, der Eltern, Adoptiveltern, Stiefeltern oder Großeltern des Erblassers anfällt, sofern der Erwerb zusammen mit dem übrigen Vermögen des Erwerbers 40 000 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 40 000 Deutsche Mark, so wird die Steuer nur insoweit erhoben, als sie aus der Hälfte des die Wertgrenze übersteigenden Betrags gedeckt werden kann;
7. Ansprüche nach folgenden Gesetzen in der jeweils geltenden Fassung:
  - a) Lastenausgleichsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 1969 (Bundesgesetzbl. I S. 1909), zuletzt geändert durch . . . vom . . . (Bundesgesetzbl. I S. . . ), Währungsausgleichsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Dezember 1965 (Bundesgesetzbl. I S. 1059), zuletzt geändert durch § 3 des Zwanzigsten Gesetzes zur Änderung des Lastenausgleichsgesetzes vom 15. Juli 1968 (Bundesgesetzbl. I S. 806), Altspargesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. April 1959 (Bundesgesetzbl. I S. 169), zuletzt geändert durch § 3 des Siebzehnten Gesetzes zur Änderung des Lastenausgleichsgesetzes vom 4. August 1964 (Bundesgesetzbl. I S. 585), Flüchtlingshilfegesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Mai 1971 (Bundesgesetzbl. I S. 681), Reparationsschädengesetz vom 12. Februar 1969 (Bundesgesetzbl. I S. 105), zuletzt geändert durch § 2 des Dreiundzwanzigsten Gesetzes zur Änderung des Lastenausgleichsgesetzes vom 23. Dezember 1970 (Bundesgesetzbl. I S. 1870),
  - b) Allgemeines Kriegsfolgengesetz vom 5. November 1957 (Bundesgesetzbl. I S. 1747), zuletzt geändert durch das Reparationsschädengesetz vom 12. Februar 1969 (Bundesgesetzbl. I S. 105), Gesetz zur Regelung der Verbindlichkeiten nationalsozialistischer Einrichtungen und der Rechtsverhältnisse an deren Vermögen vom 17. März 1965 (Bundesgesetzbl. I S. 79),
  - c) Kriegsgefangenenentschädigungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 2. September 1971 (Bundesgesetzbl. I S. 1545), Häftlingshilfegesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 25. Juli 1960 (Bundesgesetzbl. I S. 578);
8. Ansprüche auf Entschädigungsleistungen nach dem Bundesgesetz zur Entschädigung für Opfer der nationalsozialistischen Verfolgung in der Fassung vom 29. Juni 1956 (Bundesgesetzbl. I S. 559) in der jeweils geltenden Fassung;
9. Vermögensgegenstände, die Eltern oder Voreltern ihren Abkömmlingen durch Schenkung oder Übergabevertrag zugewandt hatten und das an diese Personen von Todes wegen zurückfällt;
10. der Verzicht auf die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs oder des Erbersatzanspruchs;
11. Zuwendungen unter Lebenden zum Zweck des angemessenen Unterhalts oder zur Ausbildung des Bedachten;
12. Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen, die nach § 3 Abs. 1 Nr. 5 des Vermögensteuergesetzes steuerfrei sind. Die Befreiung fällt mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn die Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Nr. 5 des Vermögensteuergesetzes innerhalb von zehn Jahren nach der Zuwendung entfallen;
13. die üblichen Gelegenheitsgeschenke;
14. Anfälle an den Bund, ein Land oder eine inländische Gemeinde (Gemeindeverband) sowie solche Anfälle, die ausschließlich Zwecken des Bundes, eines Landes oder einer inländischen Gemeinde (Gemeindeverband) dienen;
15. Zuwendungen
  - a) an inländische Religionsgesellschaften des öffentlichen Rechts oder an inländische jüdische Kultusgemeinden,
  - b) an inländische Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar kirchlichen, gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen. Die Befreiung fällt mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn die Voraussetzungen für die Anerkennung der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse als kirchliche, gemeinnützige oder mildtätige Institution innerhalb von zehn Jahren nach der Zuwendung ent-

fallen und das Vermögen nicht begünstigten Zwecken zugeführt wird;

16. Zuwendungen, die ausschließlich kirchlichen, gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken gewidmet sind, sofern die Verwendung zu dem bestimmten Zweck gesichert ist;
17. Zuwendungen an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes.

(2) Angemessen im Sinne des Absatzes 1 Nummern 5 und 11 ist eine Zuwendung, die den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung des Bedachten entspricht. Eine dieses Maß übersteigende Zuwendung ist in vollem Umfang steuerpflichtig.

(3) Jede Befreiungsvorschrift ist für sich anzuwenden.

### III. Berechnung der Steuer

#### § 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 und von der Steuer für den Gesamtbetrag die Steuer abgezogen wird, welche für die früheren Erwerbe zur Zeit des letzten zu erheben gewesen wäre. 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 70 vom Hundert dieses Erwerbs.

#### § 15

##### Steuerklassen

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

##### Steuerklasse I

1. Der Ehegatte,
2. die Kinder. Als solche gelten
  - a) die ehelichen und nichtehelichen Kinder,
  - b) die Adoptivkinder und sonstige Personen, denen die rechtliche Stellung ehelicher Kinder zukommt,
  - c) die Stiefkinder,
3. die Kinder verstorbener Kinder, jedoch die Kinder der Adoptivkinder nur dann, wenn sich die Wirkungen der Adoption auch auf sie erstrecken.

##### Steuerklasse II

Die Abkömmlinge der in Steuerklasse I Nr. 2 genannten, soweit sie nicht zur Steuerklasse I Nr. 3

gehören, jedoch die Abkömmlinge der Adoptivkinder nur dann, wenn sich die Wirkungen der Adoption auch auf die Abkömmlinge erstrecken.

##### Steuerklasse III

1. Die Eltern und Voreltern,
2. die Adoptiveltern,
3. die Geschwister,
4. die Abkömmlinge ersten Grades von Geschwistern,
5. die Stiefeltern,
6. die Schwiegerkinder,
7. die Schwiegereltern,
8. der geschiedene Ehegatte.

##### Steuerklasse IV

Alle übrigen Erwerber und die Zweckzuwendungen

(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, mindestens der Vornhundertersatz der Steuerklasse II 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; der Besteuerung ist mindestens der Vornhundertersatz der Steuerklasse II zugrunde zu legen.

(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.

#### § 16

##### Freibeträge und Besteuerungsgrenze

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

1. des Ehegatten in Höhe von 250 000 Deutsche Mark;
2. der übrigen Personen der Steuerklasse I in Höhe von 50 000 Deutsche Mark;
3. der Personen der Steuerklasse II in Höhe von 30 000 Deutsche Mark;
4. der Personen der Steuerklasse III in Höhe von 5 000 Deutsche Mark;
5. der Personen der Steuerklasse IV in Höhe von 2 000 Deutsche Mark.

(2) An die Stelle des Freibetrags nach Absatz 1 tritt in den Fällen, in denen sich die Besteue-

rung auf Vermögen im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 2 beschränkt, eine Besteuerungsgrenze von 2 000 Deutsche Mark. Übersteigt der Wert des steuerpflichtigen Erwerbs (§ 10 Abs. 1) die Besteuerungsgrenze und kann die Steuer nicht aus der Hälfte des die Besteuerungsgrenze übersteigenden Betrags gedeckt werden, so bleibt sie insoweit unerhoben.

§ 17

**Besonderer Versorgungsfreibetrag**

(1) Neben dem Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 wird dem überlebenden Ehegatten ein besonderer Versorgungsfreibetrag von 250 000 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 50 000 Deutsche Mark;
2. bei einem Alter von mehr als 5 bis zu 10 Jahren in Höhe von 40 000 Deutsche Mark;
3. bei einem Alter von mehr als 10 bis zu 15 Jahren in Höhe von 30 000 Deutsche Mark;
4. bei einem Alter von mehr als 15 bis zu 20 Jahren in Höhe von 20 000 Deutsche Mark;
5. bei einem Alter von mehr als 20 Jahren bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres in Höhe von 10 000 Deutsche Mark.

Übersteigt der steuerpflichtige Erwerb (§ 10) unter Berücksichtigung früherer Erwerbe (§ 14) 150 000 Deutsche Mark, so vermindert sich der Freibetrag nach den Nummern 1 bis 5 um den 150 000 Deutsche Mark übersteigenden Betrag. Stehen dem Kind aus Anlaß des Todes des Erblassers nicht der Erbschaftsteuer unterliegende Versorgungsbezüge zu, so 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.

§ 18

**Mitgliederbeiträge**

Beiträge an Personenvereinigungen, die nicht lediglich die Förderung ihrer Mitglieder zum Zweck haben, sind steuerfrei, soweit die von einem Mitglied im Kalenderjahr der Vereinigung geleisteten Beiträge 500 Deutsche Mark nicht übersteigen. § 13 Abs. 1 Nr. 15 und 17 bleibt unberührt.

§ 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	IV
50 000	3	6	11	20
75 000	3,5	7	12,5	22
100 000	4	8	14	24
125 000	4,5	9	15,5	26
150 000	5	10	17	28
200 000	5,5	11	18,5	30
250 000	6	12	20	32
300 000	6,5	13	21,5	34
400 000	7	14	23	36
500 000	7,5	15	24,5	38
600 000	8	16	26	40
700 000	8,5	17	27,5	42
800 000	9	18	29	44
900 000	9,5	19	30,5	46
1 000 000	10	20	32	48
2 000 000	11	22	34	50
3 000 000	12	24	36	52
4 000 000	13	26	38	54
6 000 000	14	28	40	56
8 000 000	16	30	43	58
10 000 000	18	33	46	60
25 000 000	21	36	49	62
50 000 000	24	39	52	64
100 000 000	27	42	56	67
über 100 000 000	30	45	60	70

(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 bis zu 50 vom Hundert aus drei Vierteln,

- c) bei einem Steuersatz über 50 vom Hundert aus neun Zehnteln des die Wertgrenze übersteigenden Betrages gedeckt werden kann.

#### IV. Steuerfestsetzung und Erhebung

##### § 20

###### Steuerschuldner

(1) Steuerschuldner ist der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Schenker und bei einer Zweckzuwendung der mit der Ausführung der Zuwendung Beschwerte.

(2) Im Falle des § 4 sind die Abkömmlinge im Verhältnis der auf sie entfallenden Anteile, der überlebende Ehegatte für den gesamten Steuerbetrag Steuerschuldner.

(3) Der Nachlaß haftet bis zur Auseinandersetzung (§ 2042 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) für die Steuer der am Erbfall Beteiligten.

(4) Der Vorerbe hat die durch die Vorerbschaft veranlaßte Steuer aus den Mitteln der Vorerbschaft zu entrichten.

(5) Hat der Steuerschuldner den Erwerb oder Teile desselben vor Entrichtung der Erbschaftsteuer einem anderen unentgeltlich zugewendet, so haftet der andere in Höhe des Wertes der Zuwendung persönlich für die Steuer.

(6) Versicherungsunternehmen, die vor Entrichtung oder Sicherstellung der Steuer die von ihnen zu zahlende Versicherungssumme oder Leibrente in das Ausland zahlen oder ausländischen Berechtigten zur Verfügung stellen, haften in Höhe des ausbezahlten Betrages für die Steuer. Das gleiche gilt für Personen, in deren Gewahrsam sich Vermögen des Erblassers befindet, soweit sie das Vermögen vorsätzlich oder fahrlässig vor Entrichtung oder Sicherstellung der Steuer in das Ausland bringen oder ausländischen Berechtigten zur Verfügung stellen.

(7) Die Haftung nach Absatz 6 ist nicht geltend zu machen, wenn der in einem Steuerfall ins Ausland gezahlte oder ausländischen Berechtigten zur Verfügung gestellte Betrag 1 000 Deutsche Mark nicht übersteigt.

##### § 21

###### Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuer

(1) Bei Erwerbern, die in einem ausländischen Staat mit ihrem Auslandsvermögen zu einer der deutschen Erbschaftsteuer entsprechenden Steuer — ausländische Steuer — herangezogen werden, ist in den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 1, sofern nicht die Vorschriften eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung anzuwenden sind, auf Antrag die festgesetzte, auf den Erwerber entfal-

lende, gezahlte und keinem Ermäßigungsanspruch unterliegende ausländische Steuer insoweit auf die deutsche Erbschaftsteuer anzurechnen, als das Auslandsvermögen auch der deutschen Erbschaftsteuer unterliegt. Besteht der Erwerb nur zum Teil aus Auslandsvermögen, so ist der darauf entfallende Teilbetrag der deutschen Erbschaftsteuer in der Weise zu ermitteln, daß die für das steuerpflichtige Gesamtvermögen einschließlich des steuerpflichtigen Auslandsvermögens sich ergebende Erbschaftsteuer im Verhältnis des steuerpflichtigen Auslandsvermögens zum steuerpflichtigen Gesamtvermögen aufgeteilt wird. Ist das Auslandsvermögen in verschiedenen ausländischen Staaten belegen, so ist dieser Teil für jeden einzelnen ausländischen Staat gesondert zu berechnen. Die ausländische Steuer ist nur anrechenbar, wenn die deutsche Erbschaftsteuer für das Auslandsvermögen innerhalb von fünf Jahren seit dem Zeitpunkt der Entstehung der ausländischen Erbschaftsteuer entstanden ist.

(2) Als Auslandsvermögen im Sinne des Absatzes 1 gelten,

1. wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes Inländer war: alle Vermögensgegenstände der in § 121 des Bewertungsgesetzes genannten Art, die auf einen ausländischen Staat entfallen, sowie alle Nutzungsrechte an diesen Vermögensgegenständen,
2. wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes kein Inländer war: alle Vermögensgegenstände mit Ausnahme des Inlandsvermögens im Sinne des § 121 des Bewertungsgesetzes sowie alle Nutzungsrechte an diesen Vermögensgegenständen.

(3) Der Erwerber hat den Nachweis über die Höhe des Auslandsvermögens und über die Festsetzung und Zahlung der ausländischen Steuer durch Vorlage entsprechender Urkunden zu führen. Sind diese Urkunden in einer fremden Sprache abgefaßt, so kann eine beglaubigte Übersetzung in die deutsche Sprache verlangt werden.

(4) Ist nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die in einem ausländischen Staat erhobene Steuer auf die Erbschaftsteuer anzurechnen, so sind die Absätze 1 bis 3 entsprechend anzuwenden.

##### § 22

###### Kleinbetragsgrenze

Von der Festsetzung der Erbschaftsteuer ist abzusehen, wenn die Steuer, die für den einzelnen Steuerfall festzusetzen ist, den Betrag von 50 Deutsche Mark nicht übersteigt.

##### § 23

###### Besteuerung von Renten, Nutzungen und Leistungen

(1) Steuern, die von dem Kapitalwert von Renten oder anderen wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen zu entrichten sind, können nach Wahl des Erwerbers statt vom Kapitalwert jährlich im

voraus von dem Jahreswert entrichtet werden. Die Steuer wird in diesem Falle nach dem Steuersatz erhoben, der sich nach § 19 für den gesamten Erwerb einschließlich des Kapitalwerts der Renten oder anderen wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen ergibt.

(2) Der Erwerber hat das Recht, die Jahressteuer zum jeweils nächsten Fälligkeitstermin mit ihrem Kapitalwert abzulösen. Für die Ermittlung des Kapitalwerts im Ablösungszeitpunkt sind die Vorschriften der §§ 13 und 14 des Bewertungsgesetzes anzuwenden. Der Antrag auf Ablösung der Jahressteuer ist spätestens bis zum Beginn des Monats zu stellen, der dem Monat vorausgeht, in dem die nächste Jahressteuer fällig wird.

§ 24

**Aussetzung der Versteuerung**

(1) Beim Erwerb von Vermögen, dessen Nutzung einem anderen als dem Steuerpflichtigen zusteht, kann der Pflichtige verlangen, daß die Versteuerung bis zum Erlöschen des Nutzungsrechts ausgesetzt bleibt.

(2) Geht in dem Falle des Absatzes 1 das mit dem Nutzungsrecht belastete Vermögen vor dem Erlöschen des Nutzungsrechts durch Erbfolge auf einen anderen über, so wird die Steuer für diesen Übergang nicht erhoben, vielmehr tritt die gleiche Behandlung ein, wie wenn derjenige, dem das Vermögen zur Zeit des Erlöschens gehört, das Vermögen unmittelbar von dem ursprünglichen Erblasser erworben hätte.

§ 25

**Mehrfacher Erwerb desselben Vermögens**

(1) Fällt Personen der Steuerklasse I oder II von Todes wegen Vermögen an, das in den letzten zehn Jahren vor dem Erwerb bereits von Personen der gleichen 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. Dabei ist der Wert des begünstigten Vermögens um den früher gewährten Freibetrag oder, wenn dem Erwerber ein höherer Freibetrag zusteht, um diesen höheren Freibetrag zu kürzen. Ist im letzteren Fall der Gesamterwerb höher als der Wert des begünstigten Vermögens, so ist das begünstigte Vermögen um den Teil des höheren Freibetrags zu kürzen, der dem Verhältnis des begünstigten Vermögens zum Gesamterwerb entspricht.

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

§ 26

**Stundung**

Gehört zum Erwerb Betriebsvermögen oder land- und forstwirtschaftliches Vermögen, so ist dem Erwerber die darauf entfallende Erbschaftsteuer auf Antrag bis zu fünf Jahren insoweit zu stunden, als dies zur Erhaltung des Betriebs notwendig ist; §§ 220, 221 der Abgabenordnung sind anzuwenden. § 203 der Abgabenordnung bleibt unberührt.

§ 27

**Erlöschen der Steuer in besonderen Fällen**

(1) Die Steuer erlischt mit Wirkung für die Vergangenheit,

1. soweit ein Geschenk wegen eines Rückforderungsrecht herausgegeben werden mußte;
2. soweit die Herausgabe gemäß § 528 Abs. 1 Satz 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs angewendet worden ist;
3. soweit in den Fällen des § 5 Abs. 2 unentgeltliche Zuwendungen auf die Ausgleichsforderung angerechnet worden sind (§ 1380 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs).

(2) Der Erwerber ist für den Zeitraum, für den ihm die Nutzungen des zugewendeten Vermögens zugestanden haben, wie ein Nießbraucher zu behandeln.

§ 28

**Anzeige des Erwerbs**

(1) Jeder der Erbschaftsteuer unterliegende Erwerb (§ 1) ist vom Erwerber, bei einer Zweckzuwendung vom Beschwerten binnen einer Frist von drei Monaten nach erlangter Kenntnis von dem Anfall oder von dem Eintritt der Verpflichtung dem für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt anzuzeigen.

(2) Erfolgt der steuerpflichtige Erwerb durch ein Rechtsgeschäft unter Lebenden, so ist zur Anzeige auch derjenige verpflichtet, aus dessen Vermögen der Erwerb stammt.

(3) Einer Anzeige bedarf es nicht, wenn der Erwerb auf einer von einem deutschen Gericht, einem deutschen Notar oder einem deutschen Konsul eröffneten Verfügung von Todes wegen beruht und sich aus der Verfügung das Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser unzweifelhaft ergibt. Das gleiche gilt, wenn eine Schenkung unter Lebenden oder eine Zweckzuwendung gerichtlich oder notariell beurkundet ist.

(4) Die Anzeige soll folgende Angaben enthalten:

1. Vorname und Familienname, Beruf, Wohnung des Erblassers oder Schenkers und des Erwerbers,
2. Todestag und Sterbeort des Erblassers oder Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung,
3. Gegenstand und Wert des Erwerbs,
4. Rechtsgrund des Erwerbs wie gesetzliche Erbfolge, Vermächtnis, Ausstattung,
5. persönliches Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser oder zum Schenker wie Verwandtschaft, Schwägerschaft, Dienstverhältnis,
6. frühere Zuwendungen des Erblassers oder Schenkers an den Erwerber nach Art, Wert und Zeitpunkt der einzelnen Zuwendung.

#### § 29

##### Steuererklärung

(1) Das Finanzamt kann von den zur Anzeige Verpflichteten innerhalb einer von ihm zu bestimmenden Frist die Abgabe einer Erklärung verlangen. Die Frist muß mindestens einen Monat betragen.

(2) Die Erklärung hat ein Verzeichnis der zum Nachlaß gehörenden Gegenstände und die sonstigen für die Feststellung des Gegenstandes und des Wertes des Erwerbs erforderlichen Angaben zu enthalten.

(3) In den Fällen der fortgesetzten Gütergemeinschaft kann das Finanzamt die Steuererklärung allein von dem überlebenden Ehegatten verlangen.

(4) Sind mehrere Erben vorhanden, so sind sie berechtigt, die Steuererklärung gemeinsam abzugeben. In diesem Fall ist die Steuererklärung von allen Beteiligten zu unterschreiben. Sind an dem Erbfall außer den Erben noch weitere Personen beteiligt, so können diese im Einverständnis mit den Erben in die gemeinsame Steuererklärung einbezogen werden.

(5) Ist ein Testamentsvollstrecker oder Nachlaßverwalter vorhanden, so ist die Steuererklärung von diesem abzugeben. Das Finanzamt kann verlangen,

daß die Steuererklärung auch von einem oder mehreren Erben mitunterschieden wird.

(6) Ist ein Nachlaßpfleger bestellt, so ist dieser zur Abgabe der Steuererklärung verpflichtet.

#### § 30

##### Bekanntgabe des Steuerbescheides an Vertreter

(1) In den Fällen des § 29 Abs. 5 ist der Steuerbescheid abweichend von § 128 Abs. 1 der Abgabenordnung dem Testamentsvollstrecker oder Nachlaßverwalter bekanntzugeben. Diese Personen haben für die Bezahlung der Erbschaftsteuer zu sorgen. Auf Verlangen des Finanzamts ist aus dem Nachlaß Sicherheit zu leisten.

(2) In den Fällen des § 29 Abs. 6 ist der Steuerbescheid dem Nachlaßpfleger bekanntzugeben. Absatz 1 Satz 2 und 3 ist entsprechend anzuwenden.

#### § 31

##### Anzeigepflicht der Vermögensverwahrer, Vermögensverwalter und Versicherungsunternehmen

(1) Wer sich geschäftsmäßig mit der Verwahrung oder Verwaltung fremden Vermögens befaßt, hat diejenigen in seinem Gewahrsam befindlichen Vermögensgegenstände und diejenigen gegen ihn gerichteten Forderungen, die beim Tod eines Erblassers zu dessen Vermögen gehörten oder über die dem Erblasser zur Zeit seines Todes die Verfügungsmacht zustand, dem für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt anzuzeigen. Die Anzeige ist zu erstatten:

1. in der Regel:
  - innerhalb eines Monats, seitdem der Todesfall dem Verwahrer oder Verwalter bekanntgeworden ist;
2. wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes Angehöriger eines ausländischen Staats war und nach einer Vereinbarung mit diesem Staat der Nachlaß einem konsularischen Vertreter auszuhändigen ist:
  - spätestens bei der Aushändigung des Nachlasses.

(2) Wer auf den Namen lautende Aktien oder Schuldverschreibungen ausgegeben hat, hat dem Finanzamt von dem Antrag, solche Wertpapiere eines Verstorbenen auf den Namen anderer umzuschreiben, vor der Umschreibung Anzeige zu erstatten.

(3) Versicherungsunternehmen haben, bevor sie Versicherungssummen oder Leibrenten einem anderen als dem Versicherungsnehmer auszahlen oder zur Verfügung stellen, hiervon dem Finanzamt Anzeige zu erstatten.

(4) Zuwiderhandlungen gegen diese Pflichten werden als Steuerordnungswidrigkeit mit Geldbuße geahndet.

## § 32

**Anzeigepflicht der Gerichte, Behörden, Beamten und Notare**

(1) Die Gerichte, Behörden, Beamten und Notare haben dem für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt Anzeige zu erstatten über diejenigen Beurkundungen, Zeugnisse und Anordnungen, die für die Festsetzung einer Erbschaftsteuer von Bedeutung sein können.

(2) Insbesondere haben anzuzeigen:

1. die Standesämter:  
die Sterbefälle;
2. die Gerichte und die Notare:  
die Erteilung von Erbscheinen, die Zeugnisse über die Fortsetzung der Gütergemeinschaft, die Todeserklärungen und die Anordnung von Nachlaßpflegschaften;
3. die Gerichte, die Notare und die deutschen Konsuln:  
die eröffneten Verfügungen von Todes wegen, die abgewickelten Erbauseinandersetzungen, die beurkundeten Vereinbarungen der Gütergemeinschaft und die beurkundeten Schenkungen und Zweckzuwendungen.

## § 33

**Örtliche Zuständigkeit**

(1) Örtlich zuständig für die Steuerfestsetzung ist in den Fällen, in denen der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Schenker zur Zeit der Ausführung der Zuwendung ein Inländer war, das Finanzamt, das sich bei sinngemäßer Anwendung der §§ 21 Abs. 1 und 22 der Abgabenordnung ergibt. Im Fall der Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchstaben b und c richtet sich die Zuständigkeit nach dem letzten inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt des Erblassers oder Schenkers.

(2) Die örtliche Zuständigkeit bestimmt sich nach den Verhältnissen des Erwerbers, bei Zweckzuwendungen nach den Verhältnissen des Beschwerden, zur Zeit des Erwerbs, wenn

1. bei einer Schenkung unter Lebenden der Erwerber, bei einer Zweckzuwendung unter Lebenden, der Beschwerdene, eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse ist, oder
2. der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Schenker zur Zeit der Ausführung der Zuwendung kein Inländer war. Sind an einem Erbfall mehrere inländische Erwerber mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in verschiedenen Finanzamtsbezirken beteiligt, so ist das Finanzamt örtlich zuständig, das zuerst mit der Sache befaßt wird.

(3) Bei Schenkungen und Zweckzuwendungen unter Lebenden von einer Erbgemeinschaft ist das Finanzamt zuständig, das für die Bearbeitung des Erbfalls zuständig ist oder sein würde.

(4) In den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. 2 ist das Finanzamt örtlich zuständig, das sich bei sinngemäßer Anwendung des § 21 Abs. 2 der Abgabenordnung ergibt.

**V. Ermächtigungs- und Schlußvorschriften**

## § 34

**Ermächtigungen**

(1) Die Bundesregierung wird ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates

1. zur Durchführung dieses Gesetzes Rechtsverordnungen zu erlassen, soweit dies zur Wahrung der Gleichmäßigkeit bei der Besteuerung, zur Beseitigung von Unbilligkeiten in Härtefällen oder zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens erforderlich ist, und zwar über
  - a) die Abgrenzung der Steuerpflicht,
  - b) die Feststellung und die Bewertung des Erwerbs von Todes wegen, der Schenkungen unter Lebenden und der Zweckzuwendungen, auch soweit es sich um den Inhalt von Schließfächern handelt,
  - c) die Steuerfestsetzung, die Anwendung der Tarifvorschriften und die Steuerentrichtung,
  - d) die Anzeige- und Erklärungspflicht der Steuerpflichtigen,
  - e) die Anzeige-, Mitteilungs- und Übersendungspflichten der Gerichte, Behörden, Beamten und Notare, der Versicherungsunternehmen, der Vereine und Berufsverbände, die mit einem Versicherungsunternehmen die Zahlung einer Versicherungssumme für den Fall des Todes ihrer Mitglieder vereinbart haben, der geschäftsmäßigen Verwahrer und Verwalter fremden Vermögens, auch soweit es sich um in ihrem Gewahrsam befindliche Vermögensgegenstände des Erblassers handelt, sowie derjenigen, die auf den Namen lautende Aktien oder Schuldverschreibungen ausgegeben haben;
2. Vorschriften durch Rechtsverordnung zu erlassen über die sich aus der Aufhebung oder Änderung von Vorschriften dieses Gesetzes ergebenden Rechtsfolgen, soweit dies zur Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung oder zur Beseitigung von Unbilligkeiten in Härtefällen erforderlich ist.

(2) Der für die Finanzen zuständige Bundesminister wird ermächtigt, den Wortlaut dieses Gesetzes und der zu diesem Gesetz erlassenen Durchführungsverordnung in der jeweils geltenden Fassung mit neuem Datum, unter neuer Überschrift und in neuer Paragraphenfolge bekanntzumachen und dabei Unstimmigkeiten des Wortlauts zu beseitigen.

## § 35

**Anwendung**

Dieses Gesetz findet auf Erwerbe Anwendung, für welche die Steuer nach dem 31. Dezember 1973 entstanden ist oder entsteht.

## § 36

**Berlin-Klausel**

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes vom 4. Januar 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 1) auch im Land Berlin. Rechtsverordnungen, die auf Grund dieses Gesetzes erlassen werden, gelten im Land Berlin nach § 14 des Dritten Überleitungsgesetzes.

## § 37

**Inkrafttreten**

Dieses Gesetz tritt am 1. Januar 1974 in Kraft.

**Artikel 3****Grundsteuergesetz  
(GrStG)**

## ABSCHNITT I

## Steuerpflicht

## § 1

**Heberecht**

(1) Die Gemeinde bestimmt, ob von dem in ihrem Gebiet liegenden Grundbesitz Grundsteuer zu erheben ist.

(2) Bestehen in einem Land keine Gemeinden, so stehen das Recht des Absatzes 1 und die in diesem Gesetz bestimmten weiteren Rechte dem Land zu.

(3) Für den in gemeindefreien Gebieten gelegenen Grundbesitz wird durch Landesgesetz bestimmt, wer die nach diesem Gesetz den Gemeinden zustehenden Befugnisse ausübt.

## § 2

**Steuergegenstand**

Steuergegenstand ist der Grundbesitz im Sinne des Bewertungsgesetzes:

1. die Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (§ 33 des Bewertungsgesetzes). Diesen stehen die in § 99 Abs. 1 Nr. 2 des Bewertungsgesetzes bezeichneten Betriebsgrundstücke gleich;
2. die Grundstücke (§§ 68, 70 des Bewertungsgesetzes). Diesen stehen die in § 99 Abs. 1 Nr. 1 des Bewertungsgesetzes bezeichneten Betriebsgrundstücke gleich.

## § 3

**Steuerbefreiung für Grundbesitz  
bestimmter Rechtsträger**

(1) Von der Grundsteuer sind befreit

1. Grundbesitz, der von einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts für einen

öffentlichen Dienst oder Gebrauch benutzt wird. Ausgenommen ist der Grundbesitz, der von Berufsvertretungen und Berufsverbänden sowie von Kassenärztlichen Vereinigungen und Kassenärztlichen Bundesvereinigungen benutzt wird;

2. Grundbesitz, der von der Deutschen Bundesbahn für Verwaltungszwecke benutzt wird;
3. Grundbesitz, der von
  - a) einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts,
  - b) einer inländischen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dient,

für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke benutzt wird;

4. Grundbesitz, der von einer Religionsgesellschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, einem ihrer Orden, einer ihrer religiösen Genossenschaften oder einem ihrer Verbände für Zwecke der religiösen Unterweisung, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Erziehung oder für Zwecke der eigenen Verwaltung benutzt wird. Den Religionsgesellschaften stehen die jüdischen Kultusgemeinden gleich, die nicht Körperschaften des öffentlichen Rechts sind;
5. Dienstgrundstücke und Dienstwohnungen der Geistlichen und Kirchendiener der Religionsgesellschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, und der jüdischen Kultusgemeinden. §§ 5 und 6 sind insoweit nicht anzuwenden.

Der Grundbesitz muß ausschließlich demjenigen, der ihn für die begünstigten Zwecke benutzt, oder einem anderen nach den Nummern 1 bis 5 begünstigten Rechtsträger zuzurechnen sein.

(2) Öffentlicher Dienst oder Gebrauch im Sinne dieses Gesetzes ist die hoheitliche Tätigkeit oder der bestimmungsgemäße Gebrauch durch die Allgemeinheit. Ein Entgelt für den Gebrauch durch die Allgemeinheit darf nicht in der Absicht, Gewinn zu erzielen, gefordert werden.

(3) Öffentlicher Dienst oder Gebrauch im Sinne dieses Gesetzes ist nicht anzunehmen bei Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes.

## § 4

**Sonstige Steuerbefreiungen**

Soweit sich nicht bereits eine Befreiung nach § 3 ergibt, sind von der Grundsteuer befreit

1. Grundbesitz, der dem Gottesdienst einer Religionsgesellschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, oder einer jüdischen Kultusgemeinde gewidmet ist;
2. Bestattungsplätze;

3. a) die dem öffentlichen Verkehr dienenden Straßen, Wege, Plätze, Wasserstraßen, Häfen und Schienenwege sowie die Grundflächen mit den diesem Verkehr unmittelbar dienenden Bauwerken und Einrichtungen, zum Beispiel Brücken, Schleuseneinrichtungen, Signalstationen, Stellwerke, Blockstellen;
- b) auf Verkehrsflughäfen und Verkehrslandeplätzen alle Flächen, die unmittelbar zur Gewährleistung eines ordnungsgemäßen Flugbetriebes notwendig sind und von Hochbauten und sonstigen Luftfahrthindernissen freigehalten werden müssen, die Grundflächen der Bauwerke und Einrichtungen, die unmittelbar diesem Betrieb dienen, sowie die Grundflächen ortsfester Flugsicherungsanlagen einschließlich der Flächen, die für einen einwandfreien Betrieb dieser Anlagen erforderlich sind;
- c) die fließenden Gewässer und die ihren Abfluß regelnden Sammelbecken, soweit sie nicht unter Buchstabe a fallen;
4. die Grundflächen mit den im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse unterhaltenen Einrichtungen der öffentlich-rechtlichen Wasser- und Bodenverbände und die im öffentlichen Interesse staatlich unter Schau gestellten Privatdeiche;
5. Grundbesitz, der für Zwecke der Wissenschaft, des Unterrichts oder der Erziehung benutzt wird, wenn durch die Landesregierung oder die von ihr beauftragte Stelle anerkannt ist, daß der Benutzungszweck im Rahmen der öffentlichen Aufgaben liegt. Der Grundbesitz muß ausschließlich demjenigen, der ihn benutzt, oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zuzurechnen sein;
6. Grundbesitz, der für die Zwecke einer Krankenanstalt benutzt wird, wenn die Anstalt in dem Kalenderjahr, das dem Veranlagungszeitpunkt (§ 13 Abs. 1) vorangeht, die Voraussetzungen des § 67 der Abgabenordnung<sup>1)</sup> erfüllt hat und außerdem die Konzession nach § 30 der Gewerbeordnung vorliegt. Der Grundbesitz muß ausschließlich demjenigen, der ihn benutzt, oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zuzurechnen sein.

## § 5

**Zu Wohnzwecken benutzter Grundbesitz**

(1) Dient Grundbesitz, der für steuerbegünstigte Zwecke (§§ 3 und 4) benutzt wird, zugleich Wohnzwecken, gilt die Befreiung nur für

1. Gemeinschaftsunterkünfte der Bundeswehr, der ausländischen Streitkräfte, der internationalen militärischen Hauptquartiere, des Bundesgrenzschutzes, der Polizei und des sonstigen Schutzes des Bundes und der Gebietskörperschaften;
2. Wohnräume in Schülerheimen, Ausbildungs- und Erziehungsheimen sowie Prediger- und

<sup>1)</sup> Entwurf einer Abgabenordnung (Drucksache VI/1982)

Priesterseminaren, wenn die Unterbringung in ihnen für die Zwecke des Unterrichts, der Ausbildung oder der Erziehung erforderlich ist. Wird das Heim oder Seminar nicht von einem der nach § 3 Abs. 1 Nr. 1, 3 oder 4 begünstigten Rechtsträger unterhalten, so bedarf es einer Anerkennung der Landesregierung oder der von ihr beauftragten Stelle, daß die Unterhaltung des Heims oder Seminars im Rahmen der öffentlichen Aufgaben liegt;

3. Wohnräume, wenn der steuerbegünstigte Zweck im Sinne des § 3 Abs. 1 Nr. 1, 3 oder 4 nur durch ihre Überlassung erreicht werden kann;
4. Räume, in denen sich Personen für die Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke ständig bereithalten müssen (Bereitschaftsräume), wenn sie nicht zugleich die Wohnung des Inhabers darstellen.

(2) Wohnungen sind stets steuerpflichtig, auch wenn die Voraussetzungen des Absatzes 1 vorliegen.

## § 6

**Land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz**

Wird Grundbesitz, der für steuerbegünstigte Zwecke (§§ 3 und 4) benutzt wird, zugleich land- und forstwirtschaftlich genutzt, so gilt die Befreiung nur für

1. Grundbesitz, der Lehr- oder Versuchszwecken dient;
2. Grundbesitz, der von der Bundeswehr, den ausländischen Streitkräften, den internationalen militärischen Hauptquartieren oder den in § 5 Abs. 1 Nr. 1 bezeichneten Schutzdiensten als Übungsplatz oder Flugplatz benutzt wird;
3. Grundbesitz, der unter § 4 Nr. 1 bis 4 fällt.

## § 7

**Unmittelbare Benutzung für einen steuerbegünstigten Zweck**

Die Befreiung nach §§ 3 und 4 tritt nur ein, wenn der Steuergegenstand für den steuerbegünstigten Zweck unmittelbar benutzt wird. Unmittelbare Benutzung liegt vor, sobald der Steuergegenstand für den steuerbegünstigten Zweck hergerichtet wird.

## § 8

**Teilweise Benutzung für einen steuerbegünstigten Zweck**

(1) Wird ein räumlich abgetrenzter Teil des Steuergegenstandes für steuerbegünstigte Zwecke (§§ 3 und 4) benutzt, so ist nur dieser Teil des Steuergegenstandes steuerfrei.

(2) Dient der Steuergegenstand oder ein Teil des Steuergegenstandes (Absatz 1) sowohl steuerbegünstigten Zwecken (§§ 3 und 4) als auch anderen Zwecken, ohne daß eine räumliche Abgrenzung für die verschiedenen Zwecke möglich ist, so ist der

Steuergegenstand oder der Teil des Steuergegenstandes nur befreit, wenn die steuerbegünstigten Zwecke überwiegen.

#### § 9

##### **Stichtag für die Festsetzung der Grundsteuer; Entstehung der Steuer**

(1) Die Grundsteuer wird nach den Verhältnissen zu Beginn des Kalenderjahres festgesetzt.

(2) Die Steuer entsteht mit dem Beginn des Kalenderjahres, für das die Steuer festzusetzen ist.

#### § 10

##### **Steuerschuldner**

(1) Schuldner der Grundsteuer ist derjenige, dem der Steuergegenstand bei der Feststellung des Einheitswerts zugerechnet ist.

(2) Derjenige, dem ein Erbbaurecht, ein Wohnungserbbaurecht oder ein Teilerbbaurecht zugerechnet ist, ist auch Schuldner der Grundsteuer für die wirtschaftliche Einheit des belasteten Grundstücks.

(3) Ist der Steuergegenstand mehreren Personen zugerechnet, so sind sie Gesamtschuldner.

#### § 11

##### **Persönliche Haftung**

(1) Neben dem Steuerschuldner haften der Nießbraucher des Steuergegenstandes und derjenige, dem ein dem Nießbrauch ähnliches Recht zusteht.

(2) Wird ein Steuergegenstand ganz oder zu einem Teil einer anderen Person übereignet, so haftet der Erwerber neben dem früheren Eigentümer für die auf den Steuergegenstand oder Teil des Steuergegenstandes entfallende Grundsteuer, die für die Zeit seit dem Beginn des letzten vor der Übereignung liegenden Kalenderjahres zu entrichten ist. Das gilt nicht für Erwerbe aus einer Konkursmasse, für Erwerbe aus dem Vermögen eines Vergleichsschuldners, das auf Grund eines Vergleichsvorschlags nach § 7 Abs. 4 der Vergleichsordnung verwertet wird, und für Erwerbe im Vollstreckungsverfahren.

#### § 12

##### **Dingliche Haftung**

Die Grundsteuer ruht auf dem Steuergegenstand als öffentliche Last.

### ABSCHNITT II

#### Bemessung der Grundsteuer

#### § 13

##### **Steuermeßzahl und Steuermeßbetrag**

(1) Bei der Berechnung der Grundsteuer ist von einem Steuermeßbetrag auszugehen. Dieser ist

durch Anwendung eines Tausendsatzes (Steuermeßzahl) auf den Einheitswert zu ermitteln, der nach dem Bewertungsgesetz im Veranlagungszeitpunkt (§ 16 Abs. 1, § 17 Abs. 4, § 18 Abs. 3) für den Steuergegenstand maßgebend ist.

(2) Bei Grundbesitz, der von der Deutschen Bundesbahn für Betriebszwecke benutzt wird, ermäßigt sich der Steuermeßbetrag auf die Hälfte; §§ 5 bis 8 gelten entsprechend.

(3) In den Fällen des § 10 Abs. 2 ist der Berechnung des Steuermeßbetrags die Summe der beiden Einheitswerte zugrunde zu legen, die nach § 92 des Bewertungsgesetzes festgestellt werden.

#### § 14

##### **Steuermeßzahl für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft**

Für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft beträgt die Steuermeßzahl 6 vom Tausend.

#### § 15

##### **Steuermeßzahl für Grundstücke**

(1) Die Steuermeßzahl beträgt 3,5 vom Tausend.

(2) Abweichend von Absatz 1 beträgt die Steuermeßzahl

1. für Einfamilienhäuser im Sinne des § 75 Abs. 5 des Bewertungsgesetzes mit Ausnahme des Wohnungseigentums und des Wohnungserbbaurechts einschließlich des damit belasteten Grundstücks 2,6 vom Tausend für die ersten 75 000 Deutsche Mark des Einheitswerts und 3,5 vom Tausend für den Rest des Einheitswerts,
2. für Zweifamilienhäuser im Sinne des § 75 Abs. 6 des Bewertungsgesetzes 3,1 vom Tausend.

#### § 16

##### **Hauptveranlagung**

(1) Die Steuermeßbeträge werden auf den Hauptfeststellungszeitpunkt (§ 21 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes) allgemein festgesetzt (Hauptveranlagung). Dieser Zeitpunkt ist der Hauptveranlagungszeitpunkt.

(2) Der bei der Hauptveranlagung festgesetzte Steuermeßbetrag gilt vorbehaltlich der §§ 17 und 20 von dem Kalenderjahr an, das zwei Jahre nach dem Hauptveranlagungszeitpunkt beginnt. Dieser Steuermeßbetrag bleibt unbeschadet der §§ 17 und 20 bis zu dem Zeitpunkt maßgebend, von dem an die Steuermeßbeträge der nächsten Hauptveranlagung wirksam werden. Der sich nach den Sätzen 1 und 2 ergebende Zeitraum ist der Hauptveranlagungszeitraum.

(3) Ist die Festsetzungsfrist für eine Hauptveranlagung bereits abgelaufen, so kann die Hauptveranlagung unter Zugrundelegung der Verhält-

nisse des Hauptveranlagungszeitpunktes mit Wirkung für einen späteren Veranlagungszeitpunkt vorgenommen werden, für den die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

### § 17

#### Neuveranlagung

(1) Wird eine Wertfortschreibung (§ 22 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes) oder eine Artfortschreibung oder Zurechnungsfortschreibung (§ 22 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes) durchgeführt, so wird der Steuermeßbetrag auf den Fortschreibungszeitpunkt neu festgesetzt (Neuveranlagung).

(2) Der Steuermeßbetrag wird auf Antrag, erforderlichenfalls von Amts wegen auch dann neu festgesetzt, wenn Gründe, die im Feststellungsverfahren über den Einheitswert nicht zu berücksichtigen sind, zu einem anderen als dem für den letzten Veranlagungszeitpunkt festgesetzten Steuermeßbetrag führen.

(3) Durch eine Neuveranlagung können auch Fehler der letzten Veranlagung beseitigt werden. § 157 der Abgabenordnung ist nur für Veranlagungszeitpunkte vor Verkündung der Entscheidung entsprechend anzuwenden.

(4) Der Neuveranlagung werden die Verhältnisse im Neuveranlagungszeitpunkt zugrunde gelegt. Neuveranlagungszeitpunkt ist

1. in den Fällen des Absatzes 1 der Beginn des Kalenderjahres, auf den die Fortschreibung durchgeführt wird;
2. in den Fällen des Absatzes 2 der Beginn des Kalenderjahres, für den sich erstmals ein abweichender Steuermeßbetrag ergibt. § 16 Abs. 3 ist entsprechend anzuwenden;
3. in den Fällen des Absatzes 3 der Beginn des Kalenderjahres, in dem der Steuermeßbescheid erteilt wird, oder bei einer Neuveranlagung auf Antrag der Beginn des Kalenderjahres, in dem die Neuveranlagung beantragt wird.

(5) Treten die Voraussetzungen für eine Neuveranlagung während des Zeitraums zwischen dem Hauptveranlagungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Steuermeßbeträge (§ 16 Abs. 2) ein, so wird die Neuveranlagung auf den Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Steuermeßbeträge vorgenommen.

### § 18

#### Nachveranlagung

(1) Wird eine Nachfeststellung (§ 23 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes) durchgeführt, so wird der Steuermeßbetrag auf den Nachfeststellungszeitpunkt nachträglich festgesetzt (Nachveranlagung).

(2) Der Steuermeßbetrag wird auch dann nachträglich festgesetzt, wenn der Grund für die Befreiung des Steuergegenstandes von der Grundsteuer

wegfällt, der für die Berechnung der Grundsteuer maßgebende Einheitswert (§ 13 Abs. 1) aber bereits festgestellt ist.

(3) Der Nachveranlagung werden die Verhältnisse im Neuveranlagungszeitpunkt zugrunde gelegt. Nachveranlagungszeitpunkt ist

1. in den Fällen des Absatzes 1 der Beginn des Kalenderjahres, auf den der Einheitswert nachträglich festgestellt wird;
2. in den Fällen des Absatzes 2 der Beginn des Kalenderjahres, der auf den Wegfall des Befreiungsgrundes folgt. § 16 Abs. 3 ist entsprechend anzuwenden.

(4) Treten die Voraussetzungen für eine Nachveranlagung während des Zeitraums zwischen dem Hauptveranlagungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Steuermeßbeträge (§ 16 Abs. 2) ein, so wird die Nachveranlagung auf den Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Steuermeßbeträge vorgenommen.

### § 19

#### Anzeigepflicht

Jede Änderung in der Nutzung oder in den Eigentumsverhältnissen eines ganz oder teilweise von der Grundsteuer befreiten Steuergegenstandes hat derjenige anzuzeigen, der nach § 10 als Steuerschuldner in Betracht kommt. Die Anzeige ist innerhalb von drei Monaten nach Eintritt der Änderung bei dem Finanzamt zu erstatten, das für die Festsetzung des Steuermeßbetrags zuständig ist.

### § 20

#### Aufhebung des Steuermeßbetrags

(1) Der Steuermeßbetrag wird auf Antrag, erforderlichenfalls auch von Amts wegen aufgehoben,

1. wenn ein Einheitswert aufgehoben wird oder
2. wenn für den ganzen Steuergegenstand ein Befreiungsgrund eintritt.

(2) Der Steuermeßbetrag kann auch aufgehoben werden, wenn er fehlerhaft festgesetzt worden ist.

(3) Der Steuermeßbetrag wird aufgehoben

1. in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 1 mit Wirkung vom Aufhebungszeitpunkt (§ 24 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes) an;
2. in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 2 mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahres an, der auf den Eintritt des Befreiungsgrundes folgt. § 16 Abs. 3 ist entsprechend anzuwenden;
3. in den Fällen des Absatzes 2 mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahres an, in dem der Steuermeßbescheid erteilt wird, oder bei einer Aufhebung auf Antrag der Beginn des Kalenderjahres, in dem die Aufhebung beantragt wird.

(4) Treten die Voraussetzungen für eine Aufhebung während des Zeitraums zwischen dem

Hauptveranlagungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Steuermeßbeträge (§ 16 Abs. 2) ein, so wird die Aufhebung auf den Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Steuermeßbeträge vorgenommen.

## § 21

**Anderung von Steuermeßbescheiden**

Bescheide über die Neuveranlagung oder die Nachveranlagung von Steuermeßbeträgen können schon vor dem maßgebenden Veranlagungszeitpunkt erteilt werden. Sie sind zu ändern oder aufzuheben, wenn sich bis zu diesem Zeitpunkt Änderungen ergeben, die zu einer abweichenden Festsetzung führen.

## § 22

**Zerlegung des Steuermeßbetrags**

(1) Erstreckt sich der Steuergegenstand über mehrere Gemeinden, so ist der Steuermeßbetrag vorbehaltlich des § 24 in die auf die einzelnen Gemeinden entfallenden Anteile zu zerlegen (Zerlegungsanteile). Für den Zerlegungsmaßstab gilt folgendes:

1. Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft ist der Steuermeßbetrag zunächst in dem Verhältnis aufzuteilen, in dem der Wirtschaftswert und der Wohnungswert zueinander stehen. Der auf den Wohnungswert entfallende Teil des Steuermeßbetrags ist der Gemeinde zuzuweisen, in der sich der Wohnteil oder dessen wertvollster Teil befindet. Der auf den Wirtschaftswert entfallende Teil des Steuermeßbetrags ist in dem Verhältnis zu zerlegen, in dem die auf die einzelnen Gemeinden entfallenden Flächengrößen zueinander stehen.
2. Bei Grundstücken ist der Steuermeßbetrag in dem Verhältnis zu zerlegen, in dem die auf die einzelnen Gemeinden entfallenden Flächengrößen zueinander stehen.

Einigen sich die Gemeinden mit dem Steuerschuldner über die Zerlegungsanteile, so sind diese maßgebend.

(2) Entfällt auf eine Gemeinde ein Zerlegungsanteil von weniger als zwanzig Deutsche Mark, so ist dieser Anteil der Gemeinde zuzuweisen, der nach Absatz 1 der größte Zerlegungsanteil zusteht.

## § 23

**Zerlegungsstichtag**

(1) Der Zerlegung des Steuermeßbetrags werden die Verhältnisse in dem Feststellungszeitpunkt zugrunde gelegt, auf den der für die Festsetzung des Steuermeßbetrags maßgebende Einheitswert festgestellt worden ist.

(2) Ändern sich die Grundlagen für die Zerlegung, ohne daß der Einheitswert fortgeschrieben oder nachträglich festgestellt wird, so sind die Zerlegungsanteile nach dem Stand vom 1. Januar des folgenden Jahres neu zu ermitteln, wenn wenigstens

bei einer Gemeinde der neue Anteil um mehr als ein Zehntel, mindestens aber um zwanzig Deutsche Mark von ihrem bisherigen Anteil abweicht.

## § 24

**Ersatz der Zerlegung durch Steuerausgleich**

Die Landesregierung kann durch Rechtsverordnung bestimmen, daß bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft, die sich über mehrere Gemeinden erstrecken, aus Vereinfachungsgründen an Stelle der Zerlegung ein Steuerausgleich stattfindet. Beim Steuerausgleich wird der gesamte Steuermeßbetrag der Gemeinde zugeteilt, in der der wertvollste Teil des Steuergegenstandes liegt (Sitzgemeinde); an dem Steueraufkommen der Sitzgemeinde werden die übrigen Gemeinden beteiligt. Die Beteiligung soll annähernd zu dem Ergebnis führen, das bei einer Zerlegung einträte.

## ABSCHNITT III

**Festsetzung und Entrichtung der Grundsteuer**

## § 25

**Festsetzung des Hebesatzes**

(1) Die Gemeinde bestimmt, mit welchem Hundertsatz des Steuermeßbetrags oder des Zerlegungsanteils die Grundsteuer zu erheben ist (Hebesatz).

(2) Der Hebesatz ist für ein oder mehrere Kalenderjahre, höchstens jedoch für den Hauptveranlagungszeitraum der Steuermeßbeträge festzusetzen.

(3) Der Hebesatz kann bis zum 30. September eines Kalenderjahres mit Wirkung vom Beginn dieses Kalenderjahres an festgesetzt oder geändert werden. Er kann nach diesem Zeitpunkt festgesetzt werden, wenn er die Höhe der letzten Festsetzung nicht überschreitet.

(4) Der Hebesatz muß jeweils einheitlich sein

1. für die in einer Gemeinde belegenen Betriebe der Land- und Forstwirtschaft,
2. für die in einer Gemeinde belegenen Grundstücke.

Wird das Gebiet von Gemeinden geändert, so kann die Landesregierung oder die vor ihr bestimmte Stelle für die von der Änderung betroffenen Gebietsteile auf eine bestimmte Zeit verschiedene Hebesätze zulassen.

## § 26

**Koppelungsvorschriften**

In welchem Verhältnis die Hebesätze für die Grundsteuer der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, für die Grundsteuer der Grundstücke und für die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital zueinander stehen müssen und inwieweit die Hebesätze für diese Steuern bei Abweichung von diesem Verhältnis der Genehmigung

der Gemeindeaufsichtsbehörden bedürfen, bleibt einer landesrechtlichen Regelung vorbehalten.

### § 27

#### Festsetzung der Grundsteuer

(1) Die Grundsteuer wird für das Kalenderjahr festgesetzt. Ist der Hebesatz für einen längeren Zeitraum festgesetzt (§ 25 Abs. 2), kann auch die jährlich zu erhebende Grundsteuer für diesen Zeitraum festgesetzt werden.

(2) Wird der Hebesatz geändert (§ 25 Abs. 3), so ist die Festsetzung nach Absatz 1 zu ändern.

(3) Für diejenigen Steuerschuldner, die für das Kalenderjahr die gleiche Grundsteuer wie im Vorjahr zu entrichten haben, kann die Grundsteuer durch öffentliche Bekanntmachung festgesetzt werden. Für die Steuerschuldner treten mit dem Tage der öffentlichen Bekanntmachung die gleichen Rechtswirkungen ein, als wenn ihnen an diesem Tage ein schriftlicher Steuerbescheid zugegangen wäre.

### § 28

#### Fälligkeit

(1) Die Grundsteuer wird zu je einem Viertel ihres Jahresbetrags am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November fällig.

(2) Die Grundsteuer wird bei Kleinbeträgen wie folgt fällig:

1. am 15. August mit ihrem Jahresbetrag, wenn dieser dreißig Deutsche Mark nicht übersteigt,
2. am 15. Februar und 15. August zu je einer Hälfte ihres Jahresbetrags, wenn dieser sechzig Deutsche Mark nicht übersteigt.

(3) Auf Antrag des Steuerschuldners kann die Grundsteuer abweichend vom Absatz 1 oder Absatz 2 Nr. 2 am 1. Juli in einem Jahresbetrag entrichtet werden. Der Antrag muß spätestens bis zum 30. September des vorangehenden Kalenderjahres gestellt werden. Die beantragte Zahlungsweise bleibt so lange maßgebend, bis ihre Änderung beantragt wird; die Änderung muß spätestens bis zum 30. September des vorangehenden Jahres beantragt werden.

### § 29

#### Vorauszahlungen

Der Steuerschuldner hat bis zur Bekanntgabe eines neuen Steuerbescheids zu den bisherigen Fälligkeitstagen Vorauszahlungen unter Zugrundelegung der zuletzt festgesetzten Jahressteuer zu entrichten.

### § 30

#### Abrechnung über die Vorauszahlungen

(1) Ist die Summe der Vorauszahlungen, die bis zur Bekanntgabe des neuen Steuerbescheids zu ent-

richten waren (§ 29), kleiner als die Steuer, die sich nach dem bekanntgegebenen Steuerbescheid für die vorausgegangenen Fälligkeitstage ergibt (§ 28), so ist der Unterschiedsbetrag innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten. Die Verpflichtung, rückständige Vorauszahlungen schon früher zu entrichten, bleibt unberührt.

(2) Ist die Summe der Vorauszahlungen, die bis zur Bekanntgabe des neuen Steuerbescheids entrichtet worden sind, größer als die Steuer, die sich nach dem bekanntgegebenen Steuerbescheid für die vorangegangenen Fälligkeitstage ergibt, so wird der Unterschiedsbetrag nach Bekanntgabe des Steuerbescheids durch Aufrechnung oder Zurückzahlung ausgeglichen.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten entsprechend, wenn der Steuerbescheid aufgehoben oder geändert wird.

### § 31

#### Nachentrichtung der Steuer

Hatte der Steuerschuldner bis zur Bekanntgabe der Jahressteuer keine Vorauszahlungen nach § 29 zu entrichten, so hat er die Steuer, die sich nach dem bekanntgegebenen Steuerbescheid für die vorangegangenen Fälligkeitstage ergibt (§ 28), innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten.

## ABSCHNITT IV

### Erlaß der Grundsteuer

### § 32

#### Erlaß für Kulturgut und Grünanlagen

(1) Die Grundsteuer ist zu erlassen

1. für Grundbesitz, dessen Erhaltung wegen seiner Bedeutung für Kunst, Geschichte, Wissenschaft oder Naturschutz im öffentlichen Interesse liegt, wenn die erzielten Einnahmen und die sonstigen Vorteile (Rohertrag) in der Regel unter den jährlichen Kosten liegen. Bei Park- und Gartenanlagen von geschichtlichem Wert ist der Erlaß von der weiteren Voraussetzung abhängig, daß sie in dem billigerweise zu fordernden Umfang der Öffentlichkeit zugänglich gemacht sind;
2. für öffentliche Grünanlagen, Spiel- und Sportplätze, wenn die jährlichen Kosten in der Regel den Rohertrag übersteigen.

(2) Ist der Rohertrag für Grundbesitz, in dessen Gebäuden Gegenstände von wissenschaftlicher, künstlerischer oder geschichtlicher Bedeutung, insbesondere Sammlungen oder Bibliotheken, dem Zweck der Forschung oder Volksbildung nutzbar gemacht sind, durch die Benutzung zu den genannten Zwecken nachhaltig gemindert, so ist von der Grundsteuer der Hundertsatz zu erlassen, um den der Rohertrag gemindert ist. Das gilt nur, wenn die wissenschaftliche, künstlerische oder geschichtliche Bedeu-

tung der untergebrachten Gegenstände durch die Landesregierung oder die von ihr beauftragte Stelle anerkannt ist.

### § 33

#### **Erlaß wegen wesentlicher Ertragsminderung**

(1) Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und bei bebauten Grundstücken sind vier Fünftel der Grundsteuer um den Hundertsatz der Minderung des normalen Rohertrags zu erlassen, wenn der normale Rohertrag des Steuergegenstandes um mehr als 20 vom Hundert gemindert ist und der Steuerschuldner die Minderung des Rohertrags nicht zu vertreten hat. Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken wird der Erlaß nur gewährt, wenn die Einziehung der Grundsteuer nach den wirtschaftlichen Verhältnissen des Betriebs unbillig wäre. Normaler Rohertrag ist

1. bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft der Rohertrag, der nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlaßzeitraums bei ordnungsmäßiger Bewirtschaftung gemeinhin und nachhaltig erzielbar wäre;
2. bei bebauten Grundstücken, deren Wert nach dem Bewertungsgesetz im Ertragswertverfahren zu ermitteln ist, die Jahresrohmiete, die bei einer Hauptfeststellung auf den Beginn des Erlaßzeitraums maßgebend wäre. § 79 Abs. 3 und 4 des Bewertungsgesetzes findet keine Anwendung;
3. bei bebauten Grundstücken, deren Wert nach dem Bewertungsgesetz im Sachwertverfahren zu ermitteln ist, die nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlaßzeitraums geschätzte übliche Jahresrohmiete.

In den Fällen des § 77 des Bewertungsgesetzes gilt als normaler Rohertrag die in entsprechender Anwendung des Satzes 3 Nr. 2 oder 3 zu ermittelnde Jahresrohmiete.

(2) Bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken gilt als Minderung des normalen Rohertrags die Minderung der Ausnutzung des Grundstücks.

(3) Umfaßt der Wirtschaftsteil eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft nur die forstwirtschaftliche Nutzung, so ist die Ertragsminderung danach zu bestimmen, in welchem Ausmaß eingetretene Schäden den Ertragswert der forstwirtschaftlichen Nutzung bei einer Wertfortschreibung mindern würden.

(4) Wird nur ein Teil des Grundstücks eigengewerblich genutzt, so ist die Ertragsminderung für diesen Teil nach Absatz 2, für den übrigen Teil nach Absatz 1 zu bestimmen. Umfaßt der Wirtschaftsteil eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft nur zu einem Teil die forstwirtschaftliche Nutzung, so ist die Ertragsminderung für diesen Teil nach Absatz 3, für den übrigen Teil nach Absatz 1 zu bestimmen. In den Fällen der Sätze 1 und 2 ist für den ganzen Steuergegenstand ein einheitlicher Hundertsatz der Ertragsminderung nach dem Anteil der

einzelnen Teile am Einheitswert des Grundstücks oder am Wert des Wirtschaftsteils des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft zu ermitteln.

(5) Eine Ertragsminderung ist kein Erlaßgrund, wenn sie für den Erlaßzeitraum durch Fortschreibung des Einheitswerts berücksichtigt werden kann oder bei rechtzeitiger Stellung des Antrags auf Fortschreibung hätte berücksichtigt werden können.

### § 34

#### **Verfahren**

(1) Der Erlaß wird jeweils nach Ablauf eines Kalenderjahres für die Grundsteuer ausgesprochen, die für das Kalenderjahr festgesetzt worden ist (Erlaßzeitraum). Maßgebend für die Entscheidung über den Erlaß sind die Verhältnisse des Erlaßzeitraums.

(2) Der Erlaß wird nur auf Antrag gewährt. Der Antrag ist bis zu dem auf den Erlaßzeitraum folgenden 31. März zu stellen.

(3) In den Fällen des § 32 bedarf es keiner jährlichen Wiederholung des Antrags. Der Steuerschuldner ist verpflichtet, eine Änderung der maßgeblichen Verhältnisse der Gemeinde binnen drei Monaten nach Eintritt der Änderung anzuzeigen.

## ABSCHNITT V

### **Übergangs- und Schlußvorschriften**

### § 35

#### **Auslaufende Beihilfen zur Förderung von Arbeiterwohnstätten**

§ 29 des Grundsteuergesetzes in der Fassung vom 10. August 1951, zuletzt geändert durch das Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes vom 24. August 1965 (Bundesgesetzbl. I S. 905) ist in den Fällen, in denen der Beihilfezeitraum am 1. Januar 1974 noch nicht abgelaufen ist, weiter anzuwenden.

### § 36

#### **Abzug von Kapitalabfindungen nach dem Bundesversorgungsgesetz**

§ 30 Abs. 1 des Grundsteuergesetzes in der Fassung vom 10. August 1951, zuletzt geändert durch das Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes vom 24. August 1965 (Bundesgesetzbl. I S. 905) sowie §§ 61 und 62 der Grundsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung vom 29. Januar 1952, zuletzt geändert durch die Verordnung zur Änderung grundsteuerlicher Vorschriften vom 31. Juli 1961 (Bundesgesetzbl. I S. 1118) sind weiter anzuwenden. Soweit in den §§ 61 und 62 der Grundsteuer-Durchführungsverordnung auf § 30 Abs. 2 des Grundsteuergesetzes in der vor dem 1. Januar 1974 geltenden Fassung verwiesen wird, gilt dies als Bezugnahme auf § 17 dieses Gesetzes.

## § 37

**Sondervorschriften für die Hauptveranlagung 1974**

(1) Auf den 1. Januar 1974 findet eine Hauptveranlagung der Grundsteuermeßbeträge statt (Hauptveranlagung 1974). Der Steuermeßbescheid kann bereits vor dem 1. Januar 1974 erteilt werden; § 21 gilt sinngemäß.

(2) Die Hauptveranlagung 1974 gilt mit Wirkung von dem am 1. Januar 1974 beginnenden Kalenderjahr an. Der Beginn dieses Kalenderjahres ist der Hauptveranlagungszeitpunkt.

(3) Bei der Hauptveranlagung 1974 gilt Artikel 1 des Bewertungsänderungsgesetzes 1971 vom 27. Juli 1971 (Bundesgesetzbl. I S. 1157).

(4) Die bei der Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes auf den 1. Januar 1964 festgestellten Einheitswerte sind, soweit die Steuerpflicht in diesem Gesetz abweichend vom bisherigen Recht geregelt ist, zu ändern.

## § 38

**Anwendung des Gesetzes**

Dieses Gesetz gilt erstmals für die Grundsteuer des Kalenderjahres 1974.

## § 39

**Berlin-Klausel**

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes vom 4. Januar 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 1) auch im Land Berlin.

**Artikel 4****Anderung des Bewertungsgesetzes**

Das Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Dezember 1965 (Bundesgesetzbl. I S. 1861), zuletzt geändert durch das Zweite Steueränderungsgesetz 1971 vom 10. August 1971 (Bundesgesetzbl. I S. 1266), wird wie folgt geändert:

1. Hinter § 3 wird der folgende § 3 a eingefügt:

„§ 3 a  
Realgemeinden

Wirtschaftsgüter, die einer Hauberg-, Wald-, Forst- oder Laubgenossenschaft oder einer ähnlichen Realgemeinde mit eigener Rechtspersönlichkeit gehören, sind so zu behandeln, als ob sie den an der Realgemeinde beteiligten Personen zur gesamten Hand gehörten.“

2. In § 4 wird der bisherige Text Absatz 1. Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) Tritt die Bedingung ein, so ist die Festsetzung der nicht laufend veranlagten Steuern entsprechend zu berichtigen oder nachzuholen.“

3. In § 5 Abs. 2 wird Satz 3 gestrichen.

4. § 11 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 2 werden hinter den Worten „der letzte“ die Worte „innerhalb von 30 Tagen“ eingefügt.

b) In Absatz 2 Satz 2 wird hinter dem Wort „ableiten,“ folgender Halbsatz eingefügt:

„die weniger als ein Jahr zurückliegen.“

c) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

„(5) Der Wert der in Absatz 2 bezeichneten Anteile an inländischen Kapitalgesellschaften wird gesondert festgestellt. Die Zuständigkeit, die Einleitung des Verfahrens, die Beteiligung der Gesellschaft und der Gesellschafter am Verfahren sowie die Zulässigkeit von Rechtsbehelfen werden durch Rechtsverordnung geregelt.“

5. § 12 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 Satz 1 erhält die folgende Fassung:

„Der Wert unverzinslicher Forderungen oder Schulden, deren Laufzeit mehr als ein Jahr beträgt und die zu einem bestimmten Zeitpunkt fällig sind, ist der Betrag, der vom Nennwert nach Abzug von Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen verbleibt.“

b) Dem Absatz 4 wird der folgende Satz angefügt:

„Die Berechnung des Werts, insbesondere die Berücksichtigung von ausgeschütteten und gutgeschriebenen Gewinnanteilen kann durch Rechtsverordnung geregelt werden.“

6. § 14 erhält die folgende Fassung:

## „§ 14

**Lebenslängliche Nutzungen und Leistungen**

(1) Lebenslängliche Nutzungen und Leistungen sind mit dem aus Anlage 9 zu entnehmenden Vielfachen des Jahreswertes anzusetzen.

(2) Hat eine nach Absatz 1 bewertete Nutzung oder Leistung bei einem Alter

1. bis zu 30 Jahren  
nicht mehr als 10 Jahre
2. von mehr als 30 Jahren bis zu 50 Jahren  
nicht mehr als 9 Jahre
3. von mehr als 50 Jahren bis zu 60 Jahren  
nicht mehr als 8 Jahre
4. von mehr als 60 Jahren bis zu 65 Jahren  
nicht mehr als 7 Jahre

5. von mehr als 65 Jahren bis zu 70 Jahren nicht mehr als 6 Jahre
6. von mehr als 70 Jahren bis zu 75 Jahren nicht mehr als 5 Jahre
7. von mehr als 75 Jahren bis zu 80 Jahren nicht mehr als 4 Jahre
8. von mehr als 80 Jahren bis zu 85 Jahren nicht mehr als 3 Jahre
9. von mehr als 85 Jahren bis zu 90 Jahren nicht mehr als 2 Jahre
10. von mehr als 90 Jahren nicht mehr als 1 Jahr

bestanden und beruht der Wegfall auf dem Tod des Berechtigten oder Verpflichteten, so ist die Festsetzung der nicht laufend veranlagten Steuern auf Antrag nach der wirklichen Dauer der Nutzung oder Leistung zu berichtigen. § 5 Abs. 2 Satz 2 gilt entsprechend. Ist eine Last weggefallen, so bedarf die Berichtigung keines Antrags.

(3) Hängt die Dauer der Nutzung oder Leistung von der Lebenszeit mehrerer Personen ab und erlischt das Recht mit dem Tod des zuletzt Sterbenden, so ist das Lebensalter und das Geschlecht derjenigen Person maßgebend, für die sich der höchste Vervielfältiger ergibt; erlischt das Recht mit dem Tod des zuerst Sterbenden, so ist das Lebensalter und Geschlecht derjenigen Person maßgebend, für die sich der niedrigste Vervielfältiger ergibt.

(4) Ist der gemeine Wert der gesamten Nutzungen oder Leistungen nachweislich geringer oder höher als der Wert, der sich nach Absatz 1 ergibt, so ist der nachgewiesene gemeine Wert zugrunde zu legen. Der Ansatz eines geringeren oder höheren Werts kann jedoch nicht darauf gestützt werden, daß mit einer kürzeren oder längeren Lebensdauer, mit einem anderen Zinssatz oder mit einer anderen Zahlungsweise zu rechnen ist, als sie der Tabelle der Anlage 9 zugrundeliegt."

7. § 16 Abs. 2 wird gestrichen.
8. In § 17 Abs. 2 werden hinter den Worten „die Gewerbesteuer“ ein Komma und anschließend die Worte „die Grunderwerbsteuer“ eingefügt.

9. § 19 erhält die folgende Fassung:

„§ 19

Feststellung von Einheitswerten

(1) Einheitswerte werden festgestellt (§ 161 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung \*) für die wirtschaftlichen Einheiten

1. des Grundbesitzes, und zwar für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (§ 33 Abs. 1),

\*) Das Zitat bezieht sich auf den Entwurf der Abgabenordnung (Drucksache VI/1982).

für Grundstücke (§ 70),  
für Betriebsgrundstücke (§ 99 Abs. 1),

2. des Betriebsvermögens (§ 95 Abs. 1),
3. der Mineralgewinnungsrechte (§ 100), wenn sie im Inland belegen sind.

(2) Erstreckt sich die wirtschaftliche Einheit auch auf das Ausland und ist der dort belegene Teil der wirtschaftlichen Einheit zur inländischen Vermögensteuer heranzuziehen, so ist außer dem Einheitswert nach Absatz 1 ein Einheitswert gesondert festzustellen, der auch den außerhalb des Inlands belegenen Teil umfaßt. Unterliegt eine wirtschaftliche Einheit den einzelnen einheitswertabhängigen Steuern in verschiedenem Ausmaß, so ist für den jeweils steuerpflichtigen Teil je ein Einheitswert gesondert festzustellen.

(3) In dem Feststellungsbescheid (§ 160 Abs. 1 der Abgabenordnung) sind auch Feststellungen zu treffen

1. über die Art der wirtschaftlichen Einheit und dabei
  - a) bei Grundstücken über die Grundstücksart (§ 75),
  - b) bei Betriebsgrundstücken und Mineralgewinnungsrechten, die zu einem gewerblichen Betrieb gehören (wirtschaftliche Untereinheiten), über den gewerblichen Betrieb, zu dem die wirtschaftliche Untereinheit gehört,
2. über die Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit, gegebenenfalls über die Verteilung des festgestellten Einheitswerts auf mehrere Beteiligte.

(4) Feststellungen nach den Absätzen 1 bis 3 erfolgen nur, wenn und soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind."

10. § 20 erhält die folgende Fassung:

„§ 20

Ermittlung der Einheitswerte

Die Einheitswerte werden nach den Vorschriften dieses Abschnitts ermittelt. Für die wirtschaftlichen Einheiten des Grundbesitzes ist dabei § 144 der Abgabenordnung nicht anzuwenden."

11. Dem § 21 wird der folgende Absatz 3 angefügt:

„(3) Ist die Feststellungsfrist für eine Hauptfeststellung bereits abgelaufen, so kann die Hauptfeststellung unter Zugrundelegung der Verhältnisse des Hauptfeststellungszeitpunkts mit Wirkung für einen späteren Feststellungszeitpunkt vorgenommen werden, für den die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist. § 162 Abs. 4 der Abgabenordnung bleibt unberührt."

12. In § 22 erhalten die Absätze 2 bis 4 die folgende Fassung:

„(2) Über die Art (§ 19 Abs. 3 Nr. 1) oder über die Zurechnung (§ 19 Abs. 3 Nr. 2) wird eine neue Feststellung getroffen (Artfortschreibung oder Zurechnungsfortschreibung), wenn sie von der zuletzt getroffenen Feststellung abweicht und die Abweichung für die Besteuerung von Bedeutung ist.

(3) Eine Fortschreibung findet auch zur Beseitigung eines Fehlers der letzten Feststellung statt. § 157 der Abgabenordnung ist nur für Feststellungszeitpunkte vor Verkündung der Entscheidung entsprechend anzuwenden.

(4) Eine Fortschreibung wird auf Antrag, erforderlichenfalls auch von Amts wegen vorgenommen. Der Fortschreibung werden vorbehaltlich des § 27 die Verhältnisse im Fortschreibungszeitpunkt zugrunde gelegt. Fortschreibungszeitpunkt ist in den Fällen einer Änderung der tatsächlichen Verhältnisse der Beginn des Kalenderjahres, das auf die Änderung folgt. § 21 Abs. 3 ist entsprechend anzuwenden. Fortschreibungszeitpunkt ist in den Fällen der Fehlerbeseitigung der Beginn des Kalenderjahres, in dem der Feststellungsbescheid über die Fortschreibung erteilt wird, oder bei einer Fortschreibung auf Antrag der Beginn des Kalenderjahres, in dem die Fortschreibung beantragt wird. Die Vorschriften in § 35 Abs. 2, §§ 54, 59, 106 und 112 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunkts bleiben unberührt.“

13. § 23 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 erhalten die Nummern 1 und 2 die folgende Fassung:

- „1. die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) neu entsteht;
2. eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) erstmals zu einer Steuer herangezogen werden soll;“

- b) In Absatz 2 wird in Satz 2 das Wort „Gründung“ durch das Wort „Entstehung“ ersetzt und nach dem Satz 2 der folgende Satz eingefügt:

„§ 21 Abs. 3 ist entsprechend anzuwenden.“

14. In § 24 erhält Absatz 3 die folgende Fassung:

„(3) Der Einheitswert wird von Amts wegen aufgehoben. § 21 Abs. 3 dieses Gesetzes sowie §§ 160, 162 bis 164 der Abgabenordnung sind entsprechend anzuwenden.“

15. § 25 wird gestrichen.

16. § 28 erhält die folgende Fassung:

„§ 28  
Erklärungspflicht

(1) Erklärungen zur Feststellung des Einheitswerts sind auf jeden Hauptfeststellungs-

zeitpunkt abzugeben. Die Erklärungen sind Steuererklärungen im Sinne der Abgabenordnung.

(2) Erklärungspflichtig ist jeder, dem Betriebsvermögen im Wert von mindestens 6 000 Deutsche Mark, Grundbesitz oder ein Mineralgewinnungsrecht zuzurechnen ist.

(3) Der für die Finanzen zuständige Bundesminister bestimmt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder den Zeitpunkt, bis zu dem die Erklärungen abzugeben sind.“

17. In § 29 Abs. 2 Satz 2 werden die Worte „§ 173 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung“ durch die Worte „§ 113 der Abgabenordnung“ ersetzt.

18. In § 49 Abs. 1 Satz 1 werden die Worte „nach § 216 Abs. 1 Nr. 2 der Reichsabgabenordnung“ gestrichen.

19. In § 64 Abs. 4 Satz 5 werden die Worte „die §§ 22 und 400 der Reichsabgabenordnung“ durch die Worte „§ 5 der Abgabenordnung und § 355 des Strafgesetzbuches \*)“ ersetzt.

20. § 69 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 wird Satz 2 gestrichen.

- b) Absatz 3 Satz 2 erhält die folgende Fassung:  
„Satz 1 gilt nicht für die Hofstelle und für andere Flächen in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang mit der Hofstelle bis zu einer Größe von insgesamt einem Hektar.“

- c) Absatz 4 erhält die folgende Fassung:

„(4) Absatz 2 findet in den Fällen des § 55 Abs. 5 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes \*\*) keine Anwendung.“

21. Hinter § 98 wird der folgende § 98 a eingefügt:

„§ 98 a

Bewertungsgrundsätze

Der Einheitswert des Betriebsvermögens wird in der Weise ermittelt, daß die Summe der Werte, die für die zu dem gewerblichen Betrieb gehörenden Wirtschaftsgüter (Rohbetriebsvermögen) ermittelt sind, um die Summe der Schulden des Betriebs (§ 103) und der sonstigen nach diesem Gesetz zulässigen Abzüge gekürzt wird.“

\*) In der Fassung des Artikel 18 Nr. 185 des Entwurfs eines Einführungsgesetzes zum Strafgesetzbuch (Drucksache 1/72).

\*\*) Das Zitat ist nach Einbringung des Entwurfs eines Einkommensteuergesetzes 1974 zu überprüfen.

22. In § 102 \*) erhält Absatz 1 Satz 1 die folgende Fassung:

„Ist eine inländische Kapitalgesellschaft, eine inländische Kreditanstalt des öffentlichen Rechts, eine inländische Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft, bei der die Voraussetzungen des § 104 b nicht vorliegen, eine unter Staatsaufsicht stehende Sparkasse oder ein inländischer Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit an dem Grund- oder Stammkapital einer anderen inländischen Kapitalgesellschaft oder Kreditanstalt des öffentlichen Rechts mindestens zu einem Viertel unmittelbar beteiligt, so gehört die Beteiligung insoweit nicht zum gewerblichen Betrieb, als sie ununterbrochen seit mindestens 12 Monaten vor dem maßgebenden Abschlußzeitpunkt (§ 106) besteht.“

23. § 103 erhält die folgende Fassung:

„§ 103  
Betriebsschulden

(1) Schulden werden nur insoweit abgezogen, als sie mit der Gesamtheit oder einzelnen Teilen des gewerblichen Betriebs in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

(2) Rückstellungen sind abzugsfähig, soweit dies in den nachfolgenden Vorschriften zugelassen ist.“

24. Hinter § 103 wird der folgende § 103 a eingefügt:

„§ 103 a  
Rückstellungen für Preisnachlässe  
und Wechselhaftung

Rückstellungen für Preisnachlässe und für Wechselhaftung sind abzugsfähig.“

25. Hinter § 104 werden die folgenden §§ 104 a und 104 b eingefügt:

„§ 104 a  
Versicherungsunternehmen und Bausparkassen

(1) Bei Versicherungsunternehmen sind versicherungstechnische Rückstellungen in Höhe der Steuerbilanzwerte abzugsfähig. Rückstellungen für Beitragsrückerstattung, die für das selbst abgeschlossene Geschäft des einzelnen Versicherungszweigs aufgrund des Jahresergebnisses oder des versicherungstechnischen Überschusses gewährt werden, sind mit 90 vom Hundert der in der Steuerbilanz angesetzten Rückstellung abzugsfähig. Eine Rückstellung für das Recht des Versicherungsnehmers, in den vorigen Stand wieder eingesetzt zu werden, kann nicht abgezogen werden.

\*) Überprüfung der gesamten Vorschrift im Zusammenhang mit Artikel 4 des Entwurfs eines Gesetzes zur Wahrung der steuerlichen Gleichmäßigkeit bei Auslandsbeziehungen und zur Verbesserung der steuerlichen Wettbewerbslage bei Auslandsinvestitionen (Drucksache VI/2883) erforderlich.

- (2) Bei Bausparkassen sind baupartechische Rückstellungen in Höhe der Steuerbilanzwerte abzugsfähig.

§ 104 b  
Genossenschaften

Vom Rohbetriebsvermögen sind die Geschäftsguthaben der Genossen bei den folgenden Genossenschaften abzugsfähig:

1. bei Genossenschaften der gewerblichen Wirtschaft, deren Geschäftsbereich sich erstreckt
    - a) auf die gemeinschaftliche Benutzung von Betriebseinrichtungen oder Betriebsgegenständen, die der technischen Durchführung des Betriebes dienen oder
    - b) auf die Bearbeitung oder die Verwertung von gewerblichen Erzeugnissen, die die Mitglieder entweder selbst hergestellt, bearbeitet oder verarbeitet haben;
  2. bei Warengenossenschaften, deren Rohbetriebsvermögen nicht mehr als 500 000 Deutsche Mark beträgt. Das gilt auch, wenn eine Warengenossenschaft das Geld- und Kreditgeschäft betreibt und das Warengeschäft überwiegt.“
26. Dem § 106 Abs. 5 wird die folgende Nummer 3 angefügt:
- „3. auf die Beteiligung an Personengesellschaften. Für die Zurechnung und die Bewertung verbleibt es in diesen Fällen bei den Feststellungen, die bei der gesonderten Feststellung des Einheitswerts der Personengesellschaft getroffen werden.“
27. In § 107 werden der Nummer 2 die folgenden Buchstaben d und e angefügt:
- „d) Ist eine Beteiligung an einer Personengesellschaft aus dem gewerblichen Betrieb ausgeschieden, so wird der für sie erhaltene Gegenwert dem Betriebsvermögen zugerechnet. Ist eine Beteiligung an einer Personengesellschaft mit Mitteln des Betriebs erworben worden, ist der dafür gegebene Gegenwert vom Betriebsvermögen abzuziehen.
- e) Bestehen Anteile an Kapitalgesellschaften und Wertpapiere im Feststellungszeitpunkt nicht mehr, wird der für sie erhaltene Gegenwert dem Betriebsvermögen zugerechnet.“

28. § 109 erhält die folgende Fassung:

„§ 109  
Bewertung

(1) Die zu einem gewerblichen Betrieb gehörenden Wirtschaftsgüter sind vorbehaltlich der Absätze 2 bis 4 in der Regel mit dem Teilwert (§ 10) anzusetzen.

(2) Wirtschaftsgüter, für die ein Einheitswert festzustellen ist, sind mit dem Einheits-

wert anzusetzen. § 115 ist bei Betriebsgrundstücken und sonstigen Wirtschaftsgütern entsprechend anzuwenden.

(3) Wertpapiere und Anteile an Kapitalgesellschaften sind mit dem nach §§ 11, 112 und 113 ermittelten Wert anzusetzen.

(4) Kapitalforderungen sowie Rückstellungen für Preisnachlässe und für Wechselhaftung sind mit den Steuerbilanzwerten anzusetzen."

29. § 109 a wird gestrichen.

30. § 110 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 8 erhält die folgende Fassung:

„8. Wirtschaftsgüter, die einen Betrieb der Land- und Fortwirtschaft oder einem gewerblichen Betrieb üblicherweise zu dienen bestimmt sind, tatsächlich an dem für die Veranlagung zur Vermögensteuer maßgebenden Zeitpunkt aber einem derartigen Betrieb des Eigentümers nicht dienen. Die Wirtschaftsgüter gehören nicht zum sonstigen Vermögen, wenn ihr Wert insgesamt 10 000 Deutsche Mark nicht übersteigt;“

bb) Nummer 9 erhält die folgende Fassung:

„9. Wirtschaftsgüter in möblierten Wohnungen, die Nichtgewerbetreibenden gehören und ständig zusammen mit den Wohnräumen vermietet werden, soweit sie nicht als Bestandteil oder Zubehör bei der Grundstücksbewertung berücksichtigt werden und wenn ihr Wert insgesamt 10 000 Deutsche Mark übersteigt;“

cc) Nummer 10 erhält die folgende Fassung:

„10. Edelmetalle, Edelsteine, Perlen, Münzen und Medaillen jeglicher Art, wenn ihr Wert insgesamt 1000 Deutsche Mark übersteigt;“

dd) Nummer 11 erhält die folgende Fassung:

„11. Schmuckgegenstände, Gegenstände aus edlem Metall, mit Ausnahme der in Nummer 10 genannten Münzen und Medaillen, sowie Luxusgegenstände, auch wenn sie zur Ausstattung der Wohnung des Steuerpflichtigen gehören, wenn ihr Wert insgesamt 10 000 Deutsche Mark übersteigt;“

ee) Nummer 12 erhält die folgende Fassung:

„12. Kunstgegenstände und Sammlungen, wenn ihr Wert insgesamt 20 000 Deutsche Mark übersteigt, mit Ausnahme von Sammlungen der in Nummer 10 genannten Gegenstände. § 115 bleibt unberührt.“

b) Absatz 3 erhält die folgende Fassung:

(3) Werden mehrere Steuerpflichtige zusammen veranlagt (§ 14 des Vermögenssteuergesetzes), so werden die Freibeträge und Freigrenzen nach den Absätzen 1 und 2 mit der Zahl vervielfacht, die der Anzahl der zusammen veranlagten Steuerpflichtigen entspricht.“

31. § 111 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 7 Buchstabe a erhält die folgende Fassung:

„a) die auf gesetzlicher Unterhaltspflicht beruhen, wenn Unterhaltsverpflichteter und Unterhaltsberechtigter nach § 14 des Vermögenssteuergesetzes zusammen veranlagt werden, in anderen Fällen, soweit der Kapitalwert 20 000 Deutsche Mark übersteigt. Der Kapitalwert ist vorbehaltlich des § 14 nach § 13 Abs. 1 zu ermitteln; dabei ist von der nach den Verhältnissen am Stichtag voraussichtlichen Dauer der Unterhaltsleistungen auszugehen.“

b) In Nummer 9 wird die Zahl „3600“ durch die Zahl „4800“ ersetzt.

32. § 116 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 erhält die folgende Fassung:

„(1) Bei der Ermittlung des Gesamtvermögens und des Inlandsvermögens bleibt der für das Betriebsvermögen einer vom Eigentümer betriebenen Krankenanstalt festgestellte Einheitswert oder der auf die Krankenanstalt entfallende Teil des Einheitswerts außer Ansatz, wenn die Krankenanstalt im vorangegangenen Kalenderjahr die Voraussetzungen des § 67 der Abgabenordnung erfüllt hat.“

b) Absatz 2 wird gestrichen.

c) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 2.

33. § 117 erhält die folgende Fassung:

#### „§ 117

#### Versorgungs- und Verkehrsunternehmen

(1) Bei der Ermittlung des Gesamtvermögens wird außer Ansatz gelassen

1. Betriebsvermögen, das unmittelbar und nicht nur vorübergehend der Gewinnung, Lieferung und Verteilung von Wasser zur öffentlichen Versorgung dient;

2. Betriebsvermögen von Verkehrsbetrieben, Hafenbetrieben und Flughafenbetrieben des Bundes, eines Landes, einer Gemeinde, eines Gemeindeverbandes oder eines Zweckverbandes. Das gleiche gilt für Unternehmen dieser Art, deren Anteile ausschließlich diesen Körperschaften gehören und deren Erträge ihnen ausschließlich zufließen;

3. Betriebsvermögen der nicht unter Nummer 2 fallenden Verkehrsbetriebe, Hafenbetriebe und Flughafenbetriebe, soweit dieses dazu bestimmt ist, unter der Auflage der Betriebspflicht, der Beförderungspflicht (Kontrahierungspflicht) und des Tarifzwangs dem öffentlichen Verkehr unmittelbar zu dienen.
- (2) Dient das nach Absatz 1 Nr. 1 und 3 begünstigte Betriebsvermögen gleichzeitig auch anderen Zwecken, so ist es dem Umfang der jeweiligen Nutzung entsprechend aufzuteilen."
34. § 118 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Nr. 1 wird nach den Worten „entsprechend anzuwenden“ das Semikolon durch einen Punkt ersetzt und folgender neuer Satz angefügt:
- „Lasten aus laufenden Pensionszahlungen, die mit einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, können nur abgezogen werden, wenn sie nicht bereits im Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs berücksichtigt worden sind;“.
- b) In Absatz 1 Nr. 2 werden in Satz 1 die Worte „oder einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft“ gestrichen und nach dem Satz 1 der folgende Satz eingefügt:
- „Steht eine Pensionsverpflichtung mit einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft in wirtschaftlichem Zusammenhang, kommt ein Abzug nur in Betracht, wenn sie nicht bereits im Einheitswert berücksichtigt worden ist.“
- c) Der folgende Absatz 3 wird angefügt:
- „(3) Schulden und Lasten, die auf gesetzlicher Unterhaltspflicht beruhen, sind mit ihrem Kapitalwert, höchstens mit 20 000 Deutsche Mark für die einzelne Unterhaltsverpflichtung abzugsfähig, wenn Unterhaltsverpflichteter und Unterhaltsberechtigter nicht nach § 14 des Vermögensteuergesetzes zusammen veranlagt werden. Dies gilt bei Ehegatten, die nach § 14 des Vermögensteuergesetzes zusammen veranlagt werden, mit der Maßgabe, daß bei gemeinsamer Unterhaltsverpflichtung als Kapitalwert jeweils höchstens 40 000 Deutsche Mark abzugsfähig sind. Der Kapitalwert ist vorbehaltlich des § 14 nach § 13 Abs. 1 zu ermitteln; dabei ist von der nach den Verhältnissen am Stichtag voraussichtlichen Dauer der Unterhaltsleistungen auszugehen.“
35. § 121 Abs. 2 wird wie folgt geändert:
- a) Hinter Nummer 3 wird folgende neue Nummer 4 eingefügt:
- „4. Anteile an einer Kapitalgesellschaft, wenn die Gesellschaft Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat und der
- Gesellschafter am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mindestens zu einem Viertel unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist;“.
- b) Die bisherigen Nummern 4 bis 6 werden Nummern 5 bis 7.
- c) Nummer 7 wird Nummer 8 und erhält die folgende Fassung:
- „8. Forderungen aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter und aus partiarischen Darlehen, wenn der Schuldner Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat;“.
- d) Es wird die folgende Nummer 9 angefügt:
- „9. Nutzungsrechte an einem der in den Nummern 1 bis 8 genannten Vermögensgegenstände.“
36. Der Dritte Teil erhält die Überschrift
- „Übergangs- und Schlußbestimmungen“
37. Im Dritten Teil werden die folgenden §§ 121 a und 121 b eingefügt.
- „§ 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 Vermögensteuer, die Erbschaftsteuer, die Gewerbesteuer und die Grunderwerbsteuer mit 140 vom Hundert des Einheitswerts anzusetzen. Das gilt entsprechend für die nach § 12 Abs. 3 und 4 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes maßgebenden Werte und für Stichtagswerte bei der Grunderwerbsteuer.
- § 121 b  
Übergangsregelung für das Kreditgewerbe
- (1) Auf den 1. Januar der Jahre 1974, 1975 und 1976 gelten von dem sich nach § 98 a ergebenden Wert 50 vom Hundert als Einheitswert des Betriebsvermögens
1. bei Staatsbanken, soweit sie Aufgaben staatswirtschaftlicher Art erfüllen,
  2. bei der Deutschen Genossenschaftskasse,
  3. bei Instituten, deren Eigenschaft als Organ der staatlichen Wohnungspolitik mit dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Änderung des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes vom . . . (Bundesgesetzbl. I S. . . )<sup>1)</sup> erlischt.
- <sup>1)</sup> Den Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes wird der Bundesminister für Städtebau und Wohnungswesen in Kürze dem Kabinett vorlegen.

(2) Auf den 1. Januar der Jahre 1974, 1975 und 1976 gelten von dem sich nach § 98 a ergebenden Wert bei öffentlichen oder unter Staatsaufsicht stehenden Sparkassen 85 vom Hundert als Einheitswert des Betriebsvermögens.

(3) Bei Kreditgenossenschaften, die Kredite ausschließlich an ihre Mitglieder gewähren\*), sind 50 vom Hundert der Geschäftsguthaben der Genossen bei der Feststellung des Einheitswerts des Betriebsvermögens auf den 1. Januar der Jahre 1974, 1975 und 1976 vom Rohbetriebsvermögen abzuziehen. Das gilt auch, wenn eine Kreditgenossenschaft das Warengeschäft betreibt und das Geld- und Kreditgeschäft überwiegt."

38. In § 123 Abs. 1 wird zwischen die Worte „die in“ und „§ 21 Abs. 1“ eingefügt:

„§ 11 Abs. 5, § 12 Abs. 4,“

39. Nach § 123 wird der folgende § 124 eingefügt:

„§ 124  
Erstmalige Anwendung

Die sich aus Artikel 4 des Zweiten Steuerreformgesetzes vom . . . ergebende Fassung des Bewertungsgesetzes ist erstmals zu berücksichtigen

1. bei den Einheitswerten des Grundbesitzes, die auf den Wertverhältnissen am 1. Januar 1964 beruhen, durch Fortschreibung, Nachfeststellung oder Aufhebung des Einheitswertes auf den 1. Januar 1974,
2. bei den Einheitswerten des Betriebsvermögens durch Hauptfeststellung auf den 1. Januar 1974,
3. bei der Ermittlung des sonstigen Vermögens, des Gesamtvermögens und des Inlandsvermögens für Zwecke der Vermögensteuer bei der Vermögensteuer-Hauptveranlagung auf den 1. Januar 1974 (§ 24 des Vermögensteuergesetzes)."

## Artikel 5

### Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 20. Oktober 1969 (Bundesgesetzbl. I S. 2021), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes vom 27. August 1971 (Bundesgesetzbl. I S. 1425), wird wie folgt geändert:

\*) Der Relativsatz ist zu streichen, wenn die entsprechende bisherige Beschränkung der Kreditgenossenschaften auf das Mitgliedergeschäft (§ 8 Abs. 2 GenG) durch den Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Gesetzes betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (Drucksache VI/2854) aufgegeben wird.

1. § 2 Abs. 7 erhält die folgende Fassung:

„(7) Inländische Betriebstätten von Unternehmen, deren Geschäftsleitung sich in einem ausländischen Staat befindet, mit dem kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht, unterliegen nicht der Gewerbesteuer, wenn und soweit

1. die Einkünfte aus diesen Betriebstätten im Rahmen der beschränkten Einkommensteuerpflicht steuerfrei sind, und
2. der ausländische Staat Unternehmen, deren Geschäftsleitung sich im Inland befindet, eine entsprechende Befreiung von den der Gewerbesteuer ähnlichen oder ihr entsprechenden Steuern gewährt, oder in dem ausländischen Staat keine der Gewerbesteuer ähnlichen oder ihr entsprechenden Steuern bestehen.“

2. § 3 wird wie folgt geändert:

a) In Ziffer 1 werden die Worte „das Unternehmen „Reichsautobahnen“,“ gestrichen.

b) Ziffer 2 erhält die folgende Fassung:

„2. die Deutsche Bundesbank, die Kreditanstalt für Wiederaufbau, die Lastenausgleichsbank (Bank für Vertriebene und Geschädigte), die Deutsche Siedlungs- und Landesrentenbank, die Landwirtschaftliche Rentenbank, die Bayerische Landesanstalt für Aufbaufinanzierung und die Reichsbank;“.

c) Ziffer 3 wird gestrichen.

d) Ziffer 6 erhält die folgende Fassung:

„6. Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung). Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb — ausgenommen Land- und Forstwirtschaft — unterhalten, ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen;“.

e) Ziffer 8 erhält die folgende Fassung:

„8. Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine, wenn sich ihr Geschäftsbetrieb beschränkt

a) auf die gemeinschaftliche Benutzung land- oder forstwirtschaftlicher Betriebseinrichtungen oder Betriebsgegenstände,

b) auf Leistungen im Rahmen von Dienst- oder Werkverträgen für die Produktion land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse für die Betriebe der Mitglieder, wenn die Leistungen im Bereich der Land- und Forstwirtschaft liegen; dazu gehören

auch Leistungen zur Erstellung und Unterhaltung von Betriebsvorrichtungen, Wirtschaftswegen und Bodenverbesserungen,

- c) auf die Bearbeitung oder die Verwertung der von den Mitgliedern selbst gewonnenen land- und forstwirtschaftlichen Erzeugnisse, wenn die Bearbeitung oder die Verwertung im Bereich der Land- und Forstwirtschaft liegt oder
- d) auf die Beratung für die Produktion oder Verwertung land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse der Betriebe der Mitglieder.

Die Befreiung ist ausgeschlossen, wenn die Genossenschaft oder der Verein an einem steuerpflichtigen Unternehmen beteiligt ist, es sei denn, es handelt sich um eine geringfügige Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, einer Genossenschaft oder einem Verein. Eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ist geringfügig, wenn der Nennwert der Beteiligung 4 vom Hundert des Nennkapitals der Kapitalgesellschaft nicht übersteigt. Eine geringfügige Beteiligung an einer Genossenschaft oder an einem Verein liegt vor, wenn das Stimmrecht 4 vom Hundert aller Stimmrechte nicht übersteigt und

- aa) der Betrag, bis zu dem sich eine Genossenschaft oder ein Verein an einer Genossenschaft beteiligen kann, 10 vom Hundert des Gesamtbetrages nicht übersteigt, bis zu dem sich die am Schluß des Geschäftsjahrs vorhandenen Genossen an der Genossenschaft beteiligen können oder
- bb) das Kapitalguthaben an einem Verein 10 vom Hundert der Summe aller Kapitalguthaben nicht übersteigt;"

f) Die folgenden Ziffern werden angefügt:

„14. Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine, deren Tätigkeit sich auf den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft beschränkt, wenn

- a) die Mitglieder der Genossenschaft oder dem Verein Flächen zur Nutzung oder für die Bewirtschaftung der Flächen erforderliche Gebäude überlassen und
- b) die Summe der Werte der Geschäftsanteile oder der Kapitalguthaben des einzelnen Mitglieds nicht wesentlich von dem Verhältnis abweicht, in dem der Wert der von ihm zur Nutzung überlassenen Flächen und Gebäude zu dem Wert

der insgesamt zur Nutzung überlassenen Flächen und Gebäude steht;

- 15. Wohnungsunternehmen, solange sie auf Grund des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes vom 29. Februar 1940 (Reichsgesetzbl. I S. 437), zuletzt geändert durch das Erste Gesetz zur Reform des Strafrechts vom 25. Juni 1969 (Bundesgesetzbl. I S. 645), als gemeinnützig anerkannt sind;
- 16. Unternehmen sowie betriebswirtschaftlich und organisatorisch getrennte Teile von Unternehmen, solange sie auf Grund des in Ziffer 15 bezeichneten Gesetzes als Organe der staatlichen Wohnungspolitik anerkannt sind<sup>1)</sup>);
- 17. die von den zuständigen Landesbehörden begründeten oder anerkannten gemeinnützigen Siedlungsunternehmen im Sinne des Reichssiedlungsgesetzes vom 11. August 1919 (Reichsgesetzbl. S. 1429), zuletzt geändert durch das Steueränderungsgesetz 1966 vom 23. Dezember 1966 (Bundesgesetzbl. I S. 702), und im Sinne der Bodenreformgesetze der Länder. Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb — ausgenommen Land- und Forstwirtschaft — unterhalten, der über die Durchführung von Siedlungs-, Agrarstrukturverbesserungs- und Landentwicklungsmaßnahmen oder von sonstigen gesetzlich zugewiesenen Aufgaben hinausgeht, ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen;
- 18. die von den obersten Landesbehörden zur Ausgabe von Heimstätten zugelassenen gemeinnützigen Unternehmen im Sinne des Reichsheimstättengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 25. November 1937 (Reichsgesetzbl. I S. 1291), zuletzt geändert durch das Steueränderungsgesetz 1966 vom 23. Dezember 1966 (Bundesgesetzbl. I S. 702). Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb — ausgenommen Land- und Forstwirtschaft — unterhalten, der über die Begründung und Vergrößerung von Heimstätten hinausgeht, ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen."

3. § 4 Abs. 2 erhält die folgende Fassung:

„(2) Für Betriebstätten in gemeindefreien Gebieten bestimmt die Landesregierung durch

<sup>1)</sup> Die Anerkennung von betriebswirtschaftlich und organisatorisch getrennten Teilen von Unternehmen als Organe der staatlichen Wohnungspolitik ist in dem von dem Bundesminister für Städtebau und Wohnungswesen noch einzubringenden Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes vorgesehen.

Rechtsverordnung, wer die nach diesem Gesetz den Gemeinden zustehenden Befugnisse ausübt."

4. § 7 a wird gestrichen.
5. § 9 wird wie folgt geändert:
- a) In Ziffer 1 Satz 1 werden die Worte „3 vom Hundert“ durch die Worte „1 vom Hundert“ ersetzt.
- b) Ziffer 2 a erhält die folgende Fassung:
- „2 a. die Gewinne aus Anteilen an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft im Sinne des § 2 Abs. 2 Ziff. 2 oder einer Kreditanstalt des öffentlichen Rechts, an der das Unternehmen zu Beginn des Erhebungszeitraums mindestens zu einem Viertel am Grund- oder Stammkapital beteiligt ist, wenn die Gewinnanteile bei Ermittlung des Gewinns (§ 7) angesetzt worden sind. Ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, so ist die Beteiligung an dem Vermögen maßgebend;“.
6. § 11 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 2 erhält die folgende Fassung:
- „(2) Die Steuermeßzahlen für den Gewerbeertrag betragen
1. bei natürlichen Personen und bei Gesellschaften im Sinne des § 2 Abs. 2 Ziff. 1
- für die ersten 12 000 Deutsche Mark des Gewerbeertrags ..... 0 v. H.,  
für die weiteren 3 600 Deutsche Mark des Gewerbeertrags ..... 1 v. H.,  
für die weiteren 3 600 Deutsche Mark des Gewerbeertrags ..... 2 v. H.,  
für die weiteren 3 600 Deutsche Mark des Gewerbeertrags ..... 3 v. H.,  
für die weiteren 3 600 Deutsche Mark des Gewerbeertrags ..... 4 v. H.,  
für alle übrigen Beträge ..... 5 v. H.;
2. bei anderen Unternehmen .... 5 v. H.“
- b) Absatz 4 wird gestrichen.
- c) Absatz 5 wird Absatz 4.
7. § 12 Abs. 3 Ziff. 2 a erhält die folgende Fassung:
- „2 a. den Wert (Teilwert) einer zum Gewerbekapital gehörenden Beteiligung an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft im Sinne des § 2 Abs. 2 Ziff. 2 oder einer Kreditanstalt des öffentlichen Rechts, wenn die Beteiligung mindestens ein Viertel des Grund- oder Stammkapitals beträgt. Ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, so ist die Beteiligung an dem Vermögen maßgebend;“.

8. § 12 a wird gestrichen.

9. § 16 erhält die folgende Fassung:

„§ 16  
Hebesatz

(1) Die Steuer wird auf Grund des einheitlichen Steuermeßbetrags (§ 14) mit einem Hundertsatz (Hebesatz) festgesetzt und erhoben, der von der heheberechtigten Gemeinde (§§ 4, 35 a) zu bestimmen ist.

(2) Der Hebesatz kann für ein Kalenderjahr oder mehrere Kalenderjahre festgesetzt werden.

(3) Der Hebesatz kann bis zum 30. September eines Kalenderjahrs mit Wirkung vom Beginn dieses Kalenderjahrs an festgesetzt oder geändert werden. Er kann auch nach diesem Zeitpunkt festgesetzt werden, wenn er die Höhe der letzten Festsetzung nicht überschreitet.

(4) Der Hebesatz muß für alle in der Gemeinde vorhandenen Unternehmen der gleiche sein. Wird das Gebiet von Gemeinden geändert, so kann die Landesregierung oder die von ihr bestimmte Stelle für die von der Änderung betroffenen Gebietsteile auf eine bestimmte Zeit verschiedene Hebesätze zulassen.

(5) In welchem Verhältnis die Hebesätze für die Grundsteuer der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, für die Grundsteuer der Grundstücke und für die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital zueinander stehen müssen und inwieweit die Hebesätze für diese Steuern bei Abweichung von diesem Verhältnis der Genehmigung der Gemeindeaufsichtsbehörden bedürfen, bleibt einer landesrechtlichen Regelung vorbehalten.“

10. Folgender § 18 wird eingefügt:

„§ 18  
Entstehung der Steuer

Die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital entsteht, soweit es sich nicht um Vorauszahlungen (§ 19 Abs. 1) handelt, mit Ablauf des Erhebungszeitraums, für den die Festsetzung vorgenommen wird.“

11. § 19 wird wie folgt geändert:

a) Folgender Absatz 1 wird eingefügt:

„(1) Die Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital entstehen mit Beginn des Kalendervierteljahrs, in dem die Vorauszahlungen zu entrichten sind, oder, wenn die Steuerpflicht erst im Laufe des Kalendervierteljahrs begründet wird, mit Begründung der Steuerpflicht.“

b) Die bisherigen Absätze 1 bis 5 werden Absätze 2 bis 6.

- c) Im bisherigen Absatz 3 erhält Satz 3 die folgende Fassung:  
 „Das Finanzamt kann für Zwecke der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen den einheitlichen Steuermeßbetrag festsetzen, der sich voraussichtlich für den laufenden oder vorangegangenen Erhebungszeitraum ergeben wird.“
12. In § 23 Abs. 2 werden das Wort „Rechnungsjahr“ durch das Wort „Kalenderjahr“ und das Wort „Rechnungsjahrs“ durch das Wort „Kalenderjahrs“ ersetzt.
13. § 24 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 4 wird gestrichen.
- b) Absatz 5 wird Absatz 4.
14. § 25 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 3 wird das Wort „Rechnungsjahr“ durch das Wort „Kalenderjahr“ ersetzt.
- b) Absatz 4 erhält die folgende Fassung:  
 „(4) Der Hebesatz für die Lohnsummensteuer wird von der hebeberechtigten Gemeinde (§§ 4, 35 a) bestimmt. Die Vorschriften des § 16 Abs. 2, 4 und 5 gelten entsprechend. Der Hebesatz kann bis zum 30. September eines Kalenderjahrs mit Wirkung vom Beginn dieses Kalenderjahrs an festgesetzt werden. Er kann auch nach diesem Zeitpunkt festgesetzt werden, wenn er die Höhe der letzten Festsetzung nicht überschreitet. Der Hebesatz für die Lohnsummensteuer kann von dem Hebesatz für die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital abweichen.“
- c) Folgender Absatz 5 wird angefügt:  
 „(5) Der Hebesatz für die Lohnsummensteuer kann bis zum 30. September geändert werden. Die Änderung des Hebesatzes gilt erstmals für die Lohnsumme, die in dem Kalendermonat gezahlt wird, der nach der Änderung beginnt. Hat die Gemeinde von der Befugnis des § 23 Abs. 1 Satz 2 Gebrauch gemacht, so gilt die Änderung des Hebesatzes erstmals für die Lohnsumme, die in dem Kalendervierteljahr gezahlt wird, das nach der Änderung beginnt.“
15. § 26 erhält die folgende Fassung:  
 „§ 26  
 Entstehung und Fälligkeit der Steuer  
 (1) Die Lohnsummensteuer entsteht mit Ablauf des Kalendermonats, für den die Steuer zu entrichten ist. An die Stelle des Kalendermonats tritt das Kalendervierteljahr, soweit die Gemeinde als Besteuerungsgrundlage die Lohnsumme eines jeden Kalendervierteljahrs bestimmt hat.
- (2) Die Lohnsummensteuer für einen Kalendermonat ist spätestens am 15. des darauffolgenden Kalendermonats zu entrichten. Hat die Gemeinde von der Befugnis des § 23 Abs. 1 Satz 2 Gebrauch gemacht, so ist die Lohnsummensteuer für das abgelaufene Kalendervierteljahr spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendervierteljahrs zu entrichten. Bis zu dem in Satz 1 oder in Satz 2 bezeichneten Zeitpunkt ist der Gemeindebehörde eine Steueranmeldung (§ 95 Abs. 1 Satz 2 der Abgabenordnung) abzugeben.“
16. § 27 wird wie folgt geändert:
- a) In den Absätzen 1 bis 3 werden das Wort „Rechnungsjahr“ durch das Wort „Kalenderjahr“ und das Wort „Rechnungsjahrs“ durch das Wort „Kalenderjahrs“ ersetzt.
- b) In Absatz 2 Satz 2 werden die Worte „Erklärungen über die Berechnungsgrundlagen (§ 26)“ durch die Worte „Steueranmeldungen (§ 26)“ ersetzt.
- c) In Absatz 3 wird das Wort „Rechtsmittelfrist“ durch das Wort „Rechtsbehelfsfrist“ ersetzt.
17. § 28 wird wie folgt geändert:
- a) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.
- b) Der folgende Absatz 2 wird angefügt:  
 „(2) Bei der Zerlegung sind die Gemeinden nicht zu berücksichtigen, in denen
1. Verkehrsunternehmen lediglich Gleisanlagen unterhalten,
  2. sich nur Anlagen befinden, die der Weiterleitung fester, flüssiger oder gasförmiger Stoffe sowie elektrischer Energie dienen, ohne daß diese dort abgegeben werden,
  3. Bergbauunternehmen keine oberirdischen Anlagen haben, in welchen eine gewerbliche Tätigkeit entfaltet wird.
- Dies gilt nicht, wenn dadurch auf keine Gemeinde ein Zerlegungsanteil oder der einheitliche Steuermeßbetrag entfallen würde.“
18. § 29 Abs. 1 wird wie folgt geändert:
- a) Ziffer 1 wird gestrichen.
- b) Ziffer 2 wird Ziffer 1 und erhält die folgende Fassung:  
 „1. vorbehaltlich der Ziffer 2 das Verhältnis, in dem die Summe der Arbeitslöhne, die an die bei allen Betriebstätten (§ 28) beschäftigten Arbeitnehmer gezahlt worden sind, zu den Arbeitslöhnen steht, die an die bei den Betriebstätten der einzelnen Gemeinden beschäftigten Arbeitnehmer gezahlt worden sind;“.

c) Ziffer 3 wird Ziffer 2 und erhält die folgende Fassung:

„2. bei Wareneinzelhandelsunternehmen zur Hälfte das in Ziffer 1 bezeichnete Verhältnis und zur Hälfte das Verhältnis, in dem die Summe der in allen Betriebstätten (§ 28) erzielten Betriebseinnahmen zu den in den Betriebstätten der einzelnen Gemeinden erzielten Betriebseinnahmen steht.“

19. In § 31 Ziff. 2 werden die Worte „10 000 Deutsche Mark“ durch die Worte „24 000 Deutsche Mark“ ersetzt.

20. § 35 b erhält die folgende Fassung:

„§ 35 b

Der Gewerbesteuermeßbescheid ist von amtswegen aufzuheben oder zu ändern, wenn der Einkommensteuerbescheid, der Körperschaftsteuerbescheid oder ein Feststellungsbescheid aufgehoben oder geändert wird und die Aufhebung oder Änderung den Gewinn aus Gewerbebetrieb oder den Einheitswert des gewerblichen Betriebs berührt. Die Änderung des Gewinns aus Gewerbebetrieb oder des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs ist insoweit zu berücksichtigen, als sie die Höhe des Gewerbeertrags oder des Gewerbekapitals beeinflusst. § 152 Abs. 6 der Abgabenordnung gilt sinngemäß. Von dem Erlaß eines neuen Gewerbesteuermeßbescheids ist abzusehen, wenn die Änderung nur geringfügig ist.“

21. § 36 erhält die folgende Fassung:

„§ 36  
Zeitlicher Geltungsbereich

(1) Die vorstehende Fassung dieses Gesetzes ist, soweit in Absatz 2 nichts anderes bestimmt ist, erstmals anzuwenden

1. bei der Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital für den Erhebungszeitraum 1974,
2. bei der Lohnsummensteuer auf Lohnsummen, die nach dem 31. Dezember 1973 gezahlt werden.

(2) Für Erhebungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1973 und vor dem 1. Januar 1977 enden, ermäßigt sich die Steuermeßzahl für den Gewerbeertrag

1. bei öffentlichen oder unter Staatsaufsicht stehenden Sparkassen,
2. bei Kreditgenossenschaften und Zentralbanken, bei denen § 19 Abs. 2 b oder 2 c des Körperschaftsteuergesetzes angewendet wird,  
auf 4,25 vom Hundert,
3. bei Staatsbanken, soweit sie Aufgaben staatswirtschaftlicher Art erfüllen,

4. bei der Deutschen Genossenschaftskasse,

5. bei Instituten, deren Eigenschaft als Organ der staatlichen Wohnungspolitik mit dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Änderung des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes vom ... 19 .. (Bundesgesetzbl. I S. ...) <sup>1)</sup> erlischt,  
auf 2,5 vom Hundert.“

22. In § 36 a Abs. 3 Satz 3 werden die Worte „§ 387 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung“ durch die Worte „§ 156 Nr. 1 der Abgabenordnung“ ersetzt.

## Artikel 6

### Änderung grundsteuerlicher Vorschriften zur Förderung des Wohnungsbaus

#### § 1

#### Änderung des Zweiten Wohnungsbaugesetzes

Das Zweite Wohnungsbaugesetz in der Fassung vom 1. September 1965, zuletzt geändert durch das Wohnungsbauänderungsgesetz 1971 vom 17. Dezember 1971 (Bundesgesetzbl. I S. 1993), wird wie folgt geändert:

1. § 92 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift erhält die folgende Fassung:

„Grundsteuervergünstigung für Wohnungen, die bis zum 31. Dezember 1973 bezugsfertig geworden sind“

b) Absatz 1 erhält die folgende Fassung:

„(1) Für Grundstücke mit öffentlich geförderten oder steuerbegünstigten Wohnungen (begünstigte Wohnungen), die bis zum 31. Dezember 1973 bezugsfertig geworden sind, darf die Grundsteuer auf die Dauer von zehn Jahren nur nach dem Steuermeßbetrag erhoben werden, der maßgebend war, bevor die begünstigten Wohnungen geschaffen worden sind. Die Vorschriften der §§ 16, 17 und 18 des Grundsteuergesetzes finden insoweit keine Anwendung.“

c) Absatz 2 wird gestrichen.

d) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 2 und erhält die folgende Fassung:

„(2) Befinden sich auf einem Grundstück außer begünstigten Wohnungen auch andere Wohnungen, gewerbliche oder sonstige Räume, so ist für Veranlagungszeitpunkte vom 1. Januar 1974 an der nach Absatz 1 maßgebende Steuermeßbetrag um den Betrag zu erhöhen, der auf die nichtbegünstigten Wohnungen und Räume entfällt, soweit sie nicht bereits in dem Steuermeßbetrag nach

<sup>1)</sup> Dieses Gesetz wird demnächst vom Bundesminister für Städtebau und Wohnungswesen eingebracht werden.

Absatz 1 berücksichtigt sind. Dieser Betrag ist nach § 92 a Abs. 2 zu ermitteln."

e) Absatz 4 wird gestrichen.

f) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 3 und erhält die folgende Fassung:

„(3) Die Vorschriften der Absätze 1 und 2 gelten entsprechend für Wohnheime, die bis zum 31. Dezember 1973 bezugsfertig geworden sind.“

2. Nach § 92 wird der folgende § 92 a eingefügt:

„§ 92 a

Grundsteuervergünstigung für Wohnungen, die nach dem 31. Dezember 1973 bezugsfertig geworden sind

(1) Für Grundstücke mit öffentlich geförderten oder steuerbegünstigten Wohnungen (begünstigte Wohnungen), die nach dem 31. Dezember 1973 bezugsfertig geworden sind, darf die Grundsteuer auf die Dauer von zehn Jahren nur nach dem Teil des Steuermeßbetrags erhoben werden, der dem auf den Grund und Boden entfallenden Teil des Einheitswerts (Bodenwertanteil) entspricht. In den Fällen der Mindestbewertung ist sinngemäß zu verfahren.

(2) Befinden sich auf dem Grundstück außer begünstigten Wohnungen auch andere Wohnungen, gewerbliche oder sonstige Räume, so ist der nach Absatz 1 maßgebende Steuermeßbetrag um den Betrag zu erhöhen, der auf die nichtbegünstigten Wohnungen und Räume entfällt. Dieser Betrag wird ermittelt, indem der Teil des Steuermeßbetrags, der dem auf die Gebäude und Außenanlagen entfallenden Teil des Einheitswerts entspricht, im Verhältnis der begünstigten und nichtbegünstigten Wohnungen und Räume aufgeteilt wird. In den Fällen der Mindestbewertung ist sinngemäß zu verfahren.

(3) Wird für ein Grundstück bereits die Grundsteuervergünstigung nach § 92 gewährt und werden auf diesem Grundstück nach dem 31. Dezember 1973 weitere begünstigte Wohnungen neu geschaffen, so bestimmt sich die Grundsteuervergünstigung für diese Wohnungen bis zu dem Zeitpunkt, in dem die Vergünstigung für die bis zum 31. Dezember 1973 bezugsfertig gewordenen Wohnungen entfällt, nach § 92, für den restlichen Vergünstigungszeitraum nach den Absätzen 1 und 2.

(4) Die Absätze 1 bis 3 gelten entsprechend für Wohnheime, die nach dem 31. Dezember 1973 bezugsfertig geworden sind.“

3. In § 93 werden die Worte „§ 92“ durch die Worte „§§ 92 oder 92 a“ ersetzt.

4. § 94 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 werden die Worte „§ 92“ durch die Worte „§§ 92 oder 92 a“ ersetzt.

b) Absatz 2 erhält die folgende Fassung:

„(2) Fallen die Voraussetzungen für die Grundsteuervergünstigung vor Ablauf des Zeitraums von zehn Jahren ganz oder teilweise fort, so entfällt insoweit die Vergünstigung mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahres, das auf den Fortfall der Voraussetzungen folgt.“

c) Absatz 5 wird gestrichen.

5. § 110 wird gestrichen.

§ 2

**Anderung des Wohnungsbaugesetzes für das Saarland**

Das Wohnungsbaugesetz für das Saarland in der Fassung vom 3. September 1968 (Amtsblatt des Saarlandes S. 621), zuletzt geändert durch das Wohnungsbauänderungsgesetz 1971 vom 17. Dezember 1971 (Bundesgesetzbl. I S. 1993), wird wie folgt geändert:

1. § 47 erhält die folgende Fassung:

„§ 47

Grundsteuervergünstigung

(1) Für öffentlich geförderte und steuerbegünstigte Wohnungen, Wohnräume und Wohnheime wird die Grundsteuervergünstigung nach Maßgabe der §§ 92 bis 94 des Zweiten Wohnungsbaugesetzes in der jeweils geltenden Fassung gewährt. Soweit in diesen Vorschriften auf andere Vorschriften des Zweiten Wohnungsbaugesetzes verwiesen wird, sind die entsprechenden Vorschriften des vorliegenden Gesetzes anzuwenden.

(2) Als Wohnheime gelten Heime, die nach ihrer baulichen Anlage und Ausstattung für die Dauer dazu bestimmt und geeignet sind, Wohnbedürfnisse zu befriedigen.“

2. Die §§ 48 und 49 werden gestrichen.

**Artikel 7**

**Aufhebung von Vorschriften**

(1) Mit Wirkung ab 1. Januar 1974 werden aufgehoben

1. das Vermögensteuergesetz in der Fassung vom 10. Juni 1954 (Bundesgesetzbl. I S. 137), zuletzt geändert durch das Steueränderungsgesetz 1971 vom 23. Dezember 1970 (Bundesgesetzbl. I S. 1856),
2. die Vermögensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung vom 19. August 1963 (Bundesgesetzbl. I S. 689),
3. das Erbschaftsteuergesetz in der Fassung vom 1. April 1959 (Bundesgesetzbl. I S. 187), zuletzt

geändert durch das Steueränderungsgesetz 1971 vom 23. Dezember 1970 (Bundesgesetzbl. I S. 1856),

4. §§ 1 bis 4, 15 bis 17 der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung vom 19. Januar 1962 (Bundesgesetzbl. I S. 22),
5. §§ 48, 52 a und 53 der Durchführungsverordnung zum Bewertungsgesetz vom 2. Februar 1935 (Reichsgesetzbl. I S. 81), zuletzt geändert durch das Zweite Steueränderungsgesetz 1967 vom 21. Dezember 1967 (Bundesgesetzbl. I S. 1254),
6. das Grundsteuergesetz in der Fassung vom 10. August 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 519), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes vom 24. August 1965 (Bundesgesetzbl. I S. 905) sowie Artikel II des Gesetzes zur Änderung des Grundsteuergesetzes vom 10. August 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 515),
7. die Grundsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung vom 29. Januar 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 79) sowie die Grundsteuererlaßverordnung vom 26. März 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 209), beide Verordnungen zuletzt geändert durch die Verordnung zur Änderung grundsteuerlicher Vorschriften vom 31. Juli 1961 (Bundesgesetzbl. I S. 1118),
8. das Einführungsgesetz zu den Realsteuergesetzen vom 1. Dezember 1936 (Reichsgesetzbl. I S. 961), geändert durch das Gesetz zur Änderung des Gewerbesteuerrechts vom 27. Dezember 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 996),
9. das bayerische Gesetz über die Festsetzung der Grundsteuer für mehrere Rechnungsjahre vom 22. Dezember 1960 (Bayerisches Gesetz- und Verordnungsblatt S. 298).

(2) Die weitere Anwendung bisher geltender Rechtsvorschriften nach §§ 35, 36 des Grundsteuergesetzes in der Fassung dieses Gesetzes bleibt unberührt.

## Artikel 8

### Erleichterungen für die Anzeigepflichten der Gerichte, Notare und sonstigen Urkundspersonen

Für die Zeit vom Inkrafttreten dieses Gesetzes bis zum Erlass einer neuen Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung kann die Übersendung der in § 12 Abs. 1 der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung vom 19. Januar 1962 (Bundesgesetzbl. I S. 22) erwähnten Abschriften und die Erstattung der dort vorgesehenen Anzeigen sowie die Übersendung einer beglaubigten Abschrift von Schenkungs- und Übergabeverträgen nach § 13 dieser Verordnung abweichend von § 12 Abs. 4 Nr. 1 und § 13 Abs. 4 dieser Verordnung unterbleiben, wenn die Annahme berechtigt ist, daß außer Hausrat einschließlich Wäsche und Kleidungsstücken sowie Kunstgegenständen und Sammlungen im Wert von nicht mehr als 10 000 Deutsche Mark nur noch anderes Vermögen im reinen Wert von nicht mehr als 2000 Deutsche Mark vorhanden oder Gegenstand der Schenkung ist.

## Artikel 9

### Schlußvorschriften

#### § 1

#### Berlin-Klausel

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes vom 4. Januar 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 1) auch im Land Berlin.

#### § 2

#### Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am Tage nach seiner Verkündung in Kraft.

## Anlage 9

(zu Artikel 4 Nr. 6)

**Kapitalwert einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung  
im Jahreswert von einer Deutschen Mark**

Der Kapitalwert ist nach der „Allgemeinen Sterbetafel für die Bundesrepublik Deutschland 1960/62“ unter Berücksichtigung von Zwischenzinsen und Zinseszinsen mit 5,5 vom Hundert errechnet worden. Der Kapitalwert der Tabelle ist der Mittelwert zwischen dem Kapitalwert für jährlich vorschüssige und jährlich nachschüssige Zahlungsweise.

Vollendetes Lebensalter in Jahren	Männer	Frauen	Vollendetes Lebensalter in Jahren	Männer	Frauen
0	17,269	17,611	30	16,017	16,583
1	17,839	18,068	31	15,898	16,484
2	17,835	18,071	32	15,774	16,381
3	17,814	18,058	33	15,643	16,273
4	17,785	18,038	34	15,506	16,160
5	17,751	18,015	35	15,362	16,043
6	17,715	17,989	36	15,213	15,920
7	17,675	17,959	37	15,056	15,793
8	17,631	17,927	38	14,894	15,660
9	17,583	17,892	39	14,724	15,521
10	17,532	17,854	40	14,548	15,377
11	17,476	17,814	41	14,365	15,227
12	17,418	17,771	42	14,174	15,071
13	17,357	17,726	43	13,975	14,908
14	17,293	17,679	44	13,769	14,739
15	17,227	17,630	45	13,555	14,563
16	17,160	17,580	46	13,334	14,381
17	17,093	17,528	47	13,106	14,193
18	17,027	17,473	48	12,872	13,997
19	16,961	17,417	49	12,632	13,794
20	16,896	17,359	50	12,384	13,583
21	16,830	17,297	51	12,132	13,364
22	16,760	17,232	52	11,873	13,138
23	16,687	17,163	53	11,611	12,903
24	16,608	17,090	54	11,344	12,659
25	16,524	17,015	55	11,075	12,407
26	16,434	16,935	56	10,803	12,147
27	16,338	16,853	57	10,530	11,879
28	16,236	16,767	58	10,255	11,602
29	16,130	16,677	59	9,980	11,318

Anlage 9  
(zu Artikel 4 Nr. 6)

Vollendetes Lebensalter in Jahren	Männer	Frauen	Vollendetes Lebensalter in Jahren	Männer	Frauen
60	9,705	11,026	80	4,284	4,695
61	9,430	10,727	81	4,052	4,436
62	9,156	10,421	82	3,830	4,189
63	8,881	10,108	83	3,617	3,954
64	8,607	9,790	84	3,415	3,733
65	8,332	9,467	85	3,221	3,523
66	8,057	9,140	86	3,035	3,325
67	7,780	8,809	87	2,857	3,139
68	7,502	8,475	88	2,689	2,963
69	7,223	8,140	89	2,534	2,802
70	6,942	7,802	90	2,394	2,658
71	6,660	7,465	91	2,272	2,528
72	6,379	7,130	92	2,162	2,411
73	6,100	6,799	93	2,065	2,308
74	5,824	6,473	94	1,978	2,217
75	5,553	6,153	95	1,901	2,136
76	5,288	5,842	96	1,835	2,067
77	5,028	5,540	97	1,780	2,006
78	4,773	5,248	98	1,722	1,955
79	4,525	4,966	99	1,682	1,908
			100 und darüber	1,634	1,874

## Begründung

### I n h a l t s ü b e r s i c h t

	Seite
I. Einleitung und finanzielle Auswirkungen .....	44
1. Einleitung .....	44
2. Finanzielle Auswirkungen .....	45
II. Zum System der Vermögensbesteuerung in der Bundesrepublik Deutschland .....	46
1. Zur geschichtlichen Entwicklung .....	46
2. Die gegenwärtige Situation .....	48
Artikel 1 Vermögensteuergesetz .....	51
Artikel 2 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz .....	59
Artikel 3 Grundsteuergesetz .....	77
Artikel 4 Änderung des Bewertungsgesetzes .....	97
Artikel 5 Änderung des Gewerbesteuergesetzes .....	107
Artikel 6 Änderung grundsteuerlicher Vorschriften zur Förderung des Wohnungsbaus .....	112
Artikel 7 Aufhebung von Vorschriften .....	114
Artikel 8 Erleichterungen für die Anzeigepflichten der Gerichte, Notare und sonstigen Urkundspersonen .....	114
Artikel 9 Schlußvorschriften .....	114

### I. Einleitung und finanzielle Auswirkungen

#### 1. Einleitung

Die Bundesregierung legt mit diesem Gesetzentwurf das Zweite Steuerreformgesetz vor, das die einheitswertabhängigen Steuern umfaßt. In Vorbereitung befindet sich der Entwurf eines Dritten Steuerreformgesetzes, das die Reform des Einkommensteuergesetzes, des Körperschaftsteuergesetzes und des Sparprämiengesetzes enthält.

Nachdem den gesetzgebenden Körperschaften der Gesetzentwurf zur Reform der Abgabenordnung bereits vorliegt, folgt mit diesem Zweiten Steuerreformgesetz ein wesentlicher Teil des Reformprogramms.

Die Reform der einheitswertabhängigen Steuern geht von dem durch das Bewertungsgesetz 1965 reformierten Bewertungsrecht aus; in der Steuer-

reform steht daher eine umfassende Reform des Bewertungsrechts nicht an.

Die Bundesregierung konnte bei ihrem Bemühen um mehr Steuergerechtigkeit manche Vorschläge deshalb nicht verwirklichen, weil diese zu einer starken Komplizierung des Steuerrechts geführt hätten. Dadurch wäre die Steuerverwaltung überfordert worden. Das würde z. B. für die Einführung einer Besteuerung nach Verkehrswerten bei den einheitswertabhängigen Steuern gelten.

Der einzelne Staatsbürger verbindet mit der Steuerreform oft sehr hohe Erwartungen und Vorstellungen. Diese konnten, auch soweit sie berechtigt sein mögen, nicht immer voll erfüllt werden. Das Reformkonzept der Bundesregierung ist das Ergebnis eines sorgfältigen Abwägens zwischen den Forderungen nach mehr Gerechtigkeit und nach größerer Vereinfachung des Steuerrechts.

## 2. Finanzielle Auswirkungen

Art der Steuerrechtsänderung	Steuermehr(+)- oder Steuer minder(-)- einnahmen in Millionen DM Entstehungsjahr <sup>1)</sup> 1974		
	insgesamt	darunter Bund <sup>2)</sup>	
1	2	3	
<b>1. Vermögensteuer</b>			
— Erhöhung des Grundfreibetrags von 20 000 DM auf 60 000 DM	+ 630	—	
— Verdoppelung der Altersfreibeträge			
— Ansatz des Grundvermögens mit dem 1,4fachen der Einheitswerte 1964			
— Steuersatz 0,7 v. H. <sup>3)</sup> für natürliche Personen, 1 v. H. für juristische Personen			
— Wegfall der Mindestbesteuerung bei juristischen Personen			
<b>2. Erbschaftsteuer</b>			
Ansatz des Grundvermögens wie zu 1			
— Freibeträge	+ 200	—	
Ehegatten			250 000 DM
Kinder und Kinder vorverstorbenen Kinder			50 000 DM
Kinder in Ausbildung je nach Alter zusätzlich			10 000 DM bis 50 000 DM
übrige Verwandte der Steuerklasse III und IV alt			5 000 DM
alle anderen Erwerber (Steuerklasse V alt)	2 000 DM		
— Tarif			
StKl I von 3 v. H. ansteigend bis 30 v. H. bei Erwerben über 100 Millionen DM	+ 200	—	
StKl II von 6 v. H. ansteigend bis 45 v. H. bei Erwerben über 100 Millionen DM			
StKl III von 11 v. H. ansteigend bis 60 v. H. bei Erwerben über 100 Millionen DM			
StKl IV von 20 v. H. ansteigend bis 70 v. H. bei Erwerben über 100 Millionen DM			
<b>3. Grundsteuer</b>			
— Anwendung der Einheitswerte 1964	+ 750	—	
— Vereinheitlichung der Steuermeßzahlen			
Es wird ein um 25 v. H. erhöhtes Aufkommen der Grundsteuer B angestrebt. Die Mehreinnahmen sollen zur Verbesserung der kommunalen Einnahmen dienen.			
<b>4. Bewertungsgesetz</b>			
Neuregelung der Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens beim Grundvermögen (Auswirkungen auf Grund- und Vermögensteuer)	+ 95	—	
<b>5. Gewerbesteuer</b>			
Anhebung der Gewerbesteuer-Nullstufe von z. Z. 7 200 DM auf 12 000 DM und der nachfolgenden Ertragsstufen mit ermäßigter Steuermeßzahl von z. Z. 2 400 DM auf 3 600 DM	- 550 <sup>4)</sup>	- 40	
<b>6. Insgesamt</b>	+ 1 125	- 40	

<sup>1)</sup> In den ersten 12 Monaten voller Wirksamkeit der Rechtsänderung entstehende Steuer mehr- oder Steuer minder-einnahmen.

<sup>2)</sup> Die Darstellung geht von einer Steuerverteilung zwischen Bund, Ländern und Gemeinden nach geltendem Recht aus.

<sup>3)</sup> Bei diesem Satz wird davon ausgegangen, daß die Abzugsfähigkeit der Vermögensteuer als Sonderausgabe bei der Einkommensteuer entfallen wird. Die daraus entstehenden Mehreinnahmen in Höhe von 530 Millionen DM werden hier nicht nachgewiesen.

<sup>4)</sup> saldiert mit entsprechenden Mehreinnahmen bei der Einkommensteuer

## II. Zum System der Vermögensbesteuerung in der Bundesrepublik Deutschland

Bei einer Unterteilung der in der Bundesrepublik erhobenen Steuern stellen die Steuern vom Vermögen, wenn die Zölle und Verbrauchsteuern außer Betracht bleiben, neben den Verkehrs- und Umsatzsteuern und den Steuern vom Einkommen und Ertrag die dritte Säule des Besteuerungssystems dar. Zu den Steuern vom Vermögen im engeren Sinne werden die sog. einheitswertabhängigen Steuern gerechnet. Es sind dies die Vermögensteuer, die Erbschaft- (Schenkungs-)steuer, die Grundsteuer und die Gewerkekapitalsteuer. Bei ihnen bildet der für die einzelne wirtschaftliche Einheit des Grundbesitzes (land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Grundvermögen, Betriebsgrundstücke) — bei der Vermögensteuer und Gewerkekapitalsteuer auch der für das Betriebsvermögen — festzustellende „Einheitswert“ die einheitliche Bemessungsgrundlage.

### 1. Zur geschichtlichen Entwicklung

#### a) Vermögensteuer, Erbschaftsteuer, Bewertung

Vermögensabhängige Steuern und insbesondere eine Erbschaftsbesteuerung hat es schon in frühen geschichtlichen Zeiten gegeben. Eine einheitliche Gesetzgebung für das heutige Staatsgebiet geht auf die Zeit der Jahrhundertwende zurück, als nach dem preußischen Ergänzungsteuergesetz vom 14. Juli 1893 (Preußische Gesetzessammlung 1893 S. 134), durch das erstmals eine laufende Steuer vom Vermögen eingeführt worden war, mit dem ersten Vermögensteuergesetz des Reiches vom 8. April 1922 (RGBl. I S. 335) und mit dem Reichserbschaftsteuergesetz von 1906 (4. Anlage des Gesetzes vom 3. Juni 1906 zur Ordnung des Reichshaushalts) eine reichsgesetzliche Erhebung der beiden Steuern eingeleitet wurde.

Das zwischenzeitlich im Jahre 1913 ergangene Gesetz des Reiches über einen einmaligen außerordentlichen Wehrbeitrag und das Besitzsteuergesetz sehen regelmäßig wiederkehrende Abgaben vom Vermögenszuwachs vor.

Mit dem *Vermögensteuergesetz 1922* wurde bereits der ursprüngliche Ergänzungscharakter (ausschließlich eine zusätzliche Besteuerung des sog. „fundierten“ Einkommens, d. h. bestimmter Kapitalerträge) aufgegeben. Auch erstreckte sich die subjektive Steuerpflicht nicht mehr nur auf natürliche, sondern auch auf nichtnatürliche Personen. In der weiteren Entwicklung, die auf dem Gebiet der Vermögensbesteuerung durch die Vermögensteuergesetze

- aa) vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 233);
- bb) vom 22. Mai 1931 (RGBl. I S. 237);
- cc) vom 16. Oktober 1934 (RGBl. I S. 1052);
- dd) vom 16. Januar 1952 (BGBl. I S. 28);
- ee) vom 10. Juni 1954 (BGBl. I S. 137)

gekennzeichnet ist, ist diese Konzeption im ganzen unverändert geblieben. Anzumerken ist lediglich, daß mit dem Vermögensteuergesetz 1934 zum ersten Mal statt bestimmter Freigrenzen höhere, nach dem

Familienstand gestaffelte Freibeträge eingeführt wurden, und daß durch das Kontrollratsgesetz Nr. 13 vom 11. Februar 1946 die Vermögensteuer vorübergehend durch eine starke, gestaffelte Erhöhung des Steuersatzes in Richtung auf eine echte Substanzsteuer verschärft wurde.

Bei der *Erbschaftsteuer* ist die weitere Entwicklung durch die folgenden Gesetzesänderungen geprägt worden:

- aa) Reichsgesetz über Änderungen im Finanzwesen vom 3. Juli 1913, das die Steuersätze teilweise erhöhte;
- bb) Erbschaftsteuergesetz vom 10. September 1919 (RGBl. S. 1543). Die Konzeption dieses Gesetzes beruhte auf dem Gedanken der gleichzeitigen Erhebung von Nachlaßsteuer (als der letzten Vermögensteuer des Erblassers) und Erbanfallsteuer (als Bereicherungssteuer des Erben);
- cc) Erbschaftsteuergesetz 1922 i. d. F. vom 7. August 1922 (RGBl. I S. 695).

Durch dieses Gesetz wurde die Nachlaßsteuer wieder beseitigt. Ihre Erhebung hatte im Verhältnis zu ihrem Aufkommen eine unverhältnismäßig große Verwaltungsarbeit erfordert.

Unter dem Begriff „Erbschaftsteuer“ wird nunmehr eine reine Bereicherungssteuer verstanden. Sie wird erhoben vom Erwerb von Todes wegen, von Schenkungen und von Zweckzuwendungen von Todes wegen und unter Lebenden. Bei Ehegatten tritt Steuerpflicht nur bei großem Altersunterschied und kurzer Dauer der Ehe ein;

- dd) Gesetz über die Berücksichtigung der Geldentwertung in den Steuergesetzen vom 20. März 1923 (RGBl. I S. 198) brachte eine Änderung des Begriffs „Inländer“, Umstellungen beim Tarif und bei der Freigrenze sowie eine Änderung von Bewertungsvorschriften;
- ee) Erbschaftsteuergesetz vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 320). Das Gesetz brachte neben einer erheblichen Änderung des Steuertarifs auch Änderungen in der Besteuerung des Ehegatten-erwerbs. Die Befreiung der Ehegatten beschränkte sich fortan auf die Fälle der sog. bekinderten Ehen, d. h. auf die Fälle, in denen der Erblasser Abkömmlinge hinterläßt;
- ff) Erbschaftsteuergesetz i. d. F. vom 16. Oktober 1934 (RGBl. I S. 1056).

Nach dieser Gesetzesfassung gehören die Großeltern und weiteren Voreltern fortan der Steuerklasse III (vorher Steuerklasse IV) an. Der Erwerb des Ehegatten bleibt steuerfrei, wenn im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld Kinder des Ehegatten aus seiner Ehe mit dem Erblasser leben. Weitere Änderungen betrafen die Gewährung von Freibeträgen, die erbschaftsteuerlichen Bewertungsvorschriften und die Aufhebung der Stundungsvorschriften;

- gg) Kontrollratsgesetz Nr. 17 vom 28. Februar 1946 (StZBl. S. 25). Durch die Besteuerung aller Steuerklassen nach dem Tarif der Steuer-

klasse V und die Herabsetzung von Freibeträgen und Freigrenzen trat eine ganz erhebliche Verschärfung der Steuerbelastung ein;

- hh) Gesetz Nr. 64 der Militärregierung vom 22. Juli 1948 (StZBl. S. 123).

Das Gesetz brachte im wesentlichen eine Beseitigung der übersteigerten Tarifverschärfung des Kontrollratsgesetzes Nr. 17 mit der Wiedereinführung der früheren 5 Steuerklassen. Die Steuersätze blieben jedoch wesentlich höher, als sie nach dem Erbschaftsteuergesetz 1925 gewesen waren;

- ii) Erbschaftsteuergesetz vom 30. Juni 1951 (BGBl. I S. 764). Dieses Gesetz brachte weitere tarifliche Entlastungen. Außerdem wurde der noch heute geltende Ehegattenfreibetrag von 250 000 DM eingeführt;

- jj) von den weiteren Änderungen, die das Erbschaftsteuergesetz 1951 in den folgenden Jahren erfahren hat, ist die durch das Gesetz zur Neuordnung von Steuern vom 16. Dezember 1954 hervorzuheben. Durch Abschnitt V dieses Gesetzes wurde der heute noch geltende Tarif eingeführt. Es handelt sich dabei um denselben Tarif, der von 1925 bis zum 31. Dezember 1945 galt. Dieses Gesetz führte die noch heute geltenden Freibeträge und Besteuerungsgrenzen ein;

- kk) eine weitere wesentliche Änderung hat das Erbschaftsteuerrecht durch das Erbschaftsteueränderungsgesetz vom 24. März 1959 (vgl. Fassung des ErbStG vom 1. April 1959, BGBl. I S. 187) erfahren, das Folgerungen aus dem Gleichberechtigungsgesetz vom 18. August 1957 (BGBl. I S. 609) zog. Durch dieses Gesetz ist die jetzige Vorschrift des § 6 ErbStG eingeführt worden, nach der beim überlebenden Ehegatten ein Viertel des Nachlasses als Zugewinnausgleich erbschaftsteuerfrei bleibt.

In gewissem Maße parallel zur Entwicklung bei den Steuern vom Vermögen verlief die Gesetzgebung auf dem Gebiet des *Bewertungsrechts* mit der Tendenz, durch verbesserte Bewertungsvorschriften auch die Bemessungsgrundlagen für die einheitswertabhängigen Steuern zu verbessern und insbesondere hinsichtlich der verschiedenen Steuerträger (Reich/Bund, Länder, Gemeinden) zu vereinheitlichen. Dabei sind die folgenden Gesetze herauszuheben:

- aa) Bewertungsgesetz vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 214);  
 bb) Bewertungsgesetz vom 22. Mai 1931 (RGBl. I S. 222);  
 cc) Bewertungsgesetz vom 16. Oktober 1934 (RGBl. I S. 1035);  
 dd) Bewertungsgesetz vom 10. Dezember 1965 (BGBl. I S. 1861).

#### b) Grundsteuer

Auch Grund- und Gebäudesteuern werden seit jeher in Gemeinwesen erhoben. Im Gebiet der Bundesrepublik war die Erhebung bis zur Realsteuerreform

des Jahres 1936 nach unterschiedlichen Rechtsgrundlagen (zuletzt der Länder) geregelt. Erst mit dieser Reform, in deren Rahmen das Grundsteuergesetz vom 1. Dezember 1936 (RGBl. I S. 986) erlassen wurde, gelang es, der Grundsteuer eine reichseinheitliche Grundlage zu geben. Hierfür waren durch das Reichsbewertungsgesetz vom 16. Oktober 1934 die notwendigen Voraussetzungen geschaffen worden. Das Grundsteuergesetz 1936 ist später nur unwesentlich geändert worden. Auch das Grundsteueränderungsgesetz vom 10. August 1951 (vgl. GrStG i. d. F. vom 10. August 1951, BGBl. I S. 519) hat im wesentlichen nur die Folgerungen aus den nach dem 2. Weltkrieg in den staatsrechtlichen Verhältnissen eingetretenen Veränderungen gezogen, die bisherige Gesetzssystematik aber beibehalten. Zu einer eigenständigen Bedeutung haben sich neben dem Grundsteuergesetz die Vorschriften der Wohnungsbaugesetze des Bundes entwickelt, soweit sie für Wohnungsneubauten eine zehnjährige Grundsteuervergünstigung gewähren.

Die Grundsteuer wurde 1936 den Gemeinden als eigene Steuerquelle zugewiesen. Diese erhielten das Recht, die absolute Höhe der Steuer durch Festsetzung eines Hebesatzes selbst zu bestimmen. Den Charakter als Gemeindesteuer hat die Grundsteuer auch im Finanzsystem des Bundes behalten (Artikel 106 Abs. 6 GG).

#### c) Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuer in ihrer heutigen Ausgestaltung als Realsteuer auf der Grundlage des Gewerbeertrags, des Gewerbekapitals und ggf. der Lohnsumme mit Steuerberechtigung der Gemeinden geht zurück auf das Gewerbesteuergesetz vom 1. Dezember 1936 (RGBl. 1936 I S. 979). Dieses Gesetz, das im Rahmen der Realsteuerreform von 1936 eine Neugestaltung und Vereinheitlichung der Gewerbesteuer brachte, stellt einen wesentlichen Einschnitt in der Entwicklung der Gewerbesteuer dar.

Zuvor war die Gewerbesteuer landesrechtlich geregelt. Nicht nur hinsichtlich der Steuerberechtigung, sondern auch hinsichtlich des Steuergegenstandes und des Tarifs sowie des Verfahrensrechts wichen die einzelnen Landesgesetze zum Teil stark voneinander ab.

Neben dem steuerpolitischen Ziel, diese Zersplitterung auf dem Gebiet des Gewerbesteuerrechts zu beseitigen, verfolgte die Realsteuerreform von 1936 auch das finanzpolitische Ziel, das Finanzsystem grundlegend umzubauen und ein einheitliches Gemeindesteuersystem aufzubauen. Die Gewerbesteuer wurde neben der Grundsteuer zur reinen Gemeindesteuer statuiert, wodurch für die Gemeinden eine wesentlich erweiterte Finanzgrundlage geschaffen wurde.

Während des 2. Weltkriegs wurde das Gewerbesteuerrecht insbesondere durch die beiden Vereinfachungsverordnungen aus dem Jahre 1943 in materieller und formeller Hinsicht vereinfacht. Die sog. Gegenwartsbesteuerung wurde eingeführt. Vom 1. April 1943 ab hatten die Finanzämter die Gewerbesteuer nach dem Ertrag und Kapital festzusetzen und zu erheben. Das Gewerbesteuerauf-

kommen wurde nach einem bestimmten Schlüssel auf die deutschen Gemeinden verteilt.

Nach dem 2. Weltkrieg hatte zunächst wieder Landesrecht gegolten. Nach und nach wurde die Steuerfestsetzung und Steuererhebung wieder auf die Gemeinden übertragen. Im übrigen entwickelte sich das Gewerbesteuerrecht in den einzelnen Ländern unterschiedlich. Erst durch das Gesetz zur Änderung des Gewerbesteuerrechts vom 27. Dezember 1951 (BGBl. I S. 996) und die Änderungsverordnung vom 30. April 1952 (BGBl. 1952 I S. 265) wurde wieder ein einheitlicher Rechtszustand hergestellt. Die gewerbesteuerrechtlichen Vorschriften wurden neu gefaßt und als GewStG 1950 und GewStDV 1950 bekanntgemacht. An der Grundstruktur der Gewerbesteuer hat sich gegenüber 1936 nichts geändert. Auch in der Folgezeit bis heute ist die Grundstruktur trotz zahlreicher Änderungen und Ergänzungen auf Grund von neuen Steueränderungsgesetzen unberührt geblieben.

Zur geschichtlichen Entwicklung der Vorschriften, deren Änderung im Rahmen des in Artikel 5 vorgesehenen Änderungsgesetzes größere Bedeutung zukommt, ist im einzelnen noch folgendes hinzuzufügen:

#### aa) Freibetragsregelung

Die Regelung in § 11 Abs. 2 Ziff. 1 GewStG betreffend den Freibetrag und die vier weiteren Ertragsstufen mit ermäßigter Steuermeßzahl ist in der Vergangenheit wiederholt zugunsten der Steuerpflichtigen geändert worden. Ursprünglich (1936) hatten der Freibetrag und die vier weiteren Ertragsstufen je 1200 RM betragen und wurden so auch in das GewStG 1950 übernommen. Erstmals erfolgte eine Anhebung auf je 2400 DM mit Wirkung vom 1. Januar 1954 durch das Gesetz zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes vom 5. Oktober 1956 (BGBl. 1956 I S. 787). Durch das Steueränderungsgesetz 1961 vom 13. Juli 1961 (BGBl. 1961 I S. 981) wurde sodann der Freibetrag abermals, und zwar auf den derzeitigen Betrag von 7200 DM erhöht. Bei den vier weiteren Ertragsstufen ist es jedoch bei 2400 DM verblieben.

#### bb) Besteuerung der Kreditinstitute

Die Sparkassen waren ursprünglich partiell von der Gewerbesteuer befreit, soweit sie der Pflege des eigentlichen Sparverkehrs dienten. Für den nicht steuerbefreiten Teil des Gewerbeertrags betrug die Steuermeßzahl 5 v. H. Die partielle Steuerbefreiung wurde mit Wirkung vom 1. Januar 1968 aufgehoben und statt dessen in § 11 Abs. 4 Ziff. 1 GewStG eine ermäßigte Steuermeßzahl von 3,5 v. H. für den gesamten Gewerbeertrag festgesetzt (vgl. Zweites Steueränderungsgesetz 1967 vom 21. Dezember 1967, BGBl. 1967 I S. 1254).

Für den Gewerbeertrag der Kreditgenossenschaften, die Kredite nur an Mitglieder gewähren, und Zentralkassen hat seit jeher eine ermäßigte Steuermeßzahl gegolten. Bis 1961 ermäßigte sich die volle Steuermeßzahl (5 v. H.) auf den gleichen Bruchteil wie bei der Körperschaftsteuer. Durch das Steuer-

änderungsgesetz 1961 (a. a. O.) wurde die Ermäßigung auf ein Drittel festgesetzt. Vom Erhebungszeitraum 1968 an beträgt die Steuermeßzahl wie bei den Sparkassen 3,5 v. H.

Die Deutsche Genossenschaftskasse ist seit ihrem Bestehen steuerbefreit.

Die Staatsbanken sind bisher partiell steuerbefreit, soweit sie Aufgaben staatswirtschaftlicher Art erfüllen.

## 2. Die gegenwärtige Situation

### a) Überlegungen zum System der Erhebung der einheitswertabhängigen Steuern

Die Frage, ob der Vermögensbesteuerung auch in einem modernen Besteuerungssystem noch ein hervorragender Platz einzuräumen ist, ist während der Vorbereitung der Steuerreform intensiv geprüft worden. Von sachverständiger Seite wurden dabei unterschiedliche Meinungen geäußert, die von dem Vorschlag, eine oder mehrere der einheitswertabhängigen Steuern entweder ganz abzuschaffen oder — unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungvereinfachung — zusammenzulegen, bis zu der Anregung gingen, die Steuerbelastung unter Beibehaltung der vorgegebenen Besteuerungsformen zu steigern.

Mit der Vorlage des Entwurfs eines Zweiten Steuerreformgesetzes geht die Bundesregierung davon aus, daß die hergebrachte Konzeption der Vermögensbesteuerung, insbesondere die getrennte, selbständige Erhebung einer laufenden Vermögensteuer und einer Erbanfall-(Schenkungs-)steuer richtig und auch haushaltsmäßig erforderlich ist.

Die Bundesregierung verkennt in diesem Zusammenhang nicht, daß ein der deutschen Konzeption entsprechendes System der Vermögensbesteuerung in vielen ausländischen Staaten nicht besteht. Eine Reihe von Staaten erhebt überhaupt keine Vermögensteuer, wobei die Feststellung nicht uninteressant ist, daß eine laufende Vermögensteuer vornehmlich in den Staaten nicht erhoben wird, die eine differenzierte Einkommensbesteuerung vornehmen: In Staaten des angelsächsischen Rechtskreises gelten häufig Steuerermäßigungen für „nicht fundierte“ Einkünfte, in Staaten des romanischen Rechtskreises wurden früher bzw. werden z. T. heute noch beim Schedulensteuer-System die Einkünfte aus Grundbesitz und Kapitalvermögen einer besonderen Ertragsbesteuerung unterworfen. Innerhalb der EG besteht eine vergleichbare Vermögensbesteuerung in Luxemburg, in den Niederlanden, in Dänemark und in Norwegen. Außerhalb der EG erheben im europäischen Bereich Finnland, Österreich, die Schweizer Kantone und Schweden Vermögensteuern, im überseeischen Raum sind neben verschiedenen Gliedstaaten der USA vor allem Japan, Indien und Pakistan zu nennen. Die Intensität der Vermögensbesteuerung ist dabei in den einzelnen Staaten durchaus unterschiedlich. Vor allem gibt es Verschiedenheiten im Bewertungssystem, in den Tarifarten und den Steuersätzen sowie bei den Freibeträgen. Es bestehen auch gewichtige Unterschiede

in der Ausdehnung der Steuerpflicht auf natürliche und juristische Personen. Bei einem internationalen Belastungsvergleich können aber nicht nur die unmittelbar bzw. namentlich vergleichbaren Steuern gegenübergestellt werden. Letztlich muß vielmehr entscheidend auf den Vergleich aller „vermögensabhängigen“ Steuern und sonstigen Abgaben abgestellt werden. Diese Frage bedarf im Zuge der europäischen Steuerharmonisierung noch intensiver langfristiger Prüfung. Die Bundesregierung ist jedoch der Überzeugung, daß die Intensität der deutschen Vermögensbesteuerung unter Berücksichtigung aller Faktoren in dem durch die Reformgesetzentwürfe vorgesehenen Rahmen angemessen und vertretbar ist. Sie hat sich im übrigen bei ihrer Entscheidung, das bisherige System der einheitswertabhängigen Steuern beizubehalten, von folgenden Grundsätzen leiten lassen.

1. Das Vorhandensein eines beachtlichen Vermögens bzw. die Verfügungsgewalt über dieses fördert und erweitert wesentlich die Möglichkeiten und die Effektivität wirtschaftlicher Betätigung, verkörpert somit eine besondere steuerliche Leistungsfähigkeit, deren zusätzliche Besteuerung auch aus sozial- und gesellschaftspolitischen Gründen (fundiertes — arbeitsloses — Einkommen; retardierendes Moment zur Vermögensakkumulation) gerechtfertigt und notwendig erscheint.
2. Die zusätzlichen Möglichkeiten, die die Verfügungsgewalt über ein größeres Vermögen verschafft, werden bei einem Vermögensübergang, sei es durch Erbfall, sei es durch Schenkung, besonders deutlich. Gerade in dieser Situation obliegt es dem Staat, eine zusätzliche Steuerleistung zu fordern, um auch dadurch die Mittel zu verstärken, welche die Lebenschancen breiter, noch nicht vermögender Schichten verbessern helfen.
3. Eine Verlagerung der steuerlichen Vermögensbelastung einseitig auf die Erhebung einer Erbschaft-(Schenkungs-)steuer wäre äußerst problematisch. Sie würde insbesondere wegen der dann notwendigen Anhebung der durchschnittlichen Erbschaftsteuersätze auf mindestens 50 v. H. die Frage der Gewährleistung des Artikels 14 GG aufwerfen. Zudem würde eine solche Systemumstellung den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung in Frage stellen, da je nachdem, ob der Vermögensübergang unter Zugrundelegung der erhöhten Steuersätze schon sehr bald nach dem Wirksamwerden der Reformgesetze oder z. B. erst in 30 Jahren stattfinden würde, erhebliche Belastungsunterschiede eintreten würden. Hierbei könnte u. a. die Konkurrenzsituation mittelständischer Unternehmen entscheidend verändert werden. Würde man aber Folgen dieser Art durch langfristige Stundung oder die Gewährung von Ratenzahlungen entgegenzuwirken versuchen, benötigte man dafür so lange Zeiträume, daß die Erhebung der Erbschaftsteuer — unter Inkaufnahme aller verwaltungsmäßigen Schwierigkeiten — doch wieder weitgehend den Charakter einer laufenden Vermögensbesteuerung annähme. Im übrigen würde nicht ein-

mal sicher sein, daß eine Systemumstellung eine ins Gewicht fallende Verwaltungsvereinfachung bringen würde.

4. Der Grundsteuer kommen nach Ansicht der Bundesregierung gewichtige kommunalpolitische Vorzüge zu, die ihre Beibehaltung rechtfertigen. Sie besteht zudem in den übrigen Ländern der EG in ähnlicher Weise. Auf ihr Aufkommen kann im übrigen nicht verzichtet werden.
5. Auch die Gewerbesteuer hat bedeutende kommunalpolitische Vorzüge. Sie trägt insbesondere dem Äquivalenzprinzip Rechnung und ist für die kommunalen Haushalte von erheblicher Bedeutung.

*b) Mängel der gegenwärtigen Vermögensbesteuerung; Neuregelungen im Rahmen der Steuerreform*

Die Erhebung einer Steuer, deren Bemessungsgrundlage das Vermögen bildet, setzt voraus, daß dieses Vermögen zur Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nach zuverlässigen, allgemein anerkannten Grundsätzen ermittelt wird. Daran fehlt es in der Bundesrepublik seit vielen Jahren vor allem deshalb, weil der gesamte Grundbesitz, und damit ein sehr wichtiger Teil des Volksvermögens überhaupt, zu den einheitswertabhängigen Steuern noch mit Werten herangezogen wird, die sämtlich auf der Basis der Wertverhältnisse vom 1. Januar 1935 ermittelt wurden. Die Beseitigung der hierdurch entstandenen Diskrepanz zwischen der niedrigen Steuerbelastung des Grundbesitzes einerseits und der relativ hohen Belastung aller übrigen steuerpflichtigen Vermögensteile andererseits, ist, nicht zuletzt auch unter verfassungsrechtlichen Überlegungen, das wichtigste und vordringlichste Ziel der Gesetzentwürfe. Die Entwürfe mußten dabei aus verwaltungstechnischen Gründen an die Ergebnisse der Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes anknüpfen, die nach den Vorschriften des Bewertungsänderungsgesetzes 1965 auf den Stichtag 1. Januar 1964 durchgeführt wurde und im Wege von Fortschreibungen und Nachfeststellungen auf den Stichtag 1. Januar 1974 fortgeführt wird. Es ist schon aus verwaltungstechnischen Gründen nicht möglich, alle Einheitswerte individuell auf die Wertverhältnisse vom 1. Januar 1974 umzurechnen. Vielmehr mußten die auf der allgemeinen Wertbasis des Hauptfeststellungszeitpunkts 1. Januar 1964 ermittelten Einheitswerte der Besteuerung zugrunde gelegt werden.

Die vorliegenden Unterlagen über die Entwicklung der Bodenpreise, der Baukosten und der Mieten zeigen, daß sich das allgemeine Wertniveau innerhalb des Zehnjahreszeitraums vom 1. Januar 1964 bis zum 1. Januar 1974 erheblich verändern wird. Schon bis 1970 hat sich das allgemeine Wertniveau um mindestens 40 v. H. erhöht. Im Interesse einer gleichmäßigen und gerechten vermögensteuerlichen Erfassung des Grundbesitzes sollen deshalb die Einheitswerte 1964 für das Grundvermögen bei der Vermögensteuer und bei der Erbschaftsteuer mit einem Zuschlag von 40 v. H. angewandt werden. Für die Land- und Forstwirtschaft, bei der die Einheits-

werte nicht den Verkehrswert, sondern den Ertragswert darstellen, bleiben die Einheitswerte 1964 unverändert als Bemessungsgrundlage bestehen. Diese unterschiedliche Regelung ist notwendig, weil die Ertragsentwicklung der Landwirtschaft eine Indizierung nicht rechtfertigt.

Diese Indizierung beim Grundvermögen soll jedoch nur bis zur nächsten Hauptfeststellung gelten, bei der sowohl für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen als auch für das Grundvermögen ein auf den Erfahrungen der Hauptfeststellung 1964 aufbauendes und kurzfristig durchzuführendes vereinfachtes Bewertungsverfahren angewandt werden soll. Die neue Hauptfeststellung ist auf den 1. Januar 1975 vorgesehen.

Bei der Grundsteuer ist eine pauschale Anhebung der Einheitswerte 1964 nicht vorgesehen, weil dieser Steuer ausschließlich Grundbesitz unterliegt, so daß sich hier nicht wie bei der Vermögensteuer und Erbschaftsteuer im Vergleich mit anderen Steuergegenständen unterschiedliche Wertrelationen ergeben.

Außer bei der Verbesserung der Bemessungsgrundlagen durch die Zugrundelegung neuer Einheitswerte des Grundbesitzes liegt der Schwerpunkt der neuen gesetzlichen Regelung für die Vermögensteuer und die Erbschaftsteuer bei der Änderung der Steuersätze und Freibeträge, für die Grundsteuer bei der Vereinheitlichung der Steuermaßzahlen. Bei der Abwägung, welche Steuersätze und Freibeträge bei den einzelnen Steuern wirksam werden sollen, und auch bei weiteren Einzelregelungen ist besonderer Wert darauf gelegt worden, eine gleichmäßige und gerechte, an den Grundsätzen des sozialen Rechtsstaats ausgerichtete Besteuerung sicherzustellen und die Vermögensbildung in den breiten Schichten durch die steuerliche Schonung kleiner und mittlerer Vermögen zu fördern, ohne dabei jedoch den Gesichtspunkt einer möglichst einfachen verwaltungsmäßigen Handhabung außer Betracht zu lassen. Zur näheren Verdeutlichung dieser Zielsetzung der Entwürfe sind folgende Neuregelungen bei den einzelnen Steuerarten hervorzuheben.

#### aa) Vermögensteuer

Der Grundfreibetrag, der bisher für den Steuerpflichtigen und jede mit ihm zusammen veranlagte Person 20 000 DM beträgt, wird auf 60 000 DM erhöht. Bei einem Ehepaar mit 2 Kindern bleibt somit in jedem Falle, d. h. auch dann, wenn das Gesamtvermögen nur aus Grundbesitz oder Betriebsvermögen besteht, ein Betrag von 240 000 DM steuerfrei. Der Freibetrag für das nichtgewerbliche Kapitalvermögen, der schon bisher in Höhe von 10 000 DM gewährt wurde, ist trotz der Verdreifachung des Grundfreibetrages beibehalten. Er wird aber künftig im Falle der Zusammenveranlagung nicht nur verdoppelt, sondern für jede der zusammen veranlagten Personen gewährt. Er dient zugleich als Ausgleich dafür, daß der Grundbesitz trotz der pauschalen Anhebung der Einheitswerte 1964 noch immer nicht mit völlig zeitgerechten Werten der Vermögensteuer unterworfen wird. Ist deshalb in dem

Beispielsfall des Ehepaares mit zwei Kindern neben dem Grundbesitz oder Betriebsvermögen auch nichtgewerbliches Kapitalvermögen (z. B. Darlehnsforderungen, Sparguthaben, Wertpapiere usw.) vorhanden, erhöht sich der steuerfrei bleibende Vermögensbetrag auf 280 000 DM, und wenn man noch den zusätzlichen Freibetrag für Zahlungsmittel und laufende Guthaben von je 1000 DM berücksichtigt, auf insgesamt 284 000 DM.

Die Freibeträge wegen Alters- oder Erwerbsunfähigkeit werden von bisher 5000 DM bzw. 25 000 DM auf je 10 000 bzw. 50 000 DM verdoppelt.

Der Steuersatz, der — von der Ausnahmeregelung für Steuerpflichtige, die zur Vermögensabgabe veranlagt worden sind, abgesehen — bisher einheitlich 1 v. H. beträgt, wird für natürliche Personen auf 0,7 v. H. ermäßigt. Für nichtnatürliche Personen bleibt es bei dem bisherigen Steuersatz von 1 v. H. Die Ermäßigung des Vermögensteuersatzes für natürliche Personen muß im Zusammenhang mit der einkommensteuerrechtlichen Neuregelung gesehen werden, nach der die Vermögensteuer künftig nicht mehr als Sonderausgabe abzugsfähig sein wird. Die Möglichkeit des Sonderausgabenabzugs hat bisher dazu geführt, daß die Steuerentlastung um so größer war, je höher die Progressionsstufe war, in der ein Steuerpflichtiger zur Einkommensteuer veranlagt wurde.

Für die Ermittlung des Betriebsvermögens sieht der mit dem Entwurf eines neuen Vermögensteuergesetzes korrespondierende Entwurf eines Bewertungsänderungsgesetzes u. a. dadurch mehrere Vereinfachungsmaßnahmen vor, daß auf eine spezifische vermögensteuerrechtliche Bewertung bestimmter Aktiv- und Passivposten verzichtet wird.

#### bb) Erbschaftsteuer

Bei der Erbschaftsteuer soll künftig allen Ehegatten — ohne Rücksicht darauf, ob Abkömmlinge vorhanden sind oder nicht — ein Freibetrag von 250 000 DM gewährt werden. Außerdem sind für Kinder und Enkel wesentlich höhere Freibeträge als nach geltendem Recht vorgesehen. Eine weitere Verbesserung erfährt die geltende Freibetragsregelung dadurch, daß dem überlebenden Ehegatten und den Kindern neben dem normalen Freibetrag ein besonderer Versorgungsfreibetrag gewährt werden soll. Wird hierdurch — bei gleichzeitig niedrigen Anfangssteuersätzen für den steuerpflichtigen Erwerb — eine weitgehende Schonung der kleinen und mittleren Erwerbe gewährleistet, die sich, da in der Regel mehrere Erben vorhanden sind, im tatsächlichen Ergebnis auf Nachlässe in mehrfacher Höhe der Freibeträge erstreckt, so geht das Bestreben des Entwurfs andererseits aber auch dahin, die jetzigen Gestaltungsmöglichkeiten, die zu ungerechtfertigten Steuereinsparungen genutzt werden können, zu beseitigen. So stellt der Entwurf insbesondere sicher, daß im Bereich der Zuwendung von Geschäftsbeteiligungen durch „bedingte“ Sonderregelungen oder durch die Gewährung einer überhöhten Gewinnbeteiligung keine Erbschaftsteuer mehr eingespart werden kann. Zur Vermeidung von Liquiditätsstörungen oder gar Betriebszerschlagungen allein we-

gen der Erbschaftsteuer ist beim Erwerb von Betriebsvermögen und land- und forstwirtschaftlichem Vermögen eine besondere Stundung vorgesehen, die auf Antrag stets — also nicht nach dem Ermessen der Finanzbehörde — zu gewähren ist.

#### cc) Grundsteuer

Hierbei liegt der Schwerpunkt in der Ermittlung neuer Steuermaßzahlen. Der Entwurf beseitigt die bisherige Differenzierung — insbesondere bei unbebauten Grundstücken — und schafft eine radikale Vereinheitlichung der Maßzahlen jeweils für die Grundsteuer A und die Grundsteuer B. Lediglich unter Gesichtspunkten der Sozialpolitik und der Vermögensbildung wird die Steuermaßzahl für Einfamilienhäuser jeweils bis zu einem Betrage von 75 000 DM des maßgebenden Einheitswerts gegenüber der neuen allgemeinen Maßzahl von 3,5 v. T. auf 2,6 v. T., ermäßigt. Für Zweifamilienhäuser tritt eine Ermäßigung generell auf 3,1 v. T. ein. Damit wird zugleich der Tatsache Rechnung getragen, daß für Ein- und Zweifamilienhäuser bei der Einheitsbewertung höhere Vervielfältiger angewandt worden sind.

Die Auswirkungen der Grundsteuervergünstigung nach den Wohnungsbaugesetzen mit ihrer zehnjährigen Grundsteuerbefreiung für neu errichtete Wohnungen blieb im Prinzip weiterhin erhalten; lediglich die Systematik wurde der neuen Einheitswerte wegen geändert.

#### c) Zur Problematik der Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuer steht mit einem Aufkommen von über 12 Mrd. DM im Jahre 1970 nach der Einkommen- und Körperschaftsteuer sowie der Umsatzsteuer an dritter Stelle der in der Bundesrepublik erhobenen Steuern überhaupt. Sie ist mit Abstand die wichtigste kommunale Einnahmequelle. Ihr Anteil an den kommunalen Steuereinnahmen beträgt auch nach dem Inkrafttreten der Gemeindefinanzreform immer noch ungefähr 45 v. H.

Die Gewerbesteuer findet ihre innere Rechtfertigung nicht zuletzt in dem Äquivalenzprinzip, also in der Überlegung, daß der Gewerbebetrieb über einen pauschalierten Beitrag zur Deckung der durch ihn verursachten Lasten heranzuziehen ist. Ihre Vorzüge liegen vor allem in ihrer Ergiebigkeit. Die Gewerbesteuer trägt außerdem in besonderem Maße dem im Grundgesetz niedergelegten Gedanken der kommunalen Finanzhoheit Rechnung; sie gibt wie keine andere Gemeindesteuer den Gemeinden die Möglichkeit, durch die Festsetzung unterschiedlicher Hebesätze eigenverantwortlich das Aufkommen zu bestimmen. Sie gewährleistet ferner eine engere Verbindung zwischen der Gemeinde und der örtlichen Industrie.

Andererseits mögen der Gewerbesteuer gewisse Mängel anhaften, die sich zum Beispiel aus der noch immer nicht unerheblichen Streuung des Steueraufkommens und aus ihrer Konjunktorempfindlichkeit ergeben. Die Bundesregierung verkennt deshalb nicht die Notwendigkeit einer Überprüfung der Gewerbesteuer mit dem Ziel einer Reform. Sie ist jedoch der Meinung, daß eine Reduzierung und Um-

stellung der Gewerbesteuer im Zusammenhang mit der Harmonisierung der indirekten Besteuerung in der EG gesehen werden muß. Die Bundesregierung beschränkt sich deshalb in dem Zweiten Steuerreformgesetz im wesentlichen darauf, zunächst nur eine Tarifiermäßigung für kleinere und mittlere Gewerbebetriebe vorzuschlagen, die mit Rücksicht auf die wirtschaftliche Entwicklung für vordringlich gehalten wird.

## Artikel 1

### Vermögensteuergesetz

#### A. Ziel des Entwurfs

##### 1. Allgemeines

Der Entwurf geht vom geltenden System der Vermögensbesteuerung aus. Eine laufende Besteuerung des Vermögens wurde in Deutschland durch die Preussischen Ergänzungssteuergesetze vom 14. Juli 1893 eingeführt. Während zunächst die Vermögensteuer als Ergänzung zur Einkommensteuer angesehen wurde und in den durch Vermögenswerte gesicherten sogenannten „fundierten“ Einkünften der eine höhere Besteuerung rechtfertigende Grund gesehen wurde, hat sich die Rechtfertigung der Vermögensteuer gewandelt. Der heutigen Vermögensbesteuerung liegt der Gedanke zugrunde, daß das Vermögen an sich — unabhängig vom Arbeitseinkommen — bereits eine steuerlich relevante Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen darstellt, an die der Staat bei der Besteuerung anknüpft. Deshalb bleibt auch künftig ertragsloses Vermögen, z. B. Kunstsammlungen oder Schmuckgegenstände, der Besteuerung unterworfen. Unwesentlich ist dabei, wie die besondere steuerliche Leistungsfähigkeit beim Steuerpflichtigen entstanden ist, ob er das Vermögen selbst aus seinem besteuerten Einkommen gebildet hat oder ob es ihm durch Erbanfall, Schenkung oder auf anderem Wege, z. B. durch Lotteriegewinn, angefallen ist.

Die Vermögensteuer steht in einer gewissen Wechselwirkung zur Erbschaftsteuer, indem ihr auch Elemente einer Vorauserhebung auf die künftige Erbschaftsteuer inhärent sind. Ohne Beibehaltung einer laufenden Vermögensteuer müßte die Erbschaftsteuer, der dann allein die Aufgabe der Vermögensbesteuerung zufallen würde, zur Vermeidung von Steuerausfällen zu einer erheblich größeren Belastung führen, als dies im Falle einer Vorausbelastung des Vermögens mit einer laufenden Vermögensteuer der Fall ist. Der Entwurf berücksichtigt diese Wechselwirkung zwischen Erbschaft- und Vermögensteuer durch entsprechende Ausgestaltung der Steuersätze, Tarife und Freibeträge.

Wenn die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit zunächst nur die Vermögensbesteuerung für natürliche Personen rechtfertigt, so ist — wie nach geltendem Recht — auch die Beibehaltung der Besteuerung juristischer Personen gleichwohl notwendig, um Steueroasen und die Beeinträchtigung der Wettbewerbsverhältnisse zu vermeiden.

## 2. Wesentliche Änderungen

Der vorliegende Entwurf soll das Vermögensteuergesetz (VStG) in der Fassung vom 10. Juni 1954 (BGBl. I S. 137), zuletzt geändert durch das (1.) Steueränderungsgesetz 1971 vom 23. Dezember 1970 (BGBl. I S. 1856), und die Vermögensteuer-Durchführungsverordnung (VStDV 1963) in der Fassung vom 19. August 1963 (BGBl. I S. 689) ersetzen.

Die Schwerpunkte der Reform des Vermögensteuerrechts liegen neben dem künftigen System der Zusammenveranlagung vor allem in der Bestimmung der Steuersätze, der Freibeträge und in der gerechteren Ermittlung des Wertes des Grundbesitzes für Zwecke der Vermögensbesteuerung. Wegen des künftigen Ansatzes des Grundbesitzes bei der Vermögensteuer vgl. die Begründung zu Artikel 4 Nr. 37.

Zur Unterstützung der Eigentumsbildung und der dadurch wachsenden sozialen Sicherheit in breiten Schichten der Bevölkerung sind die seit 1960 unveränderten Freibeträge von 20 000 auf 60 000 DM für jeden Steuerpflichtigen erhöht und die Altersfreibeträge verdoppelt worden. Hierdurch und durch die Senkung des Steuersatzes für natürliche Personen von 1 v. H. auf 0,7 v. H. sollen zugleich die Auswirkungen des erheblich höheren Ansatzes des Grundvermögens und des bei der Reform des Einkommensteuerrechts geplanten Wegfalls des Sonderausgabenabzugs für gezahlte Vermögensteuer vor allem für die Besitzer kleinerer und mittlerer Vermögen weitgehend ausgeglichen werden.

Durch die Neuregelung der Freibeträge und der Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung schließt der Entwurf die bisher mögliche Mehrfachgewährung von Kinderfreibeträgen außerhalb intakter Ehen aus. Der Befreiungskatalog der §§ 3 und 3 a VStG und der VStDV 1963 wurde überprüft. In Verfolg der Ergebnisse der sogenannten Banken-enquete (BT-Drucksache V/3500) wurden die Befreiungen im Kreditgewerbe teilweise sofort, teilweise innerhalb einer Übergangszeit (vgl. Artikel 4 Nr. 37) beseitigt. Ebenso wurde die Befreiung der öffentlich-rechtlichen Feuerversicherungen (§ 3 a Nr. 4 VStG) nicht fortgeführt. Befreiungen, die bisher in der VStDV enthalten sind, wurden aus rechtsstaatlichen Gründen in das Gesetz überführt. Die Steuerbefreiung für Realgemeinden (§ 3 Abs. 1 Nr. 5 VStG) wurde wegen der Durchgriffsregelung in § 3 a BewG (vgl. Artikel 4 Nr. 1) entbehrlich. Der Entwurf hat die Vorschrift über die Mindestbesteuerung (§ 6 VStG) aus systematischen Gründen nicht übernommen. Die Gründe, die seinerzeit zur Einführung dieser Vorschrift führten, bestehen heute nicht mehr fort. Ziel der Vermögensbesteuerung soll die Erfassung des sich bewertungsrechtlich ergebenden Vermögens sein und nicht ein fiktives Vermögen.

Den Erfordernissen der sich verändernden internationalen Verflechtungen wurden die Vorschriften über die Besteuerung des Auslandsvermögens und der beschränkt Steuerpflichtigen angepaßt (vgl. §§ 2, 10 und 11 des Entwurfs). Das Inkrafttreten der neuen Abgabenordnung (AO 1974) am 1. Januar 1974 bedingt eine Anpassung der Vorschriften des Entwurfs an die Neuregelungen der Abgabenordnung.

## B. Einzelbegründung

### I. Steuerpflicht, Bemessungsgrundlage

#### Zu § 1 — Unbeschränkte Steuerpflicht

Die Vorschrift läßt den Kreis der unbeschränkt steuerpflichtigen Personen im wesentlichen unverändert. In Absatz 1 Nr. 2 Buchstabe a ist als Kapitalgesellschaft abweichend vom geltenden Recht die Kolonialgesellschaft nicht mehr genannt. Sie wird aber weiterhin durch Absatz 1 Nr. 2 Buchstabe d erfaßt. In Absatz 1 Nr. 2 Buchstabe e sind die Anstalten nicht mehr aufgeführt, da es nichtrechtsfähige Anstalten des Privatrechts nicht gibt.

Der Entwurf erweitert in Absatz 1 Buchstabe g die subjektive Vermögensteuerpflicht der öffentlichen Hand in den Fällen der Verpachtung eines Gewerbebetriebs und der Beteiligung an Personengesellschaften, da diese Formen der Teilnahme der öffentlichen Hand am Wirtschaftsleben zunehmend an Bedeutung gewinnen. Während bei der Gewerbesteuer die verpachteten Wirtschaftsgüter grundsätzlich dem Gewerbebetrieb des Pächters hinzugerechnet werden (§ 12 Abs. 2 Nr. 2 GewStG) und damit zur Gewerbesteuer herangezogen werden, wird bei der Vermögensteuer ein verpachtetes gewerbliches Unternehmen dann als Gewerbebetrieb des Verpächters behandelt, wenn die wesentlichen Gegenstände des Anlagevermögens mit verpachtet sind. Da die verpachtende Körperschaft nicht selbst vermögenssteuerpflichtig ist, ist bisher die Körperschaft, die den Betrieb verpachtet, vermögenssteuerlich günstiger gestellt, als die Körperschaft, die denselben Gewerbebetrieb als Eigenbetrieb unterhält und nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe g VStG steuerpflichtig war. Der Entwurf beseitigt diese Ungereimtheit.

Nach geltendem Recht ist es zweifelhaft, wie die Beteiligung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts an Personengesellschaften vermögenssteuerlich zu behandeln ist. Der Entwurf stellt klar, daß auch die Beteiligung an einer OHG, KG oder einer anderen Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen sind, als Gewerbebetrieb im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe g anzusehen ist.

Absatz 2 erweitert den Kreis der unbeschränkt Steuerpflichtigen um deutsche Staatsangehörige und die zu ihrem Haushalt gehörenden Angehörigen unter den in Nummern 1 bis 3 aufgezählten Voraussetzungen. Die Vorschrift ersetzt die künftig entfallende Regelung des § 14 Abs. 2 Steueranpassungsgesetz (StAnpG). Sie wurde zugleich auf Nichtbeamte ausgedehnt, da sich die öffentliche Hand in immer größerem Maße auch Nichtbeamter bei der Erfüllung von Aufgaben im Ausland bedient.

Absatz 3 bestimmt den Umfang der unbeschränkten Steuerpflicht. Die Vorschrift entspricht der bisherigen Regelung in § 1 Abs. 2 Satz 1 VStG.

#### Zu § 2 — beschränkte Steuerpflicht

Die Absätze 1 und 2 dieser Vorschrift bestimmen die Voraussetzungen und den Umfang der beschränkten

Steuerpflicht. Sie entsprechen inhaltlich § 2 Abs. 1 und 2 VStG.

Absatz 3 eröffnet die Möglichkeit, bei bestimmten inländischen Vermögenswerten ausländischer Unternehmen von der Erhebung der Vermögensteuer abzusehen, wenn sichergestellt ist, daß entsprechende ausländische Vermögenswerte inländischer Unternehmen in dem betreffenden ausländischen Staat ebenfalls unbesteuert bleiben. Diese Regelung galt bislang schon für den Bereich der Luft- und Seeschifffahrt. Sie wird in Anlehnung an die neuere internationale Vertragspraxis zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nun auch auf andere Bereiche übertragen, so insbesondere auf bestimmte Bauausführungen und Montagen, Patente und Gebrauchsmuster. Voraussetzung ist, daß der für die Finanzen zuständige Bundesminister mit den zuständigen Behörden des anderen Staates Einvernehmen über die Gegenseitigkeit herstellt. Diese Regelung soll es erlauben, gegenüber bestimmten ausländischen Staaten partielle Gegenseitigkeitsregelungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu treffen, wenn ein allgemeines Abkommen noch nicht verwirklicht werden kann.

Die im Bereich der Luft- und Seeschifffahrt bei Ungewißheit über die Entstehung der Steuerschuld durch § 169 AO gegebene Möglichkeit, die Steuerschuld auszusetzen, bleibt unberührt.

### Zu § 3 — Befreiungen

Die Vorschrift faßt die bei der Vermögensteuer geltenden Befreiungen, die bisher in den §§ 3 und 3 a VStG und in der VStDV 1963 enthalten waren, zusammen. Der Katalog persönlicher und sachlicher Befreiungen wurde überprüft und zum Teil neu abgegrenzt.

#### Absatz 1 Nr. 1

Die Vorschrift entspricht § 3 Abs. 1 Nr. 1 VStG. Lediglich die Befreiung des Unternehmens „Reichsautobahnen“ entfällt, da dieses Unternehmen nicht mehr besteht. Sämtliche Rechte sowie die Straßenbaulast sind auf den Bund übergegangen. Die Aufgaben werden im Wege der Auftragsverwaltung von den Ländern wahrgenommen.

#### Absatz 1 Nr. 2

Die Vorschrift regelt die Steuerbefreiung der Kreditanstalten des öffentlichen Rechts. Sie entspricht inhaltlich weitgehend dem § 3 Abs. 1 Nr. 2 VStG. Die auch künftig befreiten Institute stehen nach den Feststellungen der Bankenquete (Drucksache V/3500 — S. 104 ff.) — abgesehen von geringfügigen Ausnahmen — mit anderen Instituten nicht im Wettbewerb. Neu aufgenommen wurde die bisher als Staatsbank unter § 3 Abs. 1 Nr. 3 VStG fallende und damit befreite Bayerische Landesanstalt für Aufbaufinanzierung. Da die Befreiung für Staatsbanken künftig entfällt, dieses Institut nach den Feststellungen der Bankenquete jedoch im Grundsatz Aufgaben wahrnimmt, die auf Bundesebene teils von der Kreditanstalt für Wiederaufbau, teils von der Lastenausgleichsbank wahrgenommen werden,

erscheint die Beibehaltung der Steuerbefreiung angebracht.

Die Reichsbank hat ihre aktive Tätigkeit eingestellt und befindet sich in Liquidation (vgl. Gesetz über die Liquidation der Deutschen Reichsbank und der Deutschen Golddiskontbank vom 2. August 1961, BGBl. I S. 1165). Sie hält aber noch gewisse Vermögensmassen. Da unter Wettbewerbsgesichtspunkten von der Befreiung keine Wirkung ausgeht, wird sie in das Gesetz wieder aufgenommen. Hierdurch wird lediglich die bestehende Verwaltungspraxis bestätigt.

#### Absatz 1 Nr. 3

Die Vorschrift übernimmt die Befreiung nach geltendem Recht (§ 3 a Nr. 2 VStG).

#### Absatz 1 Nr. 4

Die Vorschrift übernimmt die Befreiung nach § 3 a Nr. 5 VStG. Sie hat nur die Aufgabe, gewisse Lücken zu schließen. Sie greift nur dann ein, wenn es sich bei den hier genannten Einrichtungen um Gewerbebetriebe handelt, die nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe g des Entwurfs steuerpflichtig sind. Diese Einrichtungen sind jedoch zum großen Teil als Hoheitsbetriebe nicht steuerpflichtig oder bleiben nach § 3 Abs. 1 Nr. 12 des Entwurfs steuerfrei, weil die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfüllt sind.

#### Absatz 1 Nr. 5

Von der Vermögensteuer sind unter den unter Buchstabe a bis c aufgeführten Voraussetzungen rechtskräftige Pensions-, Witwenkassen usw. von der Vermögensteuer befreit. Die Vorschrift entspricht der bisher im § 3 Abs. 1 Nr. 7 VStG enthaltenen Befreiung. Durch die Aufnahme des Buchstaben a Doppelbuchstabe cc wurde lediglich der Kreis der steuerfreien Kassen auf solche ausgedehnt, deren Leistungen insbesondere den Arbeitnehmern von öffentlich-rechtlichen Körperschaften oder Berufsverbänden zugute kommen. Die Neufassung bedeutet keine Änderung der gegenwärtigen Verwaltungspraxis. Schon bisher sind im Verwaltungswege diese Kassen von der Vermögensteuer freigestellt (vgl. Abschnitt 114 der Vermögensteuer-Richtlinien und Abschnitt 16 Abs. 4 der Körperschaftsteuer-Richtlinien). Der Entwurf übernimmt aus Gründen der Klarstellung die bisher in § 9 Abs. 1 Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung enthaltene und auch für die Vermögensteuer geltende Regelung, daß zu den Zugehörigen der Kasse auch deren Angehörige gehören. Buchstabe c stellt klar, daß Einkünfte und Vermögen der Kasse für Kassenzwecke dauernd gesichert sein müssen. Hierdurch sollen Rückflüsse des Kassenvermögens an das Trägerunternehmen verhindert und damit unerwünschte Manipulationen ausgeschlossen werden.

#### Absatz 1 Nr. 6

Die Vorschrift regelt die Befreiung kleinerer Versicherungsunternehmen. Sie entspricht § 3 VStDV 1963, der inhaltlich mit § 12 Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung übereinstimmt. Der Ent-

wurf übernimmt die seit dem 1. Januar 1964 bei der Körperschaftsteuer geänderten Beträge (vgl. Änderungsverordnung vom 30. April 1965, Bundesgesetzbl. I S. 363), die im Wege der Verwaltungsanweisung auch bei der Vermögensteuer schon bisher anzuwenden waren (vgl. Abschnitt 114 Abs. 2 Vermögensteuer-Richtlinien). Lediglich die Freigrenze für Sterbegeldversicherungen wird von bisher 1500 DM auf 2000 DM erhöht<sup>1)</sup>.

#### *Absatz 1 Nr. 7*

Nach geltendem Recht (§ 9 VStDV 1963) sind Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, die die gemeinschaftliche Nutzung land- und forstwirtschaftlicher Betriebseinrichtungen oder Betriebsgegenstände oder die Bearbeitung oder Verwertung der von den Mitgliedern selbstgewonnenen land- und forstwirtschaftlichen Erzeugnisse zum Gegenstand haben, von der Vermögensteuer persönlich befreit. Diese Regelung wird nunmehr auf Vereine ausgedehnt. Darüber hinaus sollen nach der Neuregelung auch Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine, deren Tätigkeit sich auf Dienst- oder Werkleistungen oder auf die Beratung für die Produktion oder Verwertung land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse der Mitgliedsbetriebe beschränkt, persönlich befreit sein. Die Tätigkeit der Rechts- und Steuerberatung fällt nicht darunter.

#### *Absatz 1 Nr. 8*

Die Vorschrift befreit unter bestimmten Voraussetzungen Berufsverbände ohne öffentlich-rechtlichen Charakter von der Vermögensteuer. Die Vorschrift entspricht § 3 Abs. 1 Nr. 8 VStG. Lediglich für die Fälle der Unterhaltung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes wurde Satz 2 der Regelung in § 64 AO 1974 angepaßt.

#### *Absatz 1 Nr. 9*

Die Vorschrift entspricht § 3 Abs. 1 Nr. 9 VStG.

#### *Absatz 1 Nr. 10*

Die Befreiung der politischen Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes vom 24. Juli 1967 (Bundesgesetzbl. I S. 733) und der politischen Vereine wurde in Anpassung an Absatz 1 Nr. 12 auf das Gesamtvermögen ausgedehnt. Lediglich der von ihnen unterhaltene wirtschaftliche Geschäftsbetrieb bleibt weiter steuerpflichtig.

#### *Absatz 1 Nr. 11*

Der Entwurf übernimmt die bisher in § 3 a Nr. 3 VStG enthaltene Befreiung für öffentlich-rechtliche Versicherungs- und Versorgungseinrichtungen von Berufsgruppen, deren Angehörige aufgrund einer durch Gesetz angeordneten oder auf Gesetz beruhenden Verpflichtung Mitglieder dieser Einrichtungen sind. Der Wortlaut wurde an § 4 Abs. 1 Nr. 10 KStG angepaßt.

<sup>1)</sup> Eine entsprechende Erhöhung soll mit Wirkung ab 1. Januar 1972 durch Änderung der KStDV demnächst erfolgen.

#### *Absatz 1 Nr. 12*

Der Entwurf übernimmt die bisher in § 3 Abs. 1 Nr. 6 VStG enthaltene Befreiung für Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen. Die Vorschrift wurde den §§ 59 und 64 AO 1974 angepaßt.

#### *Absatz 1 Nr. 13*

Die Vorschrift übernimmt die bisher in § 2 Nr. 1 VStDV 1963 enthaltene Befreiung der Wohnungsunternehmen, die aufgrund des Gesetzes über Gemeinnützigkeit im Wohnungswesen als gemeinnützig anerkannt sind.

#### *Absatz 1 Nr. 14*

Die Vorschrift übernimmt die bisher in § 2 Nr. 2 VStDV 1963 enthaltene Befreiung der Unternehmen, die als Organe der staatlichen Wohnungspolitik anerkannt sind. Der neu aufgenommene Hinweis auf die betriebswirtschaftlich und organisatorisch getrennten Teile von Unternehmen entspricht der in Aussicht genommenen Änderung des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes. Er soll sicherstellen, daß sich die Steuerbefreiung auch auf rechtlich unselbständige Unternehmensteile erstreckt, die als Organe der staatlichen Wohnungspolitik anerkannt sind.

#### *Absatz 1 Nr. 15*

Die Vorschrift übernimmt die bisher in § 2 Nr. 3 VStDV 1963 enthaltene Befreiung für gemeinnützige Siedlungsunternehmen. Bisher waren von der Verwaltungen lediglich die Aufgaben als mit der Steuerbefreiung nicht vereinbar angesehen worden, die über die von den zuständigen Landesbehörden genehmigten Satzungsaufgaben hinausgingen. Der Entwurf trägt dieser Verwaltungsübung Rechnung.

#### *Absatz 1 Nr. 16*

Die Vorschrift übernimmt die bisher in Abs. 2 Nr. 4 VStDV 1963 enthaltene Befreiung von zur Ausgabe von Heimstätten zugelassenen gemeinnützigen Unternehmen.

#### *Absatz 2*

Absatz 2 bestimmt — wie im geltenden Recht —, daß die Befreiungen nach Absatz 1 auf beschränkt steuerpflichtige Körperschaften nicht anzuwenden sind.

#### **Zu § 4 — Bemessungsgrundlage**

Durch § 4 wird die Verbindung zwischen dem Vermögensteuergesetz und dem Bewertungsgesetz hergestellt, indem hier bestimmt wird, daß bei der Veranlagung zur Vermögensteuer das Gesamtvermögen bzw. das Inlandsvermögen mit den Werten anzusetzen ist, die sich nach den §§ 114 bis 121 BewG ergeben. Der Hinweis in § 4 Abs. 1 Satz 1 VStG, daß Lastenausgleichsabgaben nach Maßgabe des § 209 LAG berücksichtigt werden, ist nicht wieder

aufgenommen worden, da er lediglich für einen Sonderfall den Grundsatz bestätigt, daß Schulden und Lasten bei der Ermittlung des Vermögens abzuziehen sind (vgl. §§ 118 und 121 Abs. 3 BewG).

Absatz 2 bestimmt, daß der Wert des Gesamtvermögens oder Inlandsvermögens jeweils auf volle Tausend Deutsche Mark nach unten abgerundet wird.

#### Zu § 5 — Stichtag für die Erhebung der Steuer; Entstehung der Steuer

Die Vermögensbesteuerung wird vom Stichtagsprinzip beherrscht. Absatz 1 stellt nunmehr ausdrücklich klar, daß die Vermögensteuer nach den Verhältnissen zu Beginn des Kalenderjahres festgesetzt wird.

Absatz 2 bestimmt, daß die Steuer mit Beginn des Kalenderjahres entsteht, für das die Steuer festzusetzen ist. Die Aufnahme dieser Vorschrift wurde erforderlich, weil § 3 Abs. 5 Nr. 2 StAnpG nicht in die AO 1974 übernommen wird.

## II. Steuerberechnung

#### Zu § 6 — Freibeträge für natürliche Personen

Die Vorschrift regelt die Freibeträge für unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen. Nach der Konzeption des Entwurfs bleiben für jeden Steuerpflichtigen 60 000 DM frei. Im Falle der Zusammenveranlagung (§ 14) vervielfacht sich der Betrag entsprechend der Anzahl der zusammen veranlagten Personen, so daß für zusammen veranlagte Ehegatten 120 000 DM steuerfrei bleiben. Für jedes Kind bleiben in der Veranlagungsgemeinschaft weitere 60 000 DM vermögenssteuerfrei (Absatz 2 Satz 1). Der Entwurf stellt dabei — abweichend vom geltenden Recht (§ 5 Abs. 1 Nr. 3 VStG) — eheliche und nichteheliche Kinder gleich. Ebenso wird künftig der Freibetrag für Stiefkinder allgemein gewährt (Absatz 2 Satz 2), während er bisher nur für eheliche Stiefkinder gewährt wurde.

Die Neuregelung verhindert die nach geltendem Recht mögliche Mehrfachgewährung von Freibeträgen für Kinder. Während bisher für Kinder in intakten Ehen nur ein Freibetrag gewährt wurde, war für andere Kinder eine Mehrfachgewährung, in Extremfällen eine Drei- oder gar Vierfachgewährung möglich. Daneben eröffnete das geltende Recht in den Fällen, in denen kein Kinderfreibetrag gewährt wurde, die Möglichkeit des Abzugs der Unterhaltsverpflichtung bei der Ermittlung des Gesamtvermögens, so daß auch hier, vor allem bei Vätern nichtehelicher Kinder, eine stärkere Entlastung als im Rahmen der intakten Ehe eintreten konnte. Dieser unbefriedigende Rechtszustand wird durch die Neuregelung in § 6 des Entwurfs in Verbindung mit der künftigen Regelung in § 111 Nr. 7 und § 118 Abs. 3 BewG (vgl. Artikel 4 Nummern 31 a und 34 c) beseitigt. Der Neuregelung liegt die Überlegung zugrunde, daß künftig der Freibetrag nicht mehr zugleich der Abgeltung von Unterhaltslasten dienen

soll. Seine Aufgabe besteht primär in der Schonung kleiner und mittlerer Vermögen. Diesem Zweck dient auch die Verdreifachung des Betrags von bisher 20 000 auf 60 000 DM und die künftige Regelung in § 110 Abs. 3 BewG (vgl. Artikel 4 Nummer 30 b). Der Entwurf dehnt den Bereich des vermögenssteuerlich zu schonenden Vermögens erheblich aus. Hierdurch wird gleichzeitig verhindert, daß Steuerpflichtige mit Grundvermögen in der Form von Eigenheimen lediglich wegen der künftigen Bewertung des Grundvermögens bei der Ermittlung des Gesamtvermögens zur Vermögensteuer herangezogen werden.

Hinsichtlich der Freibeträge wegen Alters- und Erwerbsunfähigkeit behält der Entwurf in den Absätzen 3 und 4 die bisherige Konzeption des § 5 Abs. 2 und 3 VStG bei. Um das der Alterssicherung bzw. bei Steuerpflichtigen, die länger als drei Jahre erwerbsunfähig sind, der Existenzsicherung dienende Vermögen stärker als bisher zu schonen, wurden die bisherigen Freibeträge von 5 000 bzw. 25 000 DM verdoppelt. Die Verdoppelung dieser Freibeträge und die Erhöhung des Grundfreibetrags bedingten eine Anhebung der Vermögensgrenzen und eine angemessene Erhöhung der seit 1960 bestehenden Grenze von 3600 DM für unschädliche Bezüge nach § 111 Nr. 1 bis 4 und Nr. 9 BewG auf 4800 DM (vgl. auch Artikel 4 Nr. 31 Buchstabe b).

#### Zu § 7 — Freibetrag für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und Vereine, die Land- und Forstwirtschaft betreiben

In der Land- und Forstwirtschaft verstärkt sich die Tendenz, die land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit nicht nur in Einzelbetrieben, sondern auch in Form von Zusammenschlüssen auszuüben. Die Bundesregierung hält es für angebracht, steuerliche Vorschriften, die aus agrarpolitischer Sicht als Hemmnis bei der Bildung derartiger Zusammenschlüsse angesehen werden, zu beseitigen oder in gewissem Umfang zu mildern. Es ist deshalb vorgesehen, einen Freibetrag von jährlich 100 000 DM für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und Vereine zu gewähren, deren Tätigkeit sich auf den Betrieb einer Land- und Forstwirtschaft beschränkt und bei denen eine rein kapitalistische Beteiligung ausgeschlossen ist. Diese Regelung soll für einen Zeitraum von 10 Jahren gelten.

#### Zu § 8 — Besteuerungsgrenze bei Körperschaften und bei beschränkt Steuerpflichtigen

§ 8 faßt die bisherigen § 6 Abs. 2 und § 6 a VStG zusammen. Von unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 wird nunmehr einheitlich Vermögensteuer nur erhoben, wenn das Gesamtvermögen mindestens 10 000 DM beträgt. Die bisherige Mindestbesteuerung (§ 6 Abs. 1 und 1 a VStG) wurde in den Entwurf nicht übernommen. Die Besteuerungsgrenze für beschränkt Steuerpflichtige (Absatz 2) ist im Interesse der Verwaltungsvereinfachung und der Ausschließung von Bagatellfällen

von 2000 DM auf 10 000 DM erhöht worden. Durch die Einfügung des Wortes „mindestens“ in den Absätzen 1 und 2 ist klargestellt, daß für Gesamtvermögen und Inlandsvermögen von — abgerundet gemäß § 4 — 10 000 DM an Vermögensteuer zu zahlen ist.

#### Zu § 9 — Steuerpflichtiges Vermögen

Die Vorschrift bestimmt — wie bisher § 7 VStG — das steuerpflichtige Vermögen. Sie stellt damit die Verbindung zu den Vermögensteuersätzen (§ 10) her. Entsprechend der Erhöhung der Besteuerungsgrenze bei beschränkt Steuerpflichtigen von 2000 DM auf 10 000 DM (§ 4) wurde die Grenze des steuerpflichtigen Vermögens auf 10 000 DM angehoben.

#### Zu § 10 — Steuersatz

Während bisher ein einheitlicher Steuersatz für natürliche und nichtnatürliche Personen von 1 v. H. galt, wird der Steuersatz für natürliche Personen nunmehr von 1 v. H. auf 0,7 v. H. gesenkt. Hierdurch soll ein Ausgleich für die sich bei natürlichen Personen durch den Wegfall der Abzugsfähigkeit der Vermögensteuer als Sonderausgabe bei der Einkommensteuer ergebende Mehrbelastung geschaffen werden, der sich vor allem bei kleineren und mittleren Vermögen voll auswirken wird. Da diese Erwägung für die Besteuerung der nichtnatürlichen Personen nicht durchschlägt — hier bleibt die Vermögensteuer wie bisher nichtabzugsfähig —, zwingt sie insoweit auch nicht zu einer entsprechenden Regelung des Steuersatzes, der deshalb weiterhin bei 1 v. H. belassen wird. Hierin ist gleichzeitig ein gewisses Erbschaftsteueräquivalent zu sehen, weil zumindest die Publikumskapitalgesellschaften von der Erbschaftsteuer überhaupt nicht berührt und daher in ihrer betrieblichen Vermögenssubstanz weder unmittelbar noch mittelbar angetastet werden. Im übrigen wird die Senkung des Steuersatzes für natürliche Personen und die Verdreifachung der Freibeträge trotz Ansatzes des Grundvermögens mit 140 v. H. der Einheitswerte 1964 zu einer Aufkommensminderung der Vermögensteuer bei natürlichen Personen führen.

Da die Vermögensabgabe des Lastenausgleichs bis zum 31. März 1979 läuft, soll durch die Herabsetzung des Steuersatzes auf 0,55 für natürliche bzw. Fortgeltung des Steuersatzes von 0,75 v. H. bei nichtnatürlichen Personen das vermögensabgabepflichtige Vermögen bei der Vermögensbesteuerung noch bis Ende 1978 begünstigt werden.

#### Zu § 11 — Anrechnung ausländischer Steuern

Die Vorschrift regelt die Voraussetzungen für die Anrechnung ausländischer, der deutschen Vermögensteuer entsprechenden Steuern. Sie knüpft an § 9 Abs. 1 bis 3 VStG an und wurde lediglich redaktionell überarbeitet. Absatz 4 übernimmt die bisher in Anlehnung an § 68 d der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung auch bei der Vermögensbesteuerung geübte Verwaltungspraxis.

#### Zu § 12 — Steuerermäßigung bei Auslandsvermögen

Diese Vorschrift überführt für ausländische Betriebsstätten inländischer Unternehmen die bisherige, auf § 9 Abs. 4 VStG gestützte Pauschalierungsregelung (Bundessteuerbl. 1962 II S. 64) in das Gesetz und sieht darüber hinaus steuerliche Gegenseitigkeitsregelungen im Verhältnis zu ausländischen Staaten vor.

Nach Absatz 1 wird auf Antrag des Steuerpflichtigen statt der Anrechnung der ausländischen Steuer (§ 10) ausländisches Betriebsvermögen nur mit dem halben Steuersatz besteuert. Voraussetzung ist, daß das Betriebsvermögen in einem Staat belegen ist, mit dem kein Doppelbesteuerungsabkommen besteht und daß es einer dort belegenden Betriebsstätte dient, die eine produktive Geschäftstätigkeit entfaltet. Für wesentliche Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften brauchte eine entsprechende Steuerermäßigung nicht mehr vorgesehen zu werden, weil derartige Beteiligungen bereits nach dem Gesetz zur Wahrung der steuerlichen Gleichmäßigkeit bei Auslandsbeziehungen und zur Verbesserung der steuerlichen Wettbewerbslage bei Auslandsinvestitionen — Außensteuerreformgesetz — (Drucksache VI/2883) bereits volle Steuerfreiheit genießen.

Absatz 2 trifft besondere Regelungen für Schifffahrtsunternehmen, wie sie bislang im Verwaltungswege gewährt wurden (Hinweis auf den o. a. Pauschalierungserlaß). Die Ermäßigung der Vermögensteuer wird hier an die weitere Voraussetzung geknüpft, daß der Bundesminister für Verkehr die Steuerermäßigung für verkehrspolitisch unbedenklich erklärt. Damit soll vor allem dem Problem der billigen Flaggen begegnet werden. Weitere Voraussetzung ist, daß das gesamte ausländische Betriebsvermögen in den Ermäßigungsantrag einbezogen wird. In Fortführung der bisherigen Grundsätze kommt die Ermäßigung auch dann in Betracht, wenn mit dem Staat, in dem das Betriebsvermögen belegen ist, ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht.

Absatz 3 entspricht im Bereich der unbeschränkten Steuerpflicht der Bestimmung des § 2 Absatz 3, die nur für die beschränkte Steuerpflicht gilt. Die Regelung soll es ermöglichen, im Verhältnis zu Staaten, mit denen kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht, auf begrenztem Gebiet im Rahmen der Gegenseitigkeit zeitnahe und aktuellen Bedürfnissen entsprechende Regelungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu treffen (Hinweis auf die Begründung zu § 2 Abs. 3). In Anlehnung an die in den Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung verwirklichten Grundsätze hat die Regelung nur für ausländisches Grundvermögen und ausländisches Betriebsvermögen Bedeutung.

#### Zu § 13 — Pauschalbesteuerung bei Zuzug aus dem Ausland

Die Vorschrift regelt die Pauschalierung der Vermögensteuer bei Personen, die durch Zuzug aus dem Ausland unbeschränkt steuerpflichtig werden. Satz 1 entspricht § 10 Abs. 1 VStG. Der neu aufgenommene Satz 2 soll sicherstellen, daß die Pauschalierung für die in die unbeschränkte Steuerpflicht hinein-

wachsende Person zu keiner höheren Steuerlast führt, als sie sich bei normaler Besteuerung ergeben würde.

Die Regelung des § 10 Abs. 2 VStG ist teils aus rechtsstaatlichen Gründen, teils weil sie entbehrlich ist, nicht übernommen worden.

### III. Neuveranlagung

#### Zu § 14 — Zusammenveranlagung

Der Entwurf geht — wie das geltende Recht — von der Zusammenveranlagung von Ehegatten, die nicht getrennt leben, und der Eltern mit ihren unter 18 Jahre alten Kindern aus. Diese Konzeption des geltenden Rechts ist unbedenklich, weil sie schon bisher nicht zur Personenidentität der gemeinsam Veranlagten führt. Vielmehr wird von der Einzelperson bei der Feststellung des Vermögens ausgegangen. Daher werden auch rechtlich bindende Vereinbarungen zwischen den zusammen zu veranlagenden Personen anerkannt. Für jede Person wird weiterhin das Gesamtvermögen getrennt ermittelt und erst die Gesamtvermögen der zusammen zu veranlagenden Personen werden dann zusammengerechnet. Durch die Beibehaltung eines proportionalen Steuersatzes können auch künftig für die Steuerpflichtigen durch die Zusammenveranlagung keine wirtschaftlichen Nachteile eintreten. Bisher gegebene geringfügige Verschlechterungen bei der Zusammenveranlagung von mehr als zwei Personen sind durch die Neuregelung in § 110 Abs. 3 BewG (vgl. Artikel 4 Nr. 30 Buchstabe b) beseitigt. Falls die Ehegatten ein besonderes Interesse daran haben, ihre Vermögensverhältnisse untereinander nicht zu offenbaren, so können sie den von der Verwaltung schon jetzt zugelassenen Weg getrennter Vermögenserklärungen beschreiten. An der verfassungsrechtlichen Zulässigkeit der Zusammenveranlagung bei der Vermögenssteuer bestehen im übrigen keine Zweifel (vgl. BFH-Urteil vom 1. Dezember 1967, BStBl. 1968 II S. 332).

Zusammenveranlagt werden nach Absatz 1 Nr. 2 Kinder unter 18 Jahren mit Ehegatten oder mit Einzelpersonen, wenn diese eine Haushaltsgemeinschaft bilden. Unter Einzelpersonen sind z. B. unverheiratete Mütter, verwitwete Ehegatten, ein vom anderen Ehegatten getrennt lebender oder geschiedener Elternteil usw. zu verstehen. Da die Zusammenveranlagung mit Kindern die Höhe des steuerfrei bleibenden Vermögens bestimmt (vgl. § 6 Abs. 2), schließt der Entwurf durch die Anknüpfung an die Haushaltsgemeinschaft die nach geltendem Recht mögliche Vielfachgewährung von Freibeträgen für Kinder aus, denn ein Kind kann nicht mit mehreren getrennt lebenden Einzelpersonen gleichzeitig in Haushaltsgemeinschaft leben.

Absatz 2 regelt die Veranlagung von Kindern über 18 Jahren und von Kindern, die außerstande sind, sich selbst zu unterhalten. Die Regelung geht davon aus, daß Kinder bis zum vollendeten 27. Lebensjahr, die sich noch in der Ausbildung befinden oder ein freiwilliges soziales Jahr im Sinne des Gesetzes zur Förderung eines freiwilligen sozialen Jahrs ablei-

sten, auf gemeinsamen Antrag aller Beteiligten zusammen mit den Eltern oder mit einem Elternteil zu veranlagern sind. Damit soll sichergestellt werden, daß das unverheiratete oder von seinem Ehegatten getrennt lebende Kind, soweit es noch in Haushaltsgemeinschaft mit seinen Eltern oder einem Elternteil während seiner Ausbildung lebt, seinen Freibetrag in die Veranlagungsgemeinschaft mit einbringen kann. Dabei ist jedoch zugleich das Kindesvermögen bei der Berechnung des Vermögens der Veranlagungsgemeinschaft mit anzusetzen. Die Vorschriften in Absatz 2 Nr. 1 Satz 2 bis 4 über die Möglichkeit der Zusammenveranlagung bei Unterbrechung der Berufsausbildung durch Einberufung zum Wehrdienst oder zum zivilen Ersatzdienst sowie mit Kindern, die das 27. Lebensjahr vollendet haben, entsprechen inhaltlich der bisher in § 5 Abs. 1 Nr. 3 Satz 3 ff. VStG getroffenen Regelung.

Absatz 2 Nr. 2 übernimmt den bisher in § 5 Abs. 1 Nr. 3 VStG enthaltenen Gedanken. Hiernach können Kinder, die außerstande sind, sich selbst zu unterhalten, auf gemeinsamen Antrag ohne zeitliche Beschränkung mit ihren Eltern zusammen veranlagt werden.

#### Zu § 15 — Hauptveranlagung

Während z. B. die Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer jeweils für ein Jahr festgesetzt werden, wird die Vermögensteuerveranlagung regelmäßig für drei Kalenderjahre durchgeführt. Auch wenn die Vermögensteuer eine Jahressteuerschuld ist, werden grundsätzlich die materiellen Besteuerungsgrundlagen für drei Jahre festgelegt. Die alle drei Jahre durchzuführende allgemeine Veranlagung zur Vermögensteuer wird als Hauptveranlagung, der dreijährige Zeitraum, für den sie gilt, als Hauptveranlagungszeitraum bezeichnet. Der Hauptveranlagungszeitraum kann durch Rechtsverordnung der Bundesregierung, die der Zustimmung des Bundesrates bedarf, um ein Jahr verkürzt oder verlängert werden. Die Vorschriften der Absätze 1 und 2 entsprechen § 12 Abs. 1 VStG.

Absatz 3 soll entsprechend der Änderung des § 21 BewG (vgl. Artikel 4 Nr. 11) klarstellen, daß eine Hauptveranlagung jederzeit nachgeholt werden kann, jedoch in ihrer Auswirkung beschränkt auf Veranlagungszeitpunkte, für die die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist. Diese Regelung wird für die Neuveranlagung und Nachveranlagung und Aufhebung der Veranlagung für entsprechend anwendbar erklärt (vgl. § 16 Abs. 3, § 17 Abs. 2 und § 18 Abs. 2 des Entwurfs). Hierdurch werden Schwierigkeiten und Zweifel hinsichtlich der Möglichkeit der Nachholung einer Hauptveranlagung usw., wie sie durch die Rechtsprechung des BFH entstanden sind (vgl. Urteil vom 31. Oktober 1969, BStBl. 1970 II S. 173), beseitigt.

#### Zu § 16 — Neuveranlagung

Die Vorschrift regelt die Voraussetzungen der Neuveranlagung. Sie entspricht inhaltlich der Regelung des § 13 VStG und ist — mit Ausnahme des Absat-

zes 2 — lediglich redaktionell überarbeitet. Die bisher nur von der Rechtsprechung anerkannte Möglichkeit der Neuveranlagung zum Zwecke der Beseitigung eines Fehlers ist in das Gesetz übernommen, wie dies für Fortschreibungen schon durch § 22 Abs. 3 BewG in der Fassung des Bewertungsänderungsgesetzes 1965 ausdrücklich klargestellt worden ist. Wegen der Regelung in Absatz 2 Satz 2 vgl. die Begründung zu Artikel 4 Nr. 12. Die Regelung des Absatzes 2 bedingte in Absatz 3 Nr. 2 eine Bestimmung über den Zeitpunkt, von dem ab die Wirkungen der Neuveranlagung eintreten.

#### Zu § 17 — Nachveranlagung

Die Vorschrift entspricht inhaltlich § 14 VStG. Sie wurde lediglich redaktionell überarbeitet.

#### Zu § 18 — Aufhebung der Veranlagung

Die Vorschrift regelt die Voraussetzungen und Wirkungen der Aufhebung der Veranlagung zur Vermögensteuer. Abs: 1 Satz 1 übernimmt inhaltlich die Regelung des § 15 VStG (vgl. auch § 226 a Abs. 1 AO und § 8 VStDV 1963). Sie entspricht auch im übrigen der geltenden Rechtslage.

Erlischt die Steuerpflicht oder tritt ein Befreiungsgrund ein, so wird die Steuer bis zum Schluß des Kalenderjahres erhoben, in dem die genannten Voraussetzungen eingetreten sind (Absatz 2 Nr. 1). Wird die Veranlagung wegen eines Fehlers aufgehoben, so wird sie mit Wirkung vom Beginn des Kalenderjahres aufgehoben, in dem der Bescheid erteilt wird oder bei einer Aufhebung auf Antrag der Antrag auf Aufhebung gestellt worden ist.

#### Zu § 19 — Pflicht zur Abgabe der Vermögensteuererklärungen

Die Vorschrift bestimmt entsprechend § 94 AO 1974, wer zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet ist und wann die Steuererklärung abzugeben ist. Hinsichtlich des Kreises der Verpflichteten übernehmen die Absätze 2 und 3 die Vorschriften des § 6 Abs. 1 und 2 VStDV 1963. Im Hinblick auf die Erhöhung des allgemeinen Freibetrags und der Freigrenze für die in § 1 Abs. 1 Nr. 2 bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen sowie beschränkt Steuerpflichtige (§ 8) wurden die Grenzen auf 60 000 DM bzw. 10 000 DM angehoben. Daneben besteht für jede andere Person die Pflicht zur Abgabe einer Vermögensteuererklärung, wenn sie von der Finanzbehörde nach pflichtgemäßem Ermessen hierzu aufgefordert wird (§ 94 Satz 2 AO 1974).

Absatz 4 ordnet im Interesse einer bundeseinheitlichen Regelung an, daß der für die Finanzen zuständige Bundesminister im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder den Zeitpunkt bestimmt, bis zu dem diese Erklärungen abzugeben sind. Eine gesetzliche Festlegung des Erklärungszeitpunktes erscheint wegen der sich wandelnden Verhältnisse nicht möglich. Zwar steht den obersten

Finanzbehörden der Länder auf dem Gebiet der Vermögensteuer die ausschließliche Verwaltung der Steuer (abgesehen von allgemeinen Verwaltungsanordnungen der Bundesregierung) zu. Ein Zusammenwirken mit den Bundesfinanzbehörden (Artikel 108 Abs. 4 GG) ist jedoch in diesem Fall geboten, um einen einheitlichen Lauf der Erklärungsfrist im gesamten Bundesgebiet zu gewährleisten und damit den Vollzug des Vermögensteuergesetzes zu erleichtern.

### IV. Steuerentrichtung

#### Zu § 20 — Entrichtung der Jahressteuer

Die Vorschrift behält die geltende Regelung (§ 16 VStG) der Fälligkeit der Steuer zu je einem Viertel am 10. Februar, 10. Mai, 10. August und 10. November grundsätzlich bei (Satz 1). Zur Entlastung der Finanzverwaltung sollen jedoch Jahressteuern bis zu 500 DM in einem Betrag am 10. November entrichtet werden. Hierdurch können wirtschaftliche Nachteile für den Steuerpflichtigen nicht eintreten, da die Entrichtung der Jahressteuer in einem Betrag am 10. November einer Stundung der zuvor fälligen vierteljährlichen Teilbeträge gleichkommt.

Nach § 16 Satz 2 VStG konnten Steuerpflichtige mit überwiegend land- und forstwirtschaftlichem Vermögen unter gewissen Voraussetzungen den am 10. August fälligen Teilbetrag erst am 10. November mitentrichten. Diese Vorschrift ist durch die Neuregelung im Satz 2 weitgehend entbehrlich geworden und im Interesse einer Verwaltungsvereinfachung nicht übernommen worden.

#### Zu § 21 — Vorauszahlungen

Da die nächste Hauptveranlagung, Neu- oder Nachveranlagung gewöhnlich erst einige Zeit nach dem maßgeblichen Veranlagungszeitraum erfolgt, ist eine Regelung für Vorauszahlungen notwendig. Die Vorschrift übernimmt das geltende Recht (§ 17 VStG), nach dem der Steuerpflichtige bis zur Bekanntgabe des neuen Steuerbescheides Vorauszahlungen in Höhe von jeweils einem Viertel der zuletzt festgesetzten Jahressteuer zu entrichten hat. Die Neufassung wurde der Regelung in § 20 angepaßt.

#### Zu § 22 — Abrechnung über die Vorauszahlungen

Die Vorschrift entspricht § 18 VStG. Sie regelt das Verfahren der Abrechnung über die Vorauszahlungen.

#### Zu § 23 — Nachentrichtung der Steuer

Die Vorschrift entspricht § 19 VStG. Sie regelt den Fall, daß ein Steuerpflichtiger bisher noch nicht zur Vermögensteuer veranlagt worden war und demgemäß auch keine Vorauszahlungen zu entrichten brauchte.

## V. Schlußvorschriften

### Zu § 24 — Vermögensteuer-Hauptveranlagung 1974

Die Vorschrift ordnet an, daß bei Inkrafttreten der Steuerreform eine neue Hauptveranlagung der Vermögensteuer durchzuführen ist. Damit wird zugleich der Hauptveranlagungszeitraum 1972, der sonst am 31. Dezember 1974 geendet hätte, um ein Jahr verkürzt (vgl. Artikel 4 Nr. 39).

### Zu § 25 — Anwendung des Gesetzes

Die Vorschrift bestimmt, daß das Gesetz erstmals für die Vermögensteuer des Kalenderjahres 1974 anzuwenden ist.

### Zu § 26 — Berlin-Klausel

Die Vorschrift enthält die übliche Berlin-Klausel.

## Artikel 2

### Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz

#### A. Einleitung

##### I. Allgemeines

Der vorliegende Entwurf eines Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes soll das Erbschaftsteuergesetz i. d. F. vom 1. April 1959 (Bundesgesetzbl. I S. 187), geändert durch das Reparationsschädengesetz vom 12. 2. 1969 (Bundesgesetzbl. I S. 105) und das Steueränderungsgesetz 1971 (Bundesgesetzbl. I S. 1856), mit Wirkung vom 1. Januar 1974 an ablösen. Die gegenüber dem geltenden Gesetz erweiterte Überschrift — „Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz“ statt „Erbschaftsteuergesetz“ — bringt in der Sache keine Ausweitung des tatsächlichen Besteuerungsumfangs; sie soll vielmehr lediglich die Erfassung der seit jeher zu den steuerpflichtigen Tatbeständen des Erbschaftsteuergesetzes gehörenden Schenkungen unter Lebenden sichtbar zum Ausdruck bringen.

##### II. Zielsetzung des Entwurfs

###### 1. Allgemeines

Das mit der Erhebung einer Erbschaftsteuer angestrebte Besteuerungsziel ist von der Erhebungsform abhängig. Je nachdem, ob die Erbschaftsteuer als Abgabe vom Nachlaß (= Nachlaßsteuer), als Abgabe vom Erbanfall (= Erbanfallsteuer) oder als Abgabe sowohl vom Nachlaß als auch vom Erbanfall (= kombinierte Nachlaß- und Erbanfallsteuer) erhoben wird, sind die Möglichkeiten der Zielsetzung unterschiedlich.

Die Nachlaßsteuer, die — wie schon der Name sagt — an den Nachlaß als solchen anknüpft, stellt sich als letzte Besteuerung des Vermögens des Erblassers dar. Demzufolge kann ihr Ziel immer nur eine diesem Vermögen angemessene Belastung sein. Sie schließt eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit der Erwerber aus. Ob der Nachlaß auf eine Person oder mehrere Personen übergeht und in welchem Verwandtschaftsverhältnis der einzelne Erwerber zum Erblasser steht, muß bei dieser Erhebungsform unberücksichtigt bleiben.

Die Erbanfallsteuer dagegen stellt — anders als die Nachlaßsteuer — auf das ab, was dem einzelnen Erwerber aus dem Nachlaß anfällt. Diese Erhebungsform bestimmt den für die Zielsetzung der Steuer zur Verfügung stehenden Rahmen. Die auf den Vermögensanfall des einzelnen Erwerbers ausgerichtete Besteuerung bedeutet im Grundsatz, daß hier der Zuwachs an wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit, die der Erwerber erfährt, Ziel und Rechtfertigung der Besteuerung ist. Eine solche Zielsetzung läßt dem Gesetzgeber für die Ausgestaltung der Steuer einen verhältnismäßig weiten Spielraum. Das gilt sowohl für die Festsetzung der Steuersätze als auch für die Frage, welchen Einfluß das Verwandtschaftsverhältnis des Erwerbers zum Erblasser, von dem wiederum die Anzahl der Steuerklassen abhängt, auf die Höhe der Steuer haben darf.

Eine kombinierte Nachlaß- und Erbanfallsteuer schließlich faßt beide Erhebungsformen zusammen, wobei es im Ermessen des Gesetzgebers liegt, welche Zielsetzung im Vordergrund stehen soll.

###### 2. Erhebungsform

###### a) Beibehaltung der Erbanfallsteuer

Der Entwurf hält an der jetzigen Erhebungsform der Erbschaftsteuer als Erbanfallsteuer fest. Grundziel der Erbschaftsteuer ist also weiterhin die Erfassung der Bereicherung, die jemand von Todes wegen oder durch Schenkung unter Lebenden erfährt.

Der Entwurf entspricht dem geltenden Recht auch in der entscheidenden Frage, ob statt einer ausnahmslosen eine verwandtschaftsbezogene Besteuerung nach der Zunahme der Leistungsfähigkeit, die der einzelne Erwerber durch den Vermögensanfall erfährt, erfolgen soll. Er sieht daher eine die Verwandtschaft des Erwerbers mit dem Erblasser (Schenker) berücksichtigende Besteuerung vor, die sich von der ausnahmslosen Besteuerung dadurch unterscheidet, daß die Höhe der Steuerbelastung nicht ausschließlich von der Höhe des Erwerbs, sondern außerdem auch von dem Verwandtschaftsverhältnis des Erwerbers zum Erblasser (Schenker) abhängig ist. Der Tarif des Entwurfs ist daher — wie der geltende Tarif — nach Steuerklassen unterteilt, die nach dem Verwandtschaftsverhältnis ausgerichtet sind.

###### b) Keine Nachlaßsteuer zusätzlich

Die Bundesregierung hält es für zweckmäßig, die Erbschaftsteuer wie bisher als reine Erbanfallsteuer zu erheben. Demzufolge sieht der Entwurf keine

Nachlaßsteuer zusätzlich zur Erbanfallsteuer vor. Sie wäre angesichts der laufenden Vermögensteuer, die beibehalten werden soll, wenig sinnvoll.

### 3. Zielsetzung der Änderungen im einzelnen

Die Zielsetzung der sachlichen Änderungen, die der Entwurf gegenüber dem geltenden Recht aufweist, läßt sich im wesentlichen wie folgt zusammenfassen:

- a) Die für die Höhe der Erbschaftsteuer maßgebenden Faktoren — also die Steuerklassen, die Freibeträge und der Tarif — sind so umgestaltet worden, daß die Erbschaftsteuer im unteren Bereich nach wie vor sehr niedrig sein wird. Hier ergeben sich für steuerpflichtige Erwerbe bis einschließlich 250 000 DM lediglich unbedeutende Belastungsverschiebungen aus Anlaß der geänderten Wertstufen und der Reduzierung der Steuerklassen von derzeit „fünf“ auf künftig „vier“, deren Ziel es ist, die Verwandten der jetzigen Steuerklassen III und IV, die nunmehr in einer Steuerklasse zusammengefaßt sind, steuerlich gleichzustellen. Erst für steuerpflichtige Erwerbe über 250 000 DM sieht der Tarif eine Anhebung der Steuerbelastung vor, die jedoch — vor allem in Steuerklasse I, in der das Schwerk Gewicht der Erbschaftsteuer liegt — für Erwerbe bis einschließlich 1 Million DM unbedeutend ist. Bei den höheren Erwerben, für die eine etwas stärkere Anhebung der Belastung vorgesehen ist, liegt diese aber immer noch wesentlich unter der Belastung, die in der Mehrzahl der Industrienationen üblich ist. — Vgl. zur Neugestaltung des Erbschaftsteuertarifs im übrigen die Begründung zu § 19.
- b) Das besondere Anliegen des Entwurfs besteht im übrigen darin, die derzeitigen Möglichkeiten der Steuerumgehung, die gerade bei der Erbschaftsteuer in höherem Maße als bei den meisten anderen Steuern gegeben sind, zu beseitigen.
- Der Entwurf will die erbschaftsteuerlichen Vorteile, die sich nach geltendem Recht durch geschickte erbrechtliche Regelungen, insbesondere jedoch durch bestimmte Rechtsgestaltungen bei Schenkungen unter Lebenden erreichen lassen, nach Möglichkeit beseitigen. In diesem Sinne bedeutsam sind die Vorschriften der §§ 3 Abs. 1 Nr. 2 und 7 Abs. 5 bis 7 des Entwurfs, die für den Bereich der Zuwendungen unter Gesellschaftern sicherstellen, daß die Erbschaftsteuer nicht durch Regelungen, die die Gesellschafter für den Fall ihres Todes oder Ausscheidens zu ihrem gegenseitigen Vorteil treffen, oder durch Bedingungen, die nur bei Auflösung der Gesellschaft oder beim Ausscheiden eines Gesellschafters zum Tragen kommen, oder durch die Gewährung einer überhöhten Gewinnbeteiligung, die diesem Gesellschafter eine bevorzugte Kapitalbildung zu Lasten des sie gewährenden Gesellschafters ermöglicht, umgangen oder weitgehend eingespart werden kann. Aus gleichen Erwägungen soll schließlich auch die jetzige Vergünstigung für Familienstiftungen (§ 10 Abs. 2 ErbStG), durch deren Errichtung das Vermögen über Generatio-

nen der Erbschaftsteuer entzogen werden kann, in der entsprechenden Vorschrift des Entwurfs (= § 15 Abs. 2) eingeschränkt werden.

- c) Der Entwurf sieht des weiteren einen Wegfall verschiedener Steuervergünstigungen sowie eine Umgestaltung solcher Vergünstigungsvorschriften vor, deren geltende Fassung mit der angestrebten größeren Steuergerechtigkeit nicht oder nicht hinreichend im Einklang steht (wie z. B. § 6 Abs. 1 ErbStG = § 5 Abs. 1 des Entwurfs und § 21 ErbStG = § 25 des Entwurfs). In den vorliegenden Entwurf nicht übernommen worden sind die folgenden Vorschriften des geltenden Erbschaftsteuergesetzes:

#### § 3 Abs. 5

Befreiung der Ausstattungen, die Abkömmlingen zur angemessenen Einrichtung eines eigenen Haushalts gewährt werden.

— Die Befreiung erscheint im Hinblick auf die wesentliche Erhöhung der persönlichen Freibeträge für diese Personen (vgl. § 16 des Entwurfs) nicht mehr vertretbar.

#### § 11 Abs. 4 und 5

Einordnung bestimmter Personen der Steuerklassen II bis IV, die an Stelle einer durch Kriegsereignisse oder deren Folgen weggefallenen Person der Steuerklasse I erben, in diese Steuerklasse.

— Die Beibehaltung dieser Sonderregelungen erscheint heute nahezu 30 Jahre nach dem Krieg nicht mehr gerechtfertigt.

#### § 18 Abs. 1 Nr. 2

Befreiung bestimmter Kunstgegenstände und Sammlungen zusätzlich zu der ebenfalls Kunstgegenstände und Sammlungen umfassenden Befreiungsvorschrift des § 18 Abs. 1 Nr. 3.

— Eine Befreiung von Kunstgegenständen und Sammlungen über die Befreiung nach § 18 Abs. 1 Nr. 3 hinaus, die in § 13 Abs. 1 Nr. 2 des Entwurfs aufrecht erhalten wird, erscheint nicht gerechtfertigt.

#### § 18 Abs. 1 Nr. 6

Erlaß einer Schuld, wenn der Schuldner eine Person der Steuerklasse I oder II ist.

— Es erscheint sachlich nicht gerechtfertigt, die darin liegende Bereicherung des Schuldners unerfaßt zu lassen. Auch besteht die Gefahr, daß die Vorschrift zur Steuerumgehung mißbraucht wird. Unbillige Ergebnisse können durch die Streichung der Vorschrift nicht eintreten, da nach wie vor — als Ergebnis der Bewertung — keine Erbschaftsteuer zur Erhebung gelangt, sofern die Schuld im Einzelfall als uneinbringlich und damit wertlos anzusehen wäre.

#### § 18 Abs. 1 Nr. 11

Befreiung von Zuwendungen, die Entgelt für Pflege oder Unterhaltsgewährung sein sollen. Da solche „Entgelte“ keinen Lohn im Sinne des

Lohnsteuerrechts darstellen, erscheint es nicht sinnvoll, sie auch von der Erbschaftsteuer zu befreien, dies vor allem auch deshalb nicht, weil die Anwendung der Vorschrift in der Praxis zu nicht unerheblichen Schwierigkeiten führt, die sich daraus ergeben, daß ihre Voraussetzungen nur selten hinreichend belegt werden können.

§ 18 Abs. 1 Nr. 12 und Abs. 2

Sonderregelung für auslaufende und wüste Höfe, die an Vertriebene oder Flüchtlinge veräußert oder verpachtet werden und für das aus solchen Veräußerungserlösen stammende Vermögen. — Für eine Beibehaltung dieser Vorschriften besteht heute kein praktisches Bedürfnis mehr.

§ 18 Abs. 1 Nr. 22

Befreiung von Zuwendungen, die der Pflege des Andenkens oder dem Seelenheil des Zuwendenden oder seiner Angehörigen dienen.

§ 19

Vergünstigung für Erbschaftsteuer- und/oder Lastenausgleichsversicherungen zugunsten von Personen der Steuerklassen I und II.

— Die Vergünstigung erscheint unter den heutigen wirtschaftlichen Verhältnissen nicht mehr vertretbar. Im übrigen würde ihre Beibehaltung auch aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erheblichen Bedenken begegnen. — Vgl. auch das Gutachten der Steuerreformkommission 1971, Tz. VI/237 bis 240.

§ 25

Abzug wegen unentgeltlicher Dienstleistungen

— Die Streichung dieser Vorschrift erscheint aus den gleichen Gründen erforderlich wie die des § 18 Abs. 1 Nr. 11 — siehe oben.

### III. Aufbau des Entwurfs

Der Aufbau des geltenden Erbschaftsteuergesetzes zeigt wesentliche Mängel. Die einzelnen Vorschriften folgen einander nicht so, wie es zur Prüfung der Steuerpflicht — bis hin zur Steuerfestsetzung — zweckmäßig wäre. Der vorliegende Gesetzentwurf sieht demgegenüber eine solche Reihenfolge vor. Er beginnt in Teil I „Steuerpflicht“ wie das geltende Recht mit den „steuerpflichtigen Vorgängen“ (§ 1), läßt dann aber, abweichend vom geltenden Recht, nicht die die steuerpflichtigen Vorgänge im einzelnen erläuternden Vorschriften folgen, sondern statt dessen zunächst die Vorschrift über die „persönliche Steuerpflicht“ (§ 2). Dies erscheint sinnvoll, da die Frage, was im einzelnen zu den in § 1 aufgeführten Grundtatbeständen gehört, für die tatsächliche Steuerpflicht erst dann praktische Bedeutung erlangt, wenn zuvor festgestellt worden ist, daß für den Grundtatbestand überhaupt eine Erbschaftsteuer- oder Schenkungsteuerpflicht gegeben ist. Danach folgen die die steuerpflichtigen Grundtatbestände erläuternden Vorschriften (§§ 3 bis 8) und die Vorschrift über die „Entstehung der Steuer“ (§ 9).

In Teil II sind die Vorschriften zusammengefaßt, die der „Wertermittlung“ dienen. Teil III enthält die Vorschriften über die „Berechnung der Steuer“, Teil IV die Vorschriften, die die „Steuerfestsetzung und Erhebung“ der Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) betreffen. Danach folgen — in Teil V — die „Ermächtigungs- und Schlußvorschriften“.

## B. Einzelbegründung

### I. Steuerpflicht

#### Zu § 1 — Steuerpflichtige Vorgänge

Die Vorschrift entspricht dem § 1 ErbStG. Sie bestimmt in Absatz 1, welche Grundtatbestände der Erbschaftsteuer oder Schenkungssteuer unterliegen, und regelt in Absatz 2 die Anwendung der Vorschriften über die Erwerbe von Todes wegen für Schenkungen und Zweckzuwendungen sowie die Anwendung der Vorschriften über Schenkungen für Zweckzuwendungen unter Lebenden.

Welche Erwerbe im einzelnen unter die Grundtatbestände fallen, ist in den §§ 3 bis 8 geregelt.

#### Zu § 2 — Persönliche Steuerpflicht

Absatz 1 regelt die Grundsätze der persönlichen Steuerpflicht. Er entspricht hinsichtlich der Grundtatbestände der unbeschränkten und beschränkten Steuerpflicht dem § 8 Abs. 1 ErbStG. Die unbeschränkte Steuerpflicht ist in Absatz 1 Nr. 1, die beschränkte Steuerpflicht in Absatz 1 Nr. 2 geregelt.

Unbeschränkte Steuerpflicht, die sich jeweils auf den gesamten Vermögensanfall des Erwerbers erstreckt, soll nach wie vor eintreten

- a) für alle Erwerbe aus dem Nachlaß eines inländischen Erblassers und für alle Schenkungen eines inländischen Steuerpflichtigen, auch wenn der Erwerber kein Inländer ist;
- b) für alle Erwerbe von Inländern, die von einem nicht als Inländer geltenden Erblasser oder Schenker stammen.

Der Begriff des „Inländers“ entspricht grundsätzlich dem des geltenden Rechts. Er erfährt jedoch durch die Regelung des Buchstaben b insoweit eine sachliche Erweiterung, als künftig deutsche Staatsangehörige, die ihren inländischen Wohnsitz aufgegeben haben, noch fünf Jahre lang in der unbeschränkten Erbschaftsteuerpflicht belassen werden sollen. Durch diese Regelung soll verhindert werden, daß die deutsche Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) durch lediglich vorübergehende Wohnsitzverlegungen in das Ausland umgangen werden kann. Eine im Grundsatz gleiche Regelung war bereits in § 8 Abs. 1 Nr. 1 des Erbschaftsteuergesetzes vom 22. August 1925 (Reichsgesetzbl. I S. 320) enthalten. Ihr Unterscheid zu der Regelung des Entwurfs bestand lediglich darin, daß sie auf einen Zweijahreszeitraum abgestellt war. Die Regelung ist durch das ErbSt-Änderungsgesetz 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 759) aufgegeben worden, weil ihr in der Praxis

keine große Bedeutung zukam. Im Hinblick darauf, daß seit Jahren eine ständige Zunahme von Wohnsitzverlagerungen in sog. Steueroasenländer zu beobachten ist, erscheint eine Wiedereinführung dieser Regelung angebracht. Die Ersetzung des früheren Zweijahreszeitraums durch einen Fünfjahreszeitraum soll ihr größeres sachliches Gewicht verleihen. Der längere Zeitraum erscheint auch mit Rücksicht auf das Außensteuergesetz (Bundesgesetzbl. I S. ...) geboten, damit die Beibehaltung der unbeschränkten Erbschaftsteuerpflicht in einem angemessenen Verhältnis zur darüber hinausgehenden Beibehaltung der erweiterten beschränkten Erbschaftsteuerpflicht nach § 4 des Außensteuergesetzes steht, die den Zeitraum von zehn Jahren seit Beendigung der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht umfaßt.

Die Regelung des Buchstaben c entspricht inhaltlich dem § 8 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe b ErbStG. Eine sachliche Abweichung liegt lediglich insoweit vor, als die Beibehaltung der unbeschränkten Erbschaftsteuerpflicht nicht mehr auf Beamte, deren Ehegatten und minderjährigen Kinder beschränkt sein soll. Sie soll künftig vielmehr für alle Personen gelten, die für eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts im Ausland tätig sind und zufolge dieser Tätigkeit in dem ausländischen Staat nur als beschränkt Steuerpflichtige behandelt werden, sowie für die zu ihrem Haushalt gehörenden Angehörigen, sofern auch sie in dem ausländischen Staat die gleichen steuerlichen Vorrechte genießen.

Buchstabe d regelt die persönliche Steuerpflicht der juristischen Personen. Er entspricht dem § 8 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe c ErbStG.

Die Nummer 2 entspricht § 8 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG. Sie regelt die beschränkte Steuerpflicht für Inlandsvermögen, das von Todes wegen oder durch Schenkung unter Lebenden von einem Nichtinländer auf einen Nichtinländer übergeht.

Die hier fehlende Vorschrift des § 8 Abs. 4 ErbStG, die den maßgebenden Steuersatz bei Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens regelt, ist als Absatz 2 in die Tarifvorschrift des § 19 übernommen worden.

### Zu § 3 — Erwerb von Todes wegen

Die Vorschrift entspricht — mit Ausnahme der Regelung in Absatz 1 Nr. 2 und Absatz 2 Nr. 6 — dem § 2 ErbStG.

Die Erweiterung des Absatzes 1 ist auf eine Teilung des § 2 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG zurückzuführen, in dem die Erwerbe durch Schenkung auf den Todesfall und die anderen Erwerbe, auf die die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechts Anwendung finden, zusammengefaßt sind. Die Trennung erschien wegen der Zuordnung eines besonderen gesellschaftsrechtlichen Tatbestandes zu den Erwerben durch Schenkung auf den Todesfall (Fälle des Absatzes 1 Nr. 2) aus Gründen einer besseren Übersichtlichkeit der Vorschrift zweckmäßig. Als Schenkung auf den Todesfall soll künftig auch der auf einem Gesellschaftsvertrag beruhende Übergang des Anteils oder des Teils eines Anteils eines Ge-

sellschafters bei dessen Tod auf die anderen Gesellschafter oder die Gesellschaft gelten. Entsprechend war bereits aufgrund der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zu verfahren (vgl. Urteil vom 19. Juni 1935, RStBl. S. 1061). Der Bundesfinanzhof hat diese Rechtsauffassung jedoch aufgegeben und entschieden, daß solche gesellschaftsvertraglichen Regelungen unter dem Gesichtspunkt der Schenkung unter Lebenden zu würdigen seien (vgl. Urteil vom 15. Mai 1953, BStBl. III S. 199). Abgesehen davon, daß diese Auslegung die Finanzverwaltung sowie auch die Steuerpflichtigen und ihre Berater überfordert, weil die mit einer solchen Regelung beabsichtigten Vermögensverschiebungen erst beim Tode eines Gesellschafters eintreten und sich daher die Auswirkungen der Vereinbarung bei Abschluß des Gesellschaftsvertrages nur schwer beurteilen lassen, erscheint sie auch im sachlichen Ergebnis unbefriedigend. Solche gesellschaftsvertraglichen Vereinbarungen wirken wie Schenkungsversprechen auf den Todesfall. Sie haben mit diesen gemeinsam, daß der tatsächliche Vermögensanfall erst beim Tode einer Person erfolgt. Es erscheint daher aus Gründen der Steuergerechtigkeit geboten, die objektive Bereicherung, die ein Gesellschafter beim Tode eines Mitgesellschafters unmittelbar oder mittelbar aufgrund entsprechender gesellschaftsvertraglicher Vereinbarungen auf Kosten eines verstorbenen Gesellschafters erfährt, den Erwerben durch Schenkung auf den Todesfall zuzuordnen.

Neu ist die Vorschrift des Absatzes 2 Nr. 6. Sie stellt eine Ergänzung zu der Vorschrift des Absatzes 2 Nr. 4 dar, nach der u. a. auch das als vom Erblasser zugewendet gilt, was als Abfindung für die Ausschlagung eines Vermächtnisses gewährt wird. Diese Regelung erfaßt dem Wortlaut nach nicht auch die Fälle, in denen jemand auf ein aufschiebend bedingtes, betagtes oder befristetes Vermächtnis, das er nicht ausgeschlagen hat, vor dem Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung oder des Ereignisses gegen eine Abfindung verzichtet. Zwar hat die Rechtsprechung solche Abfindungen im Wege der Gesetzesauslegung den erbschaftsteuerpflichtigen Tatbeständen zugeordnet (vgl. RFH-Urteil vom 27. August 1935, RStBl. S. 1304); es erscheint jedoch angebracht, diese Abfindungen nunmehr ausdrücklich als steuerpflichtigen Tatbestand in die Vorschrift über den Erwerb von Todes wegen aufzunehmen.

### Zu § 4 — Fortgesetzte Gütergemeinschaft

Die Vorschrift entspricht dem § 5 ErbStG. Sie ist lediglich redaktionell geändert worden. Der in dem Klammerhinweis auf die entsprechenden Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuchs nicht mehr angeführte § 1537 ist durch das Gleichberechtigungsgesetz aufgehoben worden.

### Zu § 5 — Zugewinnngemeinschaft

Der Umfang der erbschaftsteuerlichen Vergünstigung beim Güterstand der Zugewinnngemeinschaft ist für den Bereich des erbrechtlichen Zugewinnausgleichs neu geregelt worden. Nach geltendem Recht

(§ 6 Abs. 1 ErbStG) erhält der überlebende Ehegatte, wenn für die Ehe der Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft galt, einen steuerfreien Betrag in Höhe eines Viertels des Reinwerts des Nachlasses. Der steuerfreie Betrag steht ihm ohne Rücksicht darauf zu, ob und in welcher Höhe er bei einer güterrechtlichen Abwicklung der Zugewinnsgemeinschaft eine Ausgleichsforderung gegen die Erben hätte. Der überlebende Ehegatte hat selbst dann Anspruch auf diesen steuerfreien Betrag, wenn er den höheren Zugewinn erzielt hat und somit der verstorbene Ehegatte ihm gegenüber eine Ausgleichsforderung hätte geltend machen können, wenn es zu dessen Lebzeiten zu einer güterrechtlichen Abwicklung der Zugewinnsgemeinschaft gekommen wäre. Unter diesen Umständen wirkt sich die Regelung des geltenden Rechts in allen Fällen, in denen der steuerfreie Betrag höher ist als die Ausgleichsforderung, die dem überlebenden Ehegatten bei güterrechtlicher Abwicklung der Zugewinnsgemeinschaft zustehen würde, wie ein echter Freibetrag aus, der wegen seiner Abhängigkeit von der Höhe des Nachlasses bei großen Vermögen um ein Vielfaches höher sein kann als der normale Ehegattenfreibetrag von 250 000 DM. Andererseits wird durch die geltende Regelung dem Gedanken, daß beim überlebenden Ehegatten sein Anspruch auf Ausgleich des Zugewinns erbschaftsteuerfrei bleiben soll, in den Fällen nicht ausreichend Rechnung getragen, in denen dem überlebenden Ehegatten im Falle einer güterrechtlichen Abwicklung eine über ein Viertel des reinen Nachlaßwertes hinausgehende Ausgleichsforderung zustehen würde. Da die Ausgleichsforderung in vollem Umfang erbschaftsteuerfrei ist, sehen sich der überlebende Ehegatte und die Kinder nicht selten vor die Entscheidung gestellt, ob es für sie insgesamt erbschaftsteuerlich nicht vorteilhafter ist, wenn der überlebende Ehegatte die Erbschaft oder das Vermächtnis ausschlägt und stattdessen neben dem Pflichtteil den güterrechtlichen Ausgleich des Zugewinns verlangt.

Absatz 1 beseitigt die Mängel der geltenden Regelung. Nach ihm soll — an Stelle eines Viertels des Reinwerts des Nachlasses — der Betrag steuerfrei bleiben, den der überlebende Ehegatte bei güterrechtlicher Abwicklung der Zugewinnsgemeinschaft (Fälle des § 1371 Abs. 2 BGB) als Ausgleichsforderung geltend machen könnte. Dies bedeutet je nachdem, ob und in welcher Höhe dem überlebenden Ehegatten eine Ausgleichsforderung zustehen würde, eine Einengung oder Erweiterung der Vergünstigung nach geltendem Recht. Beides entspricht dem Leitziel der Steuerreform nach größerer Steuergerechtigkeit. Das Ausmaß der Vergünstigung nach Absatz 1 entspricht jetzt dem nach Absatz 2.

Absatz 2 entspricht dem § 6 Abs. 2 Satz 1 ErbStG. Er stellt klar, daß in den Fällen, in denen es tatsächlich zu einer güterrechtlichen Abwicklung der Zugewinnsgemeinschaft kommt, die Ausgleichsforderung steuerfrei ist. § 6 Abs. 2 Satz 2 ErbStG, der für Schenkungen, die später auf die Ausgleichsforderung angerechnet werden, eine Erstattung der Schenkungsteuer vorsieht, ist aus systematischen Erwägungen in die Vorschrift des § 26 übernommen worden.

#### Zu § 6 — Vor- und Nacherbschaft

Die Vorschrift entspricht — bis auf eine der Klarstellung dienende Ergänzung in Absatz 2 und den Wegfall der Sonderregelung für bäuerliche Anerbengüter — dem § 7 ErbStG.

Die Ergänzung in Absatz 2 betrifft die Fälle, in denen der Nacherbe beantragt hat, die Versteuerung — anstatt nach seinem Verwandtschaftsverhältnis zum Vorerben — nach seinem (günstigeren) Verwandtschaftsverhältnis zum Erblasser vorzunehmen, und ihm außer dem Nacherbschaftsvermögen auch noch eigenes Vermögen des Vorerben anfällt. Die geltende Vorschrift sagt nichts darüber aus, wie in diesen Fällen zu verfahren ist. Da sich der Antrag auf Versteuerung nach dem Verhältnis zum Erblasser nur auf das Nacherbschaftsvermögen beziehen kann, dieses jedoch zusammen mit dem eigenen Vermögen des Vorerben einen einheitlichen Erwerb von Todes wegen darstellt, weil nach Absatz 1 der Vorerbe — an Stelle des Erblassers — als Erbe gilt, bedarf es der Klarstellung, wie die beiden Vermögensteile des Gesamterwerbs hinsichtlich der Gewährung der Freibeträge zu behandeln sind und nach welchem Steuersatz die Besteuerung zu erfolgen hat. Die Ergänzung in Absatz 2 bringt diese Klarstellung. Nach ihr sind zunächst die beiden Vermögensmassen des Gesamterwerbs nach ihrer Herkunft zu trennen. Auf jede dieser Vermögensmassen ist dann die ihrer Herkunft entsprechende Steuerklasse anzuwenden. Damit sich hieraus für den Nacherben jedoch keine ungerechtfertigten Vorteile hinsichtlich des Freibetrags ergeben, wird weiter bestimmt, daß dem Nacherben nicht für jede Vermögensmasse des Gesamterwerbs gesondert ein Freibetrag zusteht, sondern ihm insgesamt nur der Freibetrag zu gewähren ist, der für sein günstigeres Verwandtschaftsverhältnis zum Erblasser maßgebend ist. Für das ihm zusätzlich anfallende Vermögen des Vorerben soll ihm der für diese Steuerklasse maßgebende Freibetrag nur noch gewährt werden, wenn und soweit der höhere, nach dem Verwandtschaftsverhältnis zum Erblasser maßgebende Freibetrag durch den Anfall des Nacherbschaftsvermögens nicht verbraucht ist. Damit die Aufgliederung des Gesamtvermögens in zwei Vermögensteile für den Nacherben keinen Progressionsvorteil zur Folge hat, wird weiter bestimmt, daß die Steuer für jeden Vermögensteil nach dem Steuersatz zu erheben ist, der für den gesamten Erwerb gelten würde.

Die Vorschrift des § 7 Abs. 5 ErbStG ist nicht übernommen worden. Nach ihr gilt bei einem bäuerlichen Anerbengut, für das zunächst eine ungeteilte Erbengemeinschaft eintritt, „als Erwerb für die einzelnen Erben der Erbanfall mit der Maßgabe, daß es so angesehen wird, als wenn die Erbauseinandersetzung zugleich mit diesem stattgefunden hätte“. Diese Vorschrift, deren Sinn nicht ohne weiteres erkennbar ist, wird im Schrifttum dahingehend ausgelegt, daß bei zunächst ungeteilter Erbengemeinschaft das Ergebnis der Erbauseinandersetzung als die von vornherein maßgebende Erbfolge (einschließlich der Ansprüche der Abfindungsberechtigten) gelten soll. Dieses Ergebnis steht im Widerspruch zu dem sonst im Erbschaftsteuerrecht maß-

gebenden Grundsatz, daß die Erbauseinandersetzung für die Besteuerung ohne Bedeutung ist. Die Regelung benachteiligt im übrigen die Abfindungsberechtigten, wenn die Abfindung, die ihnen bei der Erbauseinandersetzung zuerkannt wird, höher ist als ihr Anteil am Steuerwert der ungeteilten Erbengemeinschaft. Eine Beibehaltung der Vorschrift, die im übrigen im Hinblick auf das in den einzelnen Bundesländern maßgebende Höferecht kaum noch praktische Bedeutung haben dürfte, erscheint daher nicht mehr vertretbar.

#### Zu § 7 — Schenkungen unter Lebenden

Hier sind gegenüber der entsprechenden Vorschrift des § 3 ErbStG folgende Änderungen zu verzeichnen:

In Absatz 1 sind zunächst in Nummer 1 die Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechts und die „anderen“ freigebigen Zuwendungen unter Lebenden zusammengefaßt worden. Dies erscheint zweckmäßig, weil die freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird, die Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts bereits einschließt. Demzufolge wird in der Praxis — das gilt auch für die Steuergerichte — nicht geprüft, ob eine freigebige Zuwendung, bei der Bereicherungswille des Zuwendenden und objektive Bereicherung des Bedachten genügen, auch die strengeren Voraussetzungen für die Annahme einer Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts (Einigung über die Unentgeltlichkeit) erfüllt, da dies für die Steuerpflicht ohne Bedeutung ist.

In Absatz 1 ist als neue Nummer 4 die Vorschrift eingefügt worden, daß als Schenkung auch die Bereicherung gilt, die ein Ehegatte bei Vereinbarung der Gütergemeinschaft erfährt. Das Erbschaftsteuergesetz will jede objektive Bereicherung erfassen, die jemand einer anderen Person zu Lasten seines eigenen Vermögens in der Absicht gewährt, diese andere Person zu bereichern. Daher sind nach geltendem Recht auch die Schenkungen zwischen Ehegatten steuerpflichtig. Vereinbaren Ehegatten mit unterschiedlich hohem Vermögen Gütergemeinschaft, so erfährt derjenige Ehegatte, der kein Vermögen oder das geringere Vermögen besitzt, auf Kosten des anderen Ehegatten objektiv eine Bereicherung, denn er ist nun zur Hälfte an dem neuen Gesamtvermögen beteiligt. Diese Bereicherung ist von dem anderen Ehegatten auch gewollt, da er anderenfalls nicht bereit gewesen wäre, mit seinem Ehegatten eine Vereinbarung über diesen Güterstand zu treffen. Nach der Rechtsprechung kann die Bereicherung zur Zeit nur der Besteuerung unterworfen werden, wenn offensichtlich mit der Vereinbarung der Gütergemeinschaft in erster Linie nicht güterrechtliche, sondern erbrechtliche Wirkungen herbeigeführt werden sollen (BFH-Urteile vom 29. Januar 1964, BStBl. III S. 202, und vom 25. Mai 1966, BStBl. III S. 521). Abgesehen davon, daß diese Rechtsprechung die Praxis überfordert, ist die Beschränkung der Besteuerung auf solche Fälle auch sachlich nicht gerechtfertigt. Es ist vielmehr folgerichtig, diese Bereicherung — wie jede andere Be-

reicherung unter Ehegatten — ausnahmslos zur Schenkungsteuer heranzuziehen. Der hohe Ehegattenfreibetrag von 250 000 DM (vgl. § 16 Abs. 1 Nr. 1) stellt im übrigen sicher, daß nur bei größeren Vermögensunterschieden, nämlich bei solchen von mehr als 500 000 DM, die dann zur Hälfte dem anderen Ehegatten zugute kommen, eine Schenkungsteuer zur Erhebung gelangt.

In Absatz 1 Nr. 9 ist neu, daß als Schenkung künftig auch gelten soll, was „bei Auflösung eines Vereins, dessen Zweck auf die Bindung von Vermögen gerichtet ist,“ erworben wird. Nach geltendem Recht wird nur das bei Aufhebung einer Stiftung, nicht auch das bei Auflösung eines Vereins anfallende Vermögen erfaßt. Dies hat vereinzelt dazu geführt, daß große Vermögen in einem Verein gebunden worden sind. Solche Vereine entsprechen der Stiftung. Es erscheint daher aus Gründen der Steuergerechtigkeit geboten, sie — und nur sie, also nicht etwa Vereine grundsätzlich — erbschaftsteuerlich den Stiftungen gleichzustellen. Eine entsprechende Ergänzung der vorangehenden Nummer 8, die den Übergang von Vermögen auf Grund eines Stiftungsgeschäfts zum Steuertatbestand erklärt, ist demgegenüber nicht erforderlich, da die Übertragung des Vermögens auf den Verein stets nur im Wege der freigebigen Zuwendung vorgenommen werden kann und sich hierfür die Steuerpflicht bereits aus Nummer 1 ergibt. Die Übergang des Vermögens auf eine Stiftung muß lediglich deshalb besonders als Steuertatbestand ausgewiesen werden, weil das Erbschaftsteuergesetz nicht bereits das die Freigebigkeit enthaltende Stiftungsgeschäft, sondern erst den tatsächlichen Übergang des Vermögens auf die Stiftung besteuern will. Für diesen Vermögensübergang muß es die Steuerpflicht besonders anordnen, weil der Stifter nach Genehmigung der Stiftung rechtlich verpflichtet ist, das in dem Stiftungsgeschäft zugesicherte Vermögen auf die Stiftung zu übertragen (§ 82 BGB), er also insoweit nicht mehr „freigebig“ handelt.

Die Berechtigung der Besteuerung des Übergangs des Vermögens auf eine Stiftung oder einen solchen Verein und des bei Aufhebung (Auflösung) erfolgenden Übergangs auf die Bezugsberechtigten bzw. die Vereinsmitglieder ergibt sich daraus, daß während des Zeitraumes des Bestehens der Stiftung bzw. des Vereins beim Wechsel der Bezugsberechtigten bzw. der Vereinsmitglieder durch Tod keine Erbschaftsteuer anfällt. Durch die Bindung des Vermögens in einer Stiftung oder in einem Verein kann also die Erbschaftsteuer über Generationen eingespart werden. — Wegen der Steuerfreiheit beim Übergang von Vermögen auf gemeinnützige Stiftungen und Vereine vgl. die Ausführungen zu § 13 Abs. 1 Nr. 15 Buchstabe b.

Des weiteren ist in Absatz 1 eine gegenüber dem geltenden Recht neue Vorschrift — Nummer 10 — eingefügt worden, nach der als Schenkung auch gilt, „was als Abfindung für aufschiebend bedingt, betagt oder befristet erworbene Ansprüche ... vor dem Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung oder des Ereignisses gewährt wird“. Bei dieser Vorschrift handelt es sich um eine Parallelvorschrift zu § 3 Abs. 2 Nr. 6. Es ist daher erforderlich, die bereits unter

diese Vorschrift fallenden Ansprüche von der hier getroffenen Regelung auszunehmen, da sie sonst unter beide Regelungen fallen würden. Die getrennte Aufführung solcher Ansprüche in beiden Vorschriften hat ihren Grund darin, daß die in § 3 Abs. 2 Nr. 6 aufgeführten Ansprüche solche von Todes wegen, die hier aufgeführten Ansprüche solche aus dem Bereich der Schenkungen unter Lebenden sind. Wegen der sachlichen Berechtigung der Vorschrift vgl. die Ausführungen zu § 3 Abs. 2 Nr. 6.

Die gegenüber dem geltenden Recht neuen Vorschriften der Absätze 5 und 6 dienen dem Zweck, ungerechtfertigte Steuervorteile durch die in ihnen dargelegten gesellschaftsvertraglichen Regelungen auszuschließen. Sie richten sich nicht gegen die legale Möglichkeit, durch eine frühzeitige Beteiligung der Kinder am Geschäftsvermögen die künftige Erbschaftsteuer, die sonst in vollem Umfang erst beim Tode des Erblassers eintreten würde, zu mindern. Gegen solche Schenkungen ist nichts einzuwenden, solange die gesellschaftsvertraglichen Vereinbarungen eine korrekte Erfassung der wirklich geschenkten Beteiligung ermöglichen. Das trifft für die Fälle zu, in denen der Beschenkte entsprechend der ihm zugewendeten Kapitalbeteiligung vorbehaltlos an den offenen und/oder stillen Reserven beteiligt und ihm eine Gewinnbeteiligung eingeräumt wird, die seinem Kapitalanteil, seiner Mitarbeit in der Gesellschaft und seinen sonstigen Gesellschafterpflichten entspricht. Die neuen Vorschriften wollen lediglich ausschließen, daß

- a) die offenen und/oder stillen Reserven auf einem steuerlich nicht erfaßbaren Umweg auf den Beschenkten übertragen werden. Dies kann zur Zeit dadurch erreicht werden, daß der Beschenkte zunächst nicht oder nur bedingt an den Reserven beteiligt wird, daß diese dann jedoch in den der Zuwendung folgenden Jahren nach und nach aufgelöst werden mit der Folge, daß sie dem Beschenkten über seine Gewinnbeteiligung anteilmäßig zufließen;
- b) dem Beschenkten über eine überhöhte Gewinnbeteiligung eine zusätzliche Neubildung von Vermögen zu Lasten des Gewinnanteils des Schenkers ermöglicht wird, ohne daß dieser in der überhöhten Gewinnbeteiligung liegende besondere Vermögensvorteil steuerlich angemessen erfaßt werden kann.

Absatz 5 bestimmt daher, daß in den Fällen des Buchstaben a die Reserven als auflösend bedingt erworben gelten. Dies bedeutet, daß sie nach § 12 Abs. 1 des Entwurfs in Verbindung mit § 5 BewG zunächst als Teil der geschenkten Geschäftsbeteiligung zur Schenkungsteuer herangezogen werden. Sofern beim späteren Eintritt der Bedingung die im Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung vorhanden gewesen offenen und/oder stillen Reserven noch vorhanden sein sollten und damit den anderen Gesellschaftern zufallen, können der Beschenkte oder seine Erben eine Berichtigung der Veranlagung nach § 5 Abs. 2 BewG beantragen. Die Schenkungsteuer ist in diesem Fall nach dem tatsächlichen Wert des Erwerbs neu festzusetzen. Ein überbezahlter Betrag wird dem Beschenkten bzw. seinen Erben erstattet.

Absatz 6 bestimmt, daß ein Übermaß an Gewinnbeteiligung als selbständige Schenkung gilt und mit dem Kapitalwert anzusetzen ist. Diese Regelung bedeutet gegenüber dem geltenden Recht eine angemessenere Erfassung der in dem Gewinnübermaß liegenden Bereicherung. Nach geltendem Recht ist ein Übermaß an Gewinnbeteiligung auf Grund der Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 25. Juni 1969, BStBl. II S. 653) bei der Bewertung der Kapitalbeteiligung als deren Bestandteil mit zu erfassen. Die hierzu nach der Rechtsprechung anzuwendende Bewertungsmethode ist kompliziert und wegen ihrer Abhängigkeit von den gemeinen Werten der einzelnen Gesellschaftsrechte nur schwer zu praktizieren. Die vorgesehene Regelung ermöglicht und gewährleistet demgegenüber eine genauere und damit gerechtere Erfassung der in der weiteren Vermögensbildungsmöglichkeit liegenden zusätzlichen Bereicherung. Sie entspricht außerdem der ertragsteuerlichen Behandlung des Übermaßes an Gewinnbeteiligung, das dort als Einkommensverwendung des Schenkers gilt. Das Übermaß an Gewinnbeteiligung ist im übrigen schon früher einmal, nämlich auf Grund der erst vom Bundesfinanzhof mit Urteil vom 29. November 1961 (BStBl. 1962 III S. 323) abgegebenen Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs, auf dem Gebiet der Schenkungsteuer als selbständige Schenkung behandelt worden.

Absatz 7 ist die Parallelvorschrift zu § 3 Abs. 1 Nr. 2. Sie ist erforderlich, weil solche gesellschaftsvertraglichen Regelungen außer für den Todesfall der Gesellschafter auch für den Fall ihres Ausscheidens zu Lebzeiten getroffen werden können. Vgl. wegen der sachlichen Berechtigung der Vorschrift die Ausführungen zu § 3 Abs. 1 Nr. 2.

Nicht übernommen worden in die Vorschrift des § 7 ist die Befreiung nach § 3 Abs. 5 ErbStG für „Ausstattungen, die Abkömmlingen zur Einrichtung eines den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Beteiligten angemessenen Haushalts gewährt werden, . . . sofern zur Zeit der Zuwendung ein Anlaß zur Ausstattung gegeben ist und der Zweck der Zuwendung innerhalb von zwei Jahren erfüllt wird.“ Die Vorschrift erscheint im Hinblick auf die erhöhten Freibeträge nicht mehr gerechtfertigt. Sie begünstigt, da Ausstattungen neben dem Freibetrag steuerfrei gewährt werden können, einseitig die vermögenden Schichten.

#### Zu § 8 — Zweckzuwendungen

Die Vorschrift entspricht sachlich dem § 4 ErbStG. Sie ist lediglich sprachlich neu gefaßt worden.

#### Zu § 9 — Entstehung der Steuer

Die Vorschrift enthält gegenüber der ihr im übrigen voll entsprechenden Vorschrift des § 14 ErbStG lediglich folgende Abweichungen:

In Absatz 1 Nr. 1 ist

- die Regelung in Buchstabe a, nach der die Steuer für aufschiebend bedingte, betagte oder befristete Erwerbe mit dem Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung oder des Ereignisses eintritt, auf

die Fälle ausgedehnt worden, in denen zu einem absoluten Erwerb ein unter einer aufschiebenden Bedingung, Betagung oder Befristung stehender Vermögensgegenstand gehört. Es handelt sich hierbei um eine den § 4 BewG ergänzende Regelung. Nach dieser Vorschrift sind solche Vermögensgegenstände steuerlich erst zu berücksichtigen, wenn die Bedingung eingetreten ist. Jedoch sagt die Vorschrift nichts über den Zeitpunkt der Entstehung der Steuer aus;

- neu die Regelung des Buchstaben i, nach der im Falle des § 3 Abs. 2 Nr. 6, der ebenfalls neu in das Gesetz aufgenommen werden soll, die Steuer mit dem Zeitpunkt der Vereinbarung über die Abfindung entsteht. Wegen der sachlichen Berechtigung dieser Regelung vgl. die Ausführungen zu § 3 Abs. 2 Nr. 6.

Absatz 2 betrifft die Fälle der Aussetzung der Besteuerung. Vergleiche im übrigen die Ausführungen zu § 24.

Auf die Vorschrift des § 14 Abs. 3, nach der für aufschiebend bedingte, betagte oder befristete Erwerbe Sicherheitsleistung verlangt werden kann, ist verzichtet worden.

#### Zu § 10 — Steuerpflichtiger Erwerb

Die Vorschrift bestimmt den Begriff des steuerpflichtigen Erwerbs.

Absatz 1 ist in sachlicher Hinsicht eine Zusammenfassung der geltenden § 24 Abs. 1 und § 11 Abs. 3 ErbStG. Er bestimmt, daß der Besteuerung die Bereicherung des Erwerbers unterliegt, soweit sie nicht steuerfrei ist.

Absatz 2 regelt die z. Z. in § 12 ErbStG behandelten Fälle, in denen der Erblasser einen Erwerber verpflichtet hat, die Erbschaftsteuer eines anderen Erwerbers zu zahlen, oder der Schenker die vom Beschenkten zu entrichtende Schenkungsteuer selbst übernommen hat. Nach § 12 Abs. 1 ErbStG soll in den zuerst genannten Fällen die Veränderung hinsichtlich der Höhe der Bereicherung, die sich bei den beiden Erwerbern dadurch ergibt, daß der eine von ihnen die Steuer des anderen zu tragen hat, unberücksichtigt bleiben, d. h. derjenige, der die Steuer zu zahlen hat, darf sie nicht als Verbindlichkeit von seinem Erwerb abziehen und der andere braucht diesen Vermögensvorteil nicht zu versteuern. Demgegenüber ist bei einer Schenkung, für die der Schenker die Schenkungsteuer übernommen hat, der Wert der Schenkung um die darauf entfallende Schenkungsteuer zu erhöhen. Absatz 2 hat diese unterschiedliche Behandlung grundsätzlich gleicher Sachverhalte aufgegeben. Er bestimmt, daß ein von der Zahlung der Erbschaftsteuer oder Schenkungsteuer befreiter Erwerber stets auch diesen Vermögensvorteil als zusätzliche Bereicherung zu versteuern hat. Der in Erbfällen erforderliche Abzug der Steuer bei demjenigen, der sie für einen anderen zu entrichten hat, ergibt sich aus Absatz 5 Nr. 2; denn insoweit handelt es sich bei ihm um eine Vermögenslast.

Absatz 3 entspricht § 24 Abs. 2 ErbStG. Er gewährleistet den Abzug von Schulden und Lasten, die durch Vereinigung von Recht und Verbindlichkeit (Belastung) erloschen sind.

Absatz 4 entspricht § 24 Abs. 3 ErbStG. Er bestimmt, daß die Anwartschaft eines Nacherben nicht zu seinem Nachlaß gehört. Erbschaftsteuer soll erst bei Eintritt der Nacherbfolge anfallen (vgl. § 6).

Absatz 5 regelt wie der jetzige § 24 Abs. 4 ErbStG, jedoch genauer, den Abzug der als Nachlaßverbindlichkeiten abzugsfähigen Schulden und Lasten. Er enthält gegenüber der geltenden Regelung in Nummer 3 insoweit eine Neuerung, als für die darin aufgeführten Kosten in einem Erbfall 5000 DM ohne Nachweis abgezogen werden dürfen.

Absatz 6 entspricht dem geltenden § 24 Abs. 5 ErbStG. Für das Gebiet der Erbschaftsteuer ist an dem Grundsatz festgehalten worden, daß Schulden und Lasten insoweit nicht abzugsfähig sind, als sie mit befreiten oder teilweise befreiten Vermögensgegenständen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Es erscheint nicht vertretbar, die gegenwärtige, für das Gebiet der Vermögensteuer geltende Regelung des § 118 Abs. 2 Satz 2 BewG auch für das Gebiet der Erbschaftsteuer zu übernehmen. Dies würde dem Charakter der Erbschaftsteuer, die die echte Bereicherung eines Erwerbes erfassen will, widersprechen. Es ist nicht einzusehen, weshalb jemand, der beispielsweise einen befreiten, auf Kredit gekauften Gegenstand mit einem Wert von 100 000 DM erwirbt, die Schulden für diesen Gegenstand in Höhe von 100 000 DM von seinem übrigen Erwerb soll abziehen dürfen. Dies wäre eine un gerechtfertigte Bevorzugung gegenüber demjenigen, der bei einem sonst gleich hohen Erwerb nicht einen gleichen steuerfreien Vermögensgegenstand erwirbt. Das wird besonders deutlich, wenn man unterstellt, daß dieser andere Erwerber unmittelbar nach dem Erwerb einen solchen Vermögensgegenstand aus Mitteln seines zuvor voll versteuerten Erwerbs anschafft.

Absatz 7 entspricht dem § 24 Abs. 7 ErbStG. Ein Hinweis auf die gegenwärtig nach § 19 ErbStG begünstigte Erbschaftsteuerversicherung entfällt, weil diese Vergünstigung in dem Entwurf nicht mehr beibehalten wird (vgl. hierzu die Ausführungen in Teil A Abschnitt II Ziffer 3 Buchstabe c).

Absatz 8 entspricht dem § 24 Abs. 8 ErbStG. Die Abzugsfähigkeit von Verbindlichkeiten aus Auflagen, die in Geld veranschlagt werden können, ergibt sich aus Absatz 5 Nr. 2. Es genügt daher, daß in Absatz 8 die Abzugsfähigkeit solcher Auflagen ausgeschlossen wird, die dem Beschwerden selbst zugute kommen.

#### Zu § 11 — Bewertungsstichtag

Die Vorschrift entspricht dem § 22 ErbStG.

#### Zu § 12 — Bewertung

Die Vorschrift entspricht dem § 23 ErbStG.

Zu Absatz 2 ist zu bemerken, daß die Einheitswerte für den Grundbesitz trotz gewisser Bedenken, die

sich aus dem Wesen der Erbschaftsteuer als Bereicherungssteuer ergeben, als Besteuerungsgrundlage beibehalten werden. Die Bundesregierung ist sich bewußt, daß sich die Einheitswerte nur dann auf die Dauer als Besteuerungsgrundlage beibehalten lassen, wenn es gelingt, das Einheitswertverfahren so zu vervollkommen, daß die Einheitswerte stets in etwa den Verkehrswerten entsprechen. Bei wesentlich hinter den Verkehrswerten zurückbleibenden Einheitswerten begegnet die erbschaftsteuerliche Bewertung insgesamt, wie der Bundesfinanzhof in der Vergangenheit in einer Reihe von Beschlüssen dargelegt hat, ernsthaften Zweifeln hinsichtlich ihrer Verfassungsmäßigkeit. Damit die jetzt zur Anwendung gelangenden, auf den 1. Januar 1964 bzw. nach den Wertverhältnissen dieses Stichtags festgestellten Einheitswerte wegen der in der Zwischenzeit erfolgten allgemeinen Wertsteigerungen beim Grundvermögen nicht sogleich ähnliche Zweifel auslösen, sieht der neu in das Bewertungsgesetz einzufügende § 121 a vor, daß Grundstücke im Sinne des § 70 BewG und Betriebsgrundstücke im Sinne des § 99 Abs. 1 Nr. 1 BewG für die Vermögensteuer, Erbschaftsteuer, Gewerbesteuer und Grunderwerbsteuer mit 140 v. H. des Einheitswertes anzusetzen sind. Auf der gleichen Wertbasis sind Stichtagwerte nach Absatz 4 zu ermitteln.

Die Hinweise in den Absätzen 3 und 4 auf die §§ 160 bis 164 der Abgabenordnung 1974 dienen der Klarstellung. Aus ihnen ergibt sich die verfahrensrechtliche Durchführung der Wertfeststellungen. Neu ist in Absatz 4 die Regelung, daß die Grundsätze der Stichtagbewertung auch für Grundstücke im Zustand der Bebauung gelten. Obwohl in der Praxis auch schon bisher so verfahren werden dürfte, ist diese Bewertung nach der jetzigen Vorschrift nicht zweifelsfrei. Ihr würde eher eine getrennte Erfassung des in Bebauung befindlichen Grundstücks mit dem vor Baubeginn maßgebenden Einheitswert und eine volle Erfassung des im Bau befindlichen Gebäudes oder Gebäudeteils mit dem gemeinen Wert entsprechen. Eine solche Bewertung kann in Einzelfällen zu einem über dem künftigen Einheitswert hinausgehenden Wert führen. Die vorgesehene Ergänzung in Absatz 4 schließt dies aus.

In Absatz 5, der die Bewertung von Betriebsvermögen regelt, ist entsprechend dem § 23 Abs. 6 ErbStG an den hierfür maßgebenden Bewertungsgrundsätzen des Bewertungsgesetzes festgehalten worden. Der Hinweis auf gegenüber dem geltenden Recht andere Paragraphen des Bewertungsgesetzes trägt den geänderten Paragraphen des Bewertungsgesetzes 1965 Rechnung.

### Zu § 13 — Steuerbefreiungen

Die Vorschrift entspricht weitgehend dem § 18 ErbStG. Wegen der Befreiungstatbestände, die nicht übernommen worden sind, wird auf Teil A Abschnitt II Ziffer 3 Buchstabe c der Begründung verwiesen. Bei den beibehaltenen Befreiungstatbeständen des Absatzes 1 sind folgende Änderungen zu verzeichnen:

In Nummer 1 ist die Befreiung für Hausrat (Buchstabe a) auf Kunstgegenstände und Sammlungen ausgedehnt worden. Damit soll im Rahmen der Freibeträge deren Zugehörigkeit zur Ausstattung der Wohnung anerkannt werden. Gleichzeitig ist die besondere Befreiung der Kunstgegenstände und Sammlungen, wie sie im jetzigen § 18 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG für Erwerbe durch Personen der Steuerklassen I, II oder III enthalten ist, aufgegeben worden, da eine über die Zugehörigkeit zur Wohnungsausstattung hinausgehende Befreiung von Kunstgegenständen und Sammlungen nur vertretbar erscheint, wenn die besonderen Voraussetzungen der Nummer 2 erfüllt sind. Die jetzt lediglich für Hausrat geltenden Freibeträge von 20 000 DM für Erwerbe durch Personen der Steuerklassen I oder II und 5000 DM für Erwerbe durch Personen der übrigen Steuerklassen sind auf 30 000 DM bzw. 10 000 DM erhöht worden.

Nummer 1 Buchstabe b enthält insoweit eine Abweichung vom geltenden Recht, als der Freibetrag für die „anderen“ beweglichen körperlichen Gegenstände auch den Erwerbern der jetzigen Steuerklasse V, die künftig in Steuerklasse IV fallen sollen, gewährt werden soll und die Aufzählung der Gegenstände, die nicht zu den nach dieser Vorschrift befreiten Gegenständen gehören, um „Wertpapiere“ und „Münzen“ erweitert worden ist. Die Aufnahme der Wertpapiere in die Aufzählung dient mehr der Klarstellung, da es zweifelhaft erscheint, ob Wertpapiere überhaupt unter den Begriff „andere bewegliche körperliche Gegenstände“ fallen. Die besondere Aufzählung der Münzen erscheint angebracht, weil der Bundesfinanzhof der von der Verwaltung ursprünglich vertretenen Auffassung nicht gefolgt ist, daß Münzen, die nicht mehr gültige, von der Befreiung ohnehin ausgenommene Zahlungsmittel sind, unter den Begriff des nicht befreiten „Edelmetalls“ fallen. Im Urteil vom 4. Mai 1962 (BStBl. III S. 312) ist vielmehr entschieden, daß außer Kurs gesetzte Goldmünzen nicht Edelmetall sind, sondern als befreite bewegliche körperliche Gegenstände im Sinne dieser Vorschrift gelten. Es ist jedoch nicht einzusehen, weshalb außer Kurs gesetzte Münzen steuerfrei sein sollen, wenn Edelmetalle, Edelsteine und Perlen steuerpflichtig sind.

Nummer 2, nach der bestimmte Vermögensgegenstände wegen ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft unter bestimmten Voraussetzungen mit 60 v. H. ihres Wertes, unter weitergehenden Voraussetzungen völlig erbschaftsteuerfrei sind, entspricht hinsichtlich der Teilbefreiung dem § 23 Abs. 7 ErbStG und hinsichtlich der vollen Befreiung dem § 18 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG. Die Steuerbefreiung soll künftig nicht nur bei einer Veräußerung der Gegenstände innerhalb von 10 Jahren nach dem Erbfall rückwirkend wegfallen, sondern ebenso dann, wenn die Voraussetzungen für die Befreiung innerhalb dieses zehnjährigen Zeitraumes wegfallen. Der Wegfall der Befreiung mit Wirkung für die Vergangenheit stellt sicher, daß die Steuer nach dem seinerzeitigen Wert nachzuerheben ist. Bei der nachträglichen Steuerfestsetzung bleiben also die eventuellen Wertsteigerungen, die bei dem befreiten oder teilbefreiten Vermögensgegenstand nach

dem Zeitpunkt des Todes des Erblassers bzw. dem Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung eingetreten sind, unberücksichtigt. Die maßgebende Verfahrensvorschrift für die nachträgliche Steuerfestsetzung ist § 156 Nr. 2 der Abgabenordnung 1974.

Nummer 3 befreit wie § 18 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG Grundbesitz, der der Allgemeinheit zur Benutzung zugänglich gemacht ist, sofern seine Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt. Auch dieser Grundbesitz soll künftig wie in den Fällen der Nummer 2 außer bei Veräußerung auch beim Wegfall der Voraussetzungen innerhalb von 10 Jahren nach dem Erbfall nachträglich zur Steuer herangezogen werden. Wegen der Durchführung der nachträglichen Steuerfestsetzung vgl. die Ausführungen am Schluß der vorangehenden Nummer 2.

Nummer 4 entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG.

Nummer 5 entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 7 ErbStG.

Nummer 6 entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 8 ErbStG, erweitert den Befreiungstatbestand jedoch insoweit, als künftig auch die Erwerbe erwerbsunfähiger Adoptiveltern befreit sein sollen und die für die Befreiung maßgebende Vermögensgrenze (einschließlich des Vermögensanfalls), die nach geltendem Recht 20 000 DM beträgt, auf 40 000 DM erhöht werden soll.

Nummer 7 entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG. Hier ist lediglich die redaktionelle Anpassung der angeführten Gesetze an ihre geltende Fassung vorgenommen worden.

Nummer 8 entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 10 ErbStG.

Nummer 9, die den Vermögensrückfall an Eltern und Voreltern befreit, entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 13 ErbStG, weicht jedoch insoweit von dem geltenden Recht ab, als der Vermögensrückfall künftig nur noch befreit sein soll, wenn er von Todes wegen erfolgt. Rückschenkungen sollen dagegen künftig nicht mehr steuerfrei bleiben. Die Befreiung des zwangsläufig eintretenden Vermögensrückfalls an Eltern durch Erbfolge erscheint berechtigt. Es wäre unbillig, ihn zur Erbschaftsteuer heranzuziehen. Bei der freiwilligen Rückschenkung liegen die Dinge anders. Die Eltern sind hier regelmäßig — wegen der Steuerfreiheit der Rückschenkung — nur Zwischenstation für eine eigentlich beabsichtigte Schenkung unter Geschwistern oder Geschwisterkindern. Die Vorschrift ermöglicht also eine steuerlich begünstigte Korrektur der im Wege der Schenkung vorweggenommenen Erbfolge unter Geschwistern und Geschwisterkindern. Dies ist in zweierlei Hinsicht nicht bedenkenfrei. Einmal im Hinblick darauf, daß Rückschenkungen in allen anderen Fällen wie jede andere Schenkung steuerpflichtig sind. Und zum anderen, weil Korrekturen der Erbfolge, die Geschwister oder/und Geschwisterkinder im Rahmen der Erbauseinandersetzung vornehmen, auch nur im Wege unmittelbarer Zuwendungen mit entsprechender Schenkungsteuerpflicht vorgenommen werden können.

Nummer 10 entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 14 ErbStG.

Nummer 11 entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 15 ErbStG.

Nummer 12 beschränkt die Befreiung des § 18 Abs. 1 Nr. 16 ErbStG, nach der zur Zeit auch in Form eines Vermächtnisses angefallene Ruhegehälter befreit sind, auf Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen, sofern diese nach § 3 Abs. 1 Nr. 5 VStG steuerfrei sind. Neu ist weiter, daß auch hier die Befreiung mit Wirkung für die Vergangenheit wegfallen soll, wenn bei der Kasse innerhalb von 10 Jahren die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit entfallen. Diese Einschränkung ist erforderlich, damit die Erbschaftsteuer nicht dadurch umgangen werden kann, daß eine solche Kasse nur zur Erlangung der Steuerfreiheit gegründet und kurze Zeit später aufgelöst oder umgewandelt wird. Wegen der Durchführung der nachträglichen Steuerfestsetzung beim vorzeitigen Wegfall der Voraussetzungen vgl. die Ausführungen zu Nummer 2 (am Schluß). Eine Beibehaltung der jetzigen Befreiung für Ruhegehälter, die ohne rechtliche Verpflichtung gezahlt werden, erscheint nicht vertretbar. Soweit ein Arbeitgeber freiwillig Ruhegehälter zahlt, liegt Arbeitslohn vor. In diesen Fällen ist somit kein unter das Erbschaftsteuergesetz fallender Tatbestand gegeben. Soweit jedoch in einem Testament Ruhegehälter angeordnet werden, handelt es sich dabei um echte Vermächtnisse. Daß der Erblasser sich zu diesem Vermächtnis moralisch verpflichtet gefühlt haben mag, kann die Befreiung dieser Vermächtnisse nicht rechtfertigen, da solche Erwägungen auf jedes Vermächtnis zutreffen können. So wird nach § 7 Abs. 4 auch die Steuerpflicht einer Schenkung nicht dadurch ausgeschlossen, daß sie zur Belohnung gemacht wird.

Nummer 13 entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 17 ErbStG.

Nummer 14 entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 18 ErbStG.

Nummer 15, die Zuwendungen an inländische Religionsgesellschaften und inländische gemeinnützige Institutionen befreit, entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 19 ErbStG, ergänzt die jetzige Regelung für Zuwendungen an gemeinnützige Institutionen (Nummer 15 Buchstabe b) jedoch insoweit, als auch hier beim Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung innerhalb von 10 Jahren die Steuer nach erhoben werden soll, sofern das Vermögen nicht an eine andere begünstigte Institution fällt. Wegen der Durchführung der nachträglichen Steuerfestsetzung in diesen Fällen vgl. die Ausführungen zu Nummer 2 (am Schluß).

Nummer 16 entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 20 ErbStG.

Nummer 17 entspricht dem § 18 Abs. 1 Nr. 21 ErbStG, beschränkt die Befreiung jedoch auf Zuwendungen an politische Parteien im Sinne des Parteiengesetzes.

Absätze 2 und 3 entsprechen dem § 18 Abs. 3 und 4 ErbStG.

#### **Zu § 14 — Berücksichtigung früherer Erwerbe**

Die Vorschrift entspricht dem § 13 ErbStG. Sie bestimmt, daß mehrere Erwerbe, die innerhalb von

zehn Jahren von derselben Person anfallen, zusammenzurechnen und somit im Ergebnis wie ein Erwerb zu behandeln sind. Durch die Zusammenrechnung wird gewährleistet, daß die Freibeträge innerhalb des 10jährigen Zusammenrechnungszeitraumes nur einmal zur Anwendung gelangen und sich für die mehreren Erwerbe gegenüber einer einheitlichen Zuwendung in gleicher Höhe kein Progressionsvorteil ergibt.

Absatz 1 ist zur Klarstellung dahingehend ergänzt worden, daß bei der Zusammenrechnung Erwerbe, für die sich kein positiver Steuerwert ergibt, unberücksichtigt bleiben.

In Absatz 2 ist die dem höchsten Steuersatz entsprechende Höchstgrenze für die zulässige Mehrsteuer von derzeit 60 v. H. entsprechend dem höchsten Steuersatz des neuen Tarifs (vgl. § 19 Abs. 1) auf 70 v. H. heraufgesetzt worden.

#### Zu § 15 — Steuerklassen

Die Vorschrift entspricht dem § 10 ErbStG, enthält jedoch folgende Änderungen:

In Absatz 1 sind anstelle der fünf Steuerklassen des geltenden Rechts nur noch vier Steuerklassen vorgesehen. Dies ist im wesentlichen eine Folge der Zusammenfassung der jetzigen Steuerklassen III und IV in der neuen Steuerklasse III, jedoch ist darüber hinaus noch folgende Abweichung vom geltenden Steuerklassensystem vorgesehen:

- Die Adoptiveltern und die geschiedene Ehefrau, die nach geltendem Recht in Steuerklasse V fallen, sind in die neue Steuerklasse III aufgenommen worden.
- Enkelkinder, die nach geltendem Recht stets in Steuerklasse II fallen, sollen künftig dann zum Personenkreis der günstigeren Steuerklasse I gehören, wenn ihnen der Erwerb anstelle eines verstorbenen Elternteils anfällt.

Absatz 2 ist neu gefaßt worden. Zunächst wird die Besteuerung bei Errichtung einer Familienstiftung und danach die Besteuerung bei ihrer Aufhebung behandelt. In sachlicher Hinsicht ist in Satz 1, der dem zweiten Halbsatz des § 10 Abs. 2 ErbStG entspricht, die Regelung neu, daß der Übergang des Vermögens auf die Familienstiftung mindestens nach Steuerklasse II zu versteuern ist. Dies erscheint aus zweierlei Gründen gerechtfertigt: Zum einen, weil mit der Bindung von Vermögen in einer Familienstiftung ohnehin nicht unerhebliche Erbschaftsteuervorteile verbunden sind (vgl. hierzu die Ausführung zu § 7 Abs. 1 Nr. 9), und zum anderen, um auszuschließen, daß sich weitere, von der Sache her nicht gerechtfertigte Vorteile dadurch erreichen lassen, daß als bezugsberechtigt zunächst nur die Kinder genannt werden und zu einem späteren Zeitpunkt durch Satzungsänderung die Bezugsberechtigung schlechthin auf Abkömmlinge ausgedehnt wird. Bei Stiftungserrichtung könnte in diesem Fall zunächst nur Steuerklasse I angewandt werden, während für eine Stiftung, die von vornherein zugunsten von Abkömmlingen errichtet wird, Steuerklasse II maßgebend ist. — Satz 2, der dem ersten

Halbsatz des § 10 Abs. 2 ErbStG entspricht, enthält gegenüber dem geltenden Recht zwei sachliche Änderungen. So soll bei Aufhebung einer Stiftung künftig nicht mehr der „zuletzt Berechtigte“ als Schenker gelten, sondern statt dessen der „Stifter“. Mit dieser Änderung wird sichergestellt, daß der bei Aufhebung einer Stiftung erfolgende Übergang des Stiftungsvermögens künftig auch dann der Schenkungsteuer unterliegt, wenn das Vermögen dem zuletzt Berechtigten anfällt. Nach der Rechtsprechung des BFH (vgl. Urteil vom 23. April 1954, BStBl. III S. 178) ist in diesem Fall nach dem geltenden Wortlaut der Vorschrift davon auszugehen, daß Schenker und Beschenkter identisch sind und der Vermögensübergang somit als Empfang „von sich selbst“ nicht der Schenkungsteuer unterliegt. Um dieses sachlich nicht gerechtfertigte Ergebnis auszuschließen, sieht § 15 Abs. 2 Satz 2 vor, daß derjenige, dem bei Aufhebung der Stiftung das Stiftungsvermögen anfällt, den Erwerb so zu versteuern hat, als fielen ihm das Vermögen von dem Stifter an. Diese Regelung bedeutet immer noch eine Vergünstigung für Familienstiftungen, da der Vermögensübergang, würde man überhaupt keine Sonderregelung für diesen Besteuerungsbestand vorsehen, stets nach der ungünstigsten Steuerklasse IV zu versteuern wäre. Bei der jetzt vorgesehenen Regelung ist dagegen bei Aufhebung einer Familienstiftung, die ausschließlich zugunsten von Abkömmlingen errichtet worden ist, Steuerklasse II anzuwenden. — Entsprechend soll bei Auflösung eines Vereins verfahren werden, dessen Zweck auf die Bindung von Vermögen gerichtet war. Mit der Gründung eines solchen Vereins wird derselbe Zweck verfolgt wie mit der Errichtung einer Familienstiftung. Nach § 7 Abs. 1 Nr. 9 soll daher der bei Auflösung eines solchen Vereins stattfindende Vermögensübergang künftig ebenso der Schenkungsteuer unterliegen wie der bei Aufhebung einer Stiftung erfolgende Vermögensübergang (vgl. die Ausführung zu § 7 Abs. 1 Nr. 9). Damit auch hier — wie bei der Familienstiftung — der Vermögensübergang nicht stets nach der ungünstigsten Steuerklasse IV zu versteuern ist, soll für die Besteuerung derjenige als Schenker gelten, der das Vermögen auf den Verein übertragen hat.

Absatz 3 entspricht dem § 10 Abs. 3 ErbStG. Er behandelt den Fall des sogenannten Berliner Testaments, bei dem Ehegatten, die sich gegenseitig zu Erben eingesetzt haben, gleichzeitig ihren gemeinsamen Erben bestimmt haben. Bürgerlich-rechtlich erwirbt der gemeinsame Erbe das gesamte Vermögen der Eheleute als Erbe des zuletzt Verstorbenen. Für die Besteuerung wäre also ohne eine Sonderregelung die Steuerklasse maßgebend, in die der Erbe auf Grund seines Verwandtschaftsverhältnisses zu dem zuletzt verstorbenen Ehegatten fällt. Dieses Ergebnis erscheint für die Fälle unbillig, in denen das Vermögen von dem zuerst verstorbenen Ehegatten stammt und der Erbe auf Grund seines Verwandtschaftsverhältnisses zu diesem Ehegatten in eine günstigere Steuerklasse fällt. Daher sieht das ErbStG seit jeher vor, daß die Besteuerung auf Antrag des Erben insoweit nach der günstigeren Steuerklasse durchzuführen ist. Jedoch sagt die geltende Regelung nichts darüber aus, wie in den Fällen zu

verfahren ist, in denen nur ein Teil des Vermögens von dem vorverstorbenen Ehegatten stammt. Die Problematik ist hier die gleiche wie in den Fällen der Vor- und Nacherbschaft, wenn dem Nacherben außer dem Nacherbschaftsvermögen auch noch eigenes Vermögen des Vorerben anfällt. Für die Fälle der Vor- und Nacherbschaft ist in § 6 Abs. 2 eine besondere Regelung für diesen Sachverhalt vorgesehen (vgl. die Ausführung zu § 6 Abs. 2). Absatz 3 ist deshalb in der Weise ergänzt, daß die für die Vor- und Nacherbschaftsfälle vorgesehene neue Regelung des § 6 Abs. 2 Satz 2 bis 5 für die vergleichbaren Erwerbe auf Grund eines gemeinschaftlichen Testaments von Ehegatten entsprechend gilt.

#### Zu § 16 — Freibeträge und Besteuerungsgrenze

In dieser Vorschrift sind die jetzigen §§ 16 und 17 ErbStG zusammengefaßt. Die Freibetragsregelung in Absatz 1 unterscheidet sich von den Regelungen des geltenden Rechts wie folgt:

In Nummer 1 ist für Ehegatten nunmehr allgemein ein Freibetrag von 250 000 DM vorgesehen, ohne daß es — wie nach geltendem Recht — grundsätzlich darauf ankommt, ob Kinder aus der Ehe mit dem Erblasser oder Abkömmlinge davon leben.

Nummer 2 sieht für die übrigen Erwerber der Steuerklasse I — hierzu rechnen die Kinder und die Kinder vorverstorbenen Kinder (vgl. § 15 Abs. 1) — einen Freibetrag von 50 000 DM vor. Nach geltendem Recht (§ 17 Abs. 1 Nr. 1 und 2 ErbStG) steht Kindern ein Freibetrag von 30 000 DM und Kindern verstorbener Kinder ein Freibetrag von 20 000 DM zu.

Nummer 3 sieht für Erwerber der Steuerklasse II — hierzu rechnen die Abkömmlinge der Kinder (Enkelkinder), sofern sie nicht in Steuerklasse I fallen (vgl. § 15 Abs. 1 ErbStG) — eine Erhöhung des geltenden Freibetrags von derzeit 20 000 DM auf künftig 30 000 DM vor.

Nach den Nummern 4 und 5 wird künftig auch den Erwerbern der Steuerklassen III und IV (vgl. § 15 Abs. 1), für deren Erwerbe nach geltendem Recht lediglich eine Besteuerungsgrenze von 3000 DM bzw. 1000 DM gilt (vgl. § 17 Abs. 2 ErbStG), ein echter Freibetrag von 5000 DM bzw. 2000 DM gewährt.

Die neue Freibetragsregelung des Absatzes 1, insbesondere der Nummern 1 bis 3, gewährleistet eine angemessene Schonung der kleinen und mittleren Erwerbe. Sie führt gegenüber dem geltenden Recht zu einer fühlbaren Entlastung. Das gilt um so mehr, als dem überlebenden Ehegatten und den Kindern unter bestimmten Voraussetzungen noch ein besonderer Versorgungsfreibetrag zusätzlich gewährt werden soll (vgl. § 17). Auch ist zu berücksichtigen, daß die Steuersätze in den Anfangsstufen sehr niedrig sind. Demzufolge ist in den Steuerklassen I und II die Steuerbelastung des tatsächlichen Erwerbs unter Berücksichtigung der degressiven Wirkung, die die Freibeträge auf den Tarif haben, selbst bei wesentlich über den Freibeträgen liegenden Erwerben nur gering. (Beispiel: Erwerb 100 000 DM — 50 000 DM Freibetrag = 50 000 DM steuerpflichtiger Erwerb. Da der Steuersatz für diesen Erwerb in Steuer-

klasse I 3 v. H. beträgt, bedeutet die daraus resultierende Steuer von 1500 DM eine Belastung des tatsächlichen Erwerbs von nur 1,5 v. H.).

Mit der vorgesehenen Erhöhung der Freibeträge ist auch dem Umstand hinreichend Rechnung getragen, daß die wirtschaftlichen Einheiten des Grundbesitzes vom Zeitpunkt des Inkrafttretens der Steuerreform an mit den neuen Einheitswerten 1964, erhöht bei Grundstücken und Betriebsgrundstücken wegen der zwischenzeitlichen Wertsteigerungen auf das 1,4-fache, der Besteuerung zugrunde gelegt werden sollen (vgl. § 121 a BewG i. d. F. des Artikels 4 Nr. 37). Die Erhöhung der Freibeträge bedeutet unabhängig davon auch für die Erwerber von Grundbesitz zunächst und grundsätzlich eine echte Entlastung. Soweit der Grundbesitz künftig mit verkehrswertnäheren Werten zur Besteuerung herangezogen werden soll, entfällt lediglich ein nicht gerechtfertigter Bewertungsvorteil.

Absatz 2 entspricht dem § 17 Abs. 3 ErbStG. Er hält an der jetzigen Regelung fest, daß in den Fällen der beschränkten Steuerpflicht die Freibeträge des Absatzes 1 nicht anzuwenden sind. Hier wird lediglich über eine Besteuerungsgrenze sichergestellt, daß für Inlandsvermögen von nur geringem Wert keine Erbschaftsteuer zur Erhebung gelangt. An Stelle der jetzt maßgebenden Besteuerungsgrenze von 1000 DM ist eine solche von 2000 DM vorgesehen. Außerdem ist die Härteausgleichsregelung des § 17 Abs. 2 Satz 2 und 3 ErbStG, die die Steuer bei einem nur geringen Überschreiten der Besteuerungsgrenze auf höchstens die Hälfte des übersteigenden Betrages beschränkt, nach redaktioneller Überarbeitung in die Vorschrift des Absatzes 2 übernommen worden. Im geltenden Recht ergibt sich ihre Anwendung auf die Fälle der beschränkten Steuerpflicht durch die Bezugnahme auf die Sätze 2 und 3 des Absatzes 2 des § 17 ErbStG, nach der für Erwerber der jetzigen Steuerklassen III bis V zur Zeit ebenfalls Besteuerungsgrenzen gelten. Diesen Erwerbern sollen aber künftig echte Freibeträge zustehen (s. oben zu Absatz 1). Es ist daher erforderlich, die nur für Besteuerungsgrenzen erforderliche Härteausgleichsregelung nach Absatz 2 zu übernehmen.

#### Zu § 17 — Besonderer Versorgungsfreibetrag

Die Vorschrift sieht für den überlebenden Ehegatten und die Kinder des Erblassers einen besonderen Versorgungsfreibetrag vor, der diesen Personen zusätzlich zu dem persönlichen Freibetrag nach § 16 zu gewähren ist. Der Freibetrag soll für den überlebenden Ehegatten 250 000 DM betragen. Den Kindern soll ein nach Altersstufen gestaffelter Freibetrag von höchstens 50 000 DM und mindestens 10 000 DM zustehen. Mit dieser Regelung soll die unterschiedliche erbschaftsteuerliche Behandlung der auf Gesetz beruhenden Versorgungsbezüge einerseits und der auf einem privaten Anstellungsvertrag beruhenden Versorgungsbezüge andererseits im Grundsatz beseitigt und gleichzeitig auch denjenigen Hinterbliebenen ein angemessener Ausgleich gewährt werden, denen aus Anlaß des Todes des Erblassers keine oder nur geringe Versorgungsbezüge zustehen.

Die Problematik, die durch die Gewährung des besonderen Versorgungsfreibetrages größtenteils entschärft ist, besteht seit langem (vgl. das Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 20. Juli 1960, Drucksache 2018 der 3. Wahlperiode). Sie ergibt sich daraus, daß die auf Gesetz beruhenden Versorgungsbezüge wegen des unmittelbaren Rechtsanspruchs der Hinterbliebenen nicht vom Erblasser „erworben“ werden und somit keinen unter das Erbschaftsteuergesetz fallenden Erwerb darstellen, während die Bezüge der Hinterbliebenen auf Grund eines privaten Anstellungsvertrages, weil sie auf einer rechtsgeschäftlichen Handlung des Erblassers beruhen, wie jeder Vermögensvorteil auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG der Erbschaftsteuer unterliegen. Nicht erbschaftsteuerbare Hinterbliebenenbezüge sind:

- Versorgungsbezüge, auf die die Hinterbliebenen von Beamten kraft Gesetzes einen Anspruch haben,
- Versorgungsbezüge, die den Hinterbliebenen von Angestellten und Arbeitern aus der Sozialversicherung zustehen,
- Versorgungsbezüge, die den Hinterbliebenen von Angehörigen der freien Berufe aus einer berufsständischen Pflichtversicherung zustehen,
- Versorgungsbezüge der Hinterbliebenen von Abgeordneten des Deutschen Bundestages auf Grund des Diätengesetzes 1968 sowie die ebenfalls gesetzlich geregelten Versorgungsbezüge der Hinterbliebenen von Landtagsabgeordneten.

Wollte man lediglich eine Gleichbehandlung der privaten mit den gesetzlichen Hinterbliebenenbezügen erreichen, so würde es genügen, die privaten Hinterbliebenenbezüge besonders von der Erbschaftsteuer freizustellen oder die gesetzlichen Hinterbliebenenbezüge ausdrücklich für erbschaftsteuerpflichtige Erwerbe zu erklären. Im ersteren Fall würde lediglich der Kreis derjenigen, denen nicht der Erbschaftsteuer unterliegende Versorgungsbezüge zustehen, erweitert. Benachteiligt blieben nach wie vor diejenigen, denen keine steuerfreien Versorgungsbezüge zustehen, die ihren Lebensunterhalt also aus den Erträgen des angefallenen Vermögens oder gar durch laufende Eingriffe in die Vermögenssubstanz bestreiten müssen. Der zweite Weg würde demgegenüber zwar zur Folge haben, daß alle Hinterbliebenen gleichgestellt wären. Es könnte aber verfassungsrechtlichen Bedenken begegnen, Versorgungsbezüge, auf die der Empfänger einen eigenen Rechtsanspruch hat, im Wege einer gesetzlichen Fiktion als „vom Erblasser erworben“ zu behandeln.

Die vorgesehene Regelung, dem überlebenden Ehegatten und den Kindern des Erblassers einen besonderen Versorgungsfreibetrag zu gewähren, der beim Anfall von nicht erbschaftsteuerbaren Versorgungsbezügen um deren Kapitalwert zu kürzen ist, erscheint unter diesen Umständen als die geeignetste Lösung dieses Problems

Absatz 1 regelt die Gewährung des dem überlebenden Ehegatten zustehenden Versorgungsfreibetrags. Danach soll der Freibetrag dem überleben-

den Ehegatten nur dann in voller Höhe gewährt werden, wenn ihm keine nicht erbschaftsteuerbaren Versorgungsbezüge zustehen. Hat er Anspruch auf solche Bezüge, so soll der Freibetrag um den Kapitalwert dieser Bezüge gekürzt werden. Diese Regelung vermeidet die verfassungsrechtlichen Bedenken, denen eine positive Heranziehung der Bezüge zur Erbschaftsteuer begegnen könnte.

Absatz 2 behandelt den Versorgungsfreibetrag für Kinder. Diesen soll je nach dem Lebensalter ein unterschiedlich hoher Freibetrag zustehen. Er beginnt mit 50 000 DM für Kinder bis zu 5 Jahren und endet bei 10 000 DM für Kinder über 20 Jahre bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres. Der Freibetrag steht jedem Kind nach jedem Elternteil zu. Die vorgesehene Abstufung erscheint erforderlich, da die Notwendigkeit für einen besonderen Versorgungsfreibetrag mit zunehmendem Alter des Kindes geringer wird. Die ausschließlich vom Lebensalter der Kinder abhängige Regelung vermag im Hinblick auf die unterschiedlichen Ausbildungszeiten der Kinder sicher nicht voll zu befriedigen. Bei der Erbschaftsteuer erscheint jedoch im Hinblick auf ihre Stichtagerhebung keine andere Regelung gerechter und damit sinnvoller. Es ist praktisch nicht durchführbar, die Regelung auf die mutmaßliche Ausbildungsdauer am Stichtag abzustellen. Sie läßt sich bei einem noch nicht schulpflichtigen Kind, aber auch bei Schülern nicht im voraus bestimmen. Damit Kinder, die aus Anlaß des Todes des Erblassers Anspruch auf nicht erbschaftsteuerbare Versorgungsbezüge haben, nicht gegenüber den anderen Kindern bevorzugt sind, sieht Absatz 2 ebenso wie Absatz 1 eine Kürzung des Freibetrags um den Kapitalwert dieser Bezüge vor.

Der Versorgungsfreibetrag nach den Absätzen 1 und 2 ist entsprechend seinem Sinn und Zweck bewußt auf Erwerbe von Todes wegen beschränkt worden.

#### Zu § 18 — Mitgliederbeiträge

Die Vorschrift entspricht dem § 20 ErbStG. Nach ihr sind Mitgliederbeiträge an Vereine, die nicht nach § 13 Abs. 1 Nr. 15 und 17 in vollem Umfang steuerfrei sind, bis zum Jahresbeitrag von 500 DM steuerfrei. Als Vereine im Sinne dieser Vorschrift gelten solche, die nicht lediglich die Förderung ihrer Mitglieder zum Zweck haben. Begünstigt nach dieser Vorschrift wären z. B. auch Beiträge an einen politischen Verein, der nicht als politische Partei im Sinne des Parteiengesetzes gilt und dessen Beiträge somit nicht bereits nach § 13 Abs. 1 Nr. 17 in voller Höhe steuerfrei sind. Bei Vereinen, die lediglich die Förderung ihrer Mitglieder zum Zweck haben, sind die Beiträge, sofern die Mitglieder nur den Leistungen des Vereins entsprechende Beiträge zahlen, in unbeschränkter Höhe steuerfrei.

#### Zu § 19 — Steuersätze

Die Vorschrift entspricht dem § 11 ErbStG.

Absatz 1 enthält den Erbschaftsteuer-(Schenkungssteuer-)tarif. Dieser stellt entsprechend § 15 Abs. 1

nur noch auf vier Steuerklassen ab. Wegen der hierfür maßgebenden Gründe vgl. die Ausf. zu § 15 Abs. 1. Ferner sieht der Tarif für steuerpflichtige Erwerbe bis einschließlich 300 000 DM andere Wertstufen vor. So sind zunächst die unteren fünf Wertstufen, die die steuerpflichtigen Erwerbe bis einschließlich 50 000 DM betreffen, in einer Wertstufe zusammengefaßt worden. Die Feinabstufung des geltenden Rechts erscheint im Hinblick auf die wesentlich größere für Erwerbe über 50 000 DM nicht befriedigend. Des weiteren sind für steuerpflichtige Erwerbe zwischen 50 000 DM und 200 000 DM die jetzigen Wertstufen von jeweils 50 000 DM durch solche von jeweils 25 000 DM ersetzt worden. Bevor dann zu den Wertstufen von jeweils 100 000 DM übergegangen wird, die nach geltendem Recht für steuerpflichtige Erwerbe zwischen 200 000 DM und 1 Million DM gelten, sind noch zwei Wertstufen von 50 000 DM eingefügt worden, und zwar für die steuerpflichtigen Erwerbe zwischen 200 000 DM und 250 000 DM und für die steuerpflichtigen Erwerbe zwischen 250 000 DM und 300 000 DM. Für Erwerbe zwischen 300 000 DM und 1 Million DM gelten dieselben Wertstufen wie nach geltendem Recht. Bei steuerpflichtigen Erwerben über 1 Million DM ist für Erwerbe bis einschließlich 10 Millionen DM lediglich die Wertstufe von 3 Millionen DM neu; für steuerpflichtige Erwerbe über 10 Millionen DM, bei denen der geltende Tarif endet, wird der Tarif über drei neue Wertstufen fortgeführt, so daß er künftig erst bei Erwerben über 100 Millionen DM endet.

Für steuerpflichtige Erwerbe bis 250 000 DM ergeben sich als Folge der geänderten Wertstufen gewisse Belastungsverschiebungen. In der Masse der Fälle tritt eine Entlastung ein. Erst für steuerpflichtige Erwerbe über 250 000 DM sieht der Tarif eine Anhebung der Steuerbelastung vor, die in der Steuerklasse I, wo das Schwergewicht der Erbschaftsteuer liegt, für steuerpflichtige Erwerbe bis einschließlich 1 Million DM einen halben Prozentpunkt je Wertstufe, danach für steuerpflichtige Erwerbe bis einschließlich 6 Millionen DM einen ganzen Prozentpunkt je Wertstufe und für höhere Erwerbe zwei bzw. — für die neuen Wertstufen über 10 Millionen DM — drei Prozentpunkte je Wertstufe ausmacht. Eine ähnliche Erhöhung ist in den anderen Steuerklassen vorgesehen.

Die Fortführung des Tarifs für steuerpflichtige Erwerbe über 10 Millionen DM stellt eine der wesentlichsten Zielsetzungen des Entwurfs dar. Sie rechtfertigt sich aus der größeren finanziellen Leistungsfähigkeit dieser Vermögensanfälle und aus dem gesellschaftspolitischen Anliegen, Vermögenskonzentrationen in diesen Bereichen entgegenzuwirken. Der Entwurf befindet sich mit dieser Zielsetzung bei geringfügig höheren Endsteuersätzen in Übereinstimmung mit dem Gutachten der Steuerreformkommission 1971, das ebenfalls eine Fortführung des geltenden Tarifs um dieselben Wertstufen für angebracht hält.

Der Tarif muß im übrigen im Zusammenhang mit den Freibeträgen gesehen werden. Der Entwurf

sieht eine wesentliche Verbesserung der geltenden Freibetragsregelung vor (erheblich höhere Freibeträge für Abkömmlinge, erstmals Freibeträge für die übrigen Erwerber, vorbehaltlose Gewährung des hohen Ehegattenfreibetrags, zusätzliche Gewährung eines Versorgungsfreibetrags für Ehegatten und Kinder — vgl. im einzelnen die Ausführungen zu §§ 16, 17). Dadurch verringert sich die effektive Steuerbelastung der kleinen und mittleren Vermögensanfänge nicht unerheblich. Das gilt unabhängig davon, daß mit der verbesserten Freibetragsregelung auch dem Umstand Rechnung getragen werden soll, daß die wirtschaftlichen Einheiten des Grundbesitzes vom Zeitpunkt des Inkrafttretens der Steuerreform an mit höheren Werten der Besteuerung unterliegen werden (vgl. die Ausführungen zu § 12 Abs. 2); denn die Freibeträge kommen allen Erwerbern — und nicht lediglich den Erwerbern von Grundbesitz — zugute.

Absatz 2 entspricht dem § 8 Abs. 4 ErbStG. Die Vorschrift ist aus systematischen Erwägungen in die Tarifvorschrift übernommen worden. Sie stellt sicher, daß der in Doppelbesteuerungsabkommen vereinbarte Verzicht auf das Besteuerungsrecht an bestimmten Vermögensgegenständen für den Erwerber keinen zusätzlichen Progressionsvorteil zur Folge hat. Vielmehr soll für die Steuerfestsetzung der Steuersatz maßgebend bleiben, der für den ganzen Erwerb gelten würde.

Absatz 3 entspricht dem § 11 Abs. 2 ErbStG. Er stellt sicher, daß beim nur geringfügigen Überschreiten einer Wertstufe die Mehrsteuer, die der höhere Steuersatz zur Folge hat, aus einem bestimmten Vomhundertsatz des die Wertgrenze übersteigenden Betrags des Erwerbs gedeckt werden kann.

Nicht in die Tarifvorschrift übernommen worden sind die Vorschriften des § 11 Abs. 3 bis 5 ErbStG. § 11 Abs. 3 ErbStG, der den steuerpflichtigen Erwerb bestimmt, ist in § 10 Abs. 1 eingearbeitet worden; für die Beibehaltung des § 11 Abs. 4 und 5 ErbStG ist heute kein praktisches Bedürfnis mehr gegeben (vgl. die Ausführung in Teil A Abschnitt II Ziffer 3 Buchstabe c).

#### Zu § 20 — Steuerschuldner

Die Vorschrift regelt, wer die Erbschaftsteuer (Schenkungsteuer) schuldet und wer neben dem Steuerschuldner für die Steuer haftet. Sie entspricht weitgehend dem § 15 ErbStG, engt jedoch die geltenden Haftungsgrundsätze ein.

Absatz 1 entspricht dem § 15 Abs. 1 ErbStG.

Absatz 2 entspricht dem § 15 Abs. 2 ErbStG. Er regelt die Steuerschuldnerschaft für die Fälle, in denen die Gütergemeinschaft zwischen dem überlebenden Ehegatten und den Kindern fortgesetzt wird. Jeder Abkömmling soll entsprechend seinem Anteil an der fortgesetzten Gütergemeinschaft Steuerschuldner sein. Des weiteren wird an der Regelung festgehalten, daß der überlebende Ehegatte hinsichtlich des gesamten Steuerbetrages der Abkömmlinge Steuerschuldner ist. Diese Regelung, die ebenfalls der Sicherung des Steueranspruchs

dient, rechtfertigt sich aus der starken Rechtstellung, die der überlebende Ehegatte in der fortgesetzten Gütergemeinschaft hat.

Absatz 3 behält aus der ihm entsprechenden Vorschrift des § 15 Abs. 3 ErbStG nur die Haftung des Nachlasses bei, beschränkt sie jedoch auf den ungeteilten Nachlaß. Demzufolge ist die jetzige persönliche Haftung der Erben für ihre gegenseitigen Steuerbeträge, die bis zur „Höhe des Wertes des aus der Erbschaft Empfangenen“ besteht, aufgegeben worden. Solange der Nachlaß ungeteilt ist, erscheint es recht und billig, ihn für die Steuer aller am Erbfall Beteiligten in Anspruch zu nehmen. Es bleibt dann den Erben überlassen, dies bei der Auseinandersetzung über den Nachlaß zu berücksichtigen. Dagegen erscheint die jetzige Regelung, nach der die Erben auch nach der Auseinandersetzung noch für die gegenseitigen Steuerbeträge haften, unbillig. Jeder Miterbe kann jederzeit die Auseinandersetzung über den Nachlaß verlangen. Nach der Auseinandersetzung kann jeder Miterbe frei über das ihm angefallene Vermögen verfügen. Verbraucht er dieses Vermögen, bevor er die Erbschaftsteuer entrichtet hat, so ist nicht einzusehen, weshalb ein Miterbe dann für seine Steuer haften soll. Insoweit ist ein allein den Steuergläubiger treffendes Risiko gegeben. Für die Erbenhaftung ist daher kein sachgerechter Grund erkennbar.

Absatz 4 entspricht § 15 Abs. 4 ErbStG. Er stellt klar, daß der Vorerbe die durch die Vorerbschaft veranlaßte Steuer aus den Mitteln der Vorerbschaft zu entrichten hat und mithin dem Vorerbschaftsvermögen entnehmen darf.

Absatz 5 schränkt den Haftungsgrundsatz des ihm entsprechenden § 15 Abs. 5 ErbStG erheblich ein. Während nach geltendem Recht alle Personen als Haftende in Betracht kommen können, denen von den Erben, ihren Vertretern oder Bevollmächtigten, von Erbschaftsbesitzern, Testamentsvollstreckern, Nachlaßpflegern oder Nachlaßverwaltern Nachlaßvermögen ausgehändigt worden ist, soll die Haftung künftig auf die Fälle beschränkt sein, in denen der Steuerschuldner seinen Erwerb oder Teile desselben einem anderen unentgeltlich zugewendet hat. Der Beschenkte soll in diesem Fall bis zur Höhe des Wertes der Zuwendung persönlich für die Steuer des Schenkers haften. Zur Klarstellung sei noch besonders darauf hingewiesen, daß die im vorstehenden Sinne eingeengte Vorschrift des § 15 Abs. 5 ErbStG nur die Haftung derjenigen regelt, denen Nachlaßvermögen ausgeantwortet ist, nicht auch die Haftung derjenigen, die es ausgeantwortet haben. Deren Haftung ergibt sich nach geltendem Recht ausschließlich aus der Abgabenordnung. Hierbei soll es auch künftig verbleiben.

Absatz 6 entspricht vollinhaltlich dem § 15 Abs. 6 ErbStG. Er regelt die Haftung der Versicherungsunternehmen und Vermögensverwahrer, insbesondere der Geldinstitute, bei Zahlung der Versicherungssumme bzw. Verbringung von Nachlaßvermögen in das Ausland oder Zurverfügungstellung an ausländische Berechtigte, bevor die Erbschaftsteuer entrichtet worden ist.

Absatz 7 beschränkt die Geltendmachung der Haftung nach Absatz 6 auf ausgezahlte oder ausgehändigte Beträge (Vermögenswerte) über 1000 DM. Diese Regelung entspricht dem § 2 ErbStDV. Sie erleichtert die praktische Arbeit der Versicherungsunternehmen und Vermögensverwahrer. Diese sollen Beträge und Vermögenswerte bis 1000 DM auszahlen bzw. aushändigen dürfen, ohne mit einer Haftungsinspruchnahme rechnen zu müssen.

#### Zu § 21 — Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuer

Die Vorschrift entspricht dem § 9 ErbStG. Eine sachliche Änderung liegt insoweit vor, als nach Absatz 1 künftig nicht ohne weiteres die rechtskräftig festgesetzte ausländische Erbschaftsteuer auf die deutsche Erbschaftsteuer angerechnet werden soll, sondern „die festgesetzte, auf den Erwerber entfallende, gezahlte und keinem Ermäßigungsanspruch unterliegende ausländische Steuer“. Die Regelung entspricht den Grundsätzen, die für die Anrechnung ausländischer Ertragsteuern und Vermögenssteuer maßgebend sind. Die Abhängigkeit der Anrechnung von der Zahlung der Steuer beugt schließlich auch einem möglichen Mißbrauch der Vorschrift vor. Neu ist in Absatz 1 im übrigen noch die Regelung des letzten Satzes, nach der die ausländische Erbschaftsteuer nur anrechenbar sein soll, wenn die deutsche Steuer für das Auslandsvermögen innerhalb von 5 Jahren seit dem Zeitpunkt der Entstehung der ausländischen Steuer entstanden ist. Diese Regelung hat insbesondere für Erwerbe praktische Bedeutung, die inländischen Erwerbern aus einem Nachlaß anfallen, der zuvor in einem Trust nach angelsächsischem Recht mit länger andauernden Zwischennutzungsrechten für andere Personen gebunden war. Hier entsteht die ausländische Nachlaßsteuer regelmäßig beim Übergang des Nachlasses auf den Trust, die deutsche Erbschaftsteuer dagegen erst, wenn nach Beendigung der Zwischennutzungsrechte das Nachlaßvermögen auf die inländischen Erwerber übergeht. Liegen zwischen diesen unterschiedlichen Zeitpunkten der Entstehung der Steuer mehr als 5 Jahre, so erscheint es nicht mehr gerechtfertigt, die beim Übergang des Vermögens auf den Trust von diesem entrichtete Erbschaftsteuer als die Steuer der inländischen Erwerber anzusehen.

Absatz 2 regelt den Begriff des Auslandsvermögens. Er entspricht vollinhaltlich dem § 9 Abs. 2 ErbStG.

Absatz 3 verpflichtet den Erwerber, die Voraussetzungen für die Anrechnung der ausländischen Erbschaftsteuer nach Absatz 1 durch Vorlage entsprechender Belege nachzuweisen.

Absatz 4 bestimmt, daß eine in einem Doppelbesteuerungsabkommen vereinbarte Steueranrechnung nach den Grundsätzen der Absätze 1 bis 3 vorzunehmen ist.

#### Zu § 22 — Kleinbetragsgrenze

Die Vorschrift entspricht dem § 17 ErbStDV, weicht jedoch insoweit von ihm ab, als an Stelle der geltenden Kleinbetragsgrenze von 20 DM eine solche von 50 DM vorgesehen ist. Die Regelung dient der Verwaltungsvereinfachung.

**Zu § 23** — Besteuerung von Renten, Nutzungen und Leistungen

Die Vorschrift entspricht dem § 30 ErbStG. Sie räumt dem Erwerber einer Rente oder anderen wiederkehrenden Nutzung oder Leistung (z. B. dem Nießbraucher) ein Wahlrecht hinsichtlich der Steuerentrichtung ein. Da solche Erwerbe nach § 12 Abs. 1 dieses Gesetzes in Verbindung mit den §§ 13 bis 16 des Bewertungsgesetzes an sich mit ihrem Kapitalwert anzusetzen sind, müßte der Erwerber die Steuer, ließe das Gesetz keine Ausnahme von diesem Besteuerungsgrundsatz zu, ausnahmslos nach dem Kapitalwert entrichten. In vielen Fällen wird die sofortige Steuerentrichtung nach dem Kapitalwert dem Wunsch des Erwerbers entsprechen; in anderen Fällen geht das Interesse des Erwerbers eher dahin, die Steuer nach und nach entsprechend dem Rentenbezug oder der Nutzziehung entrichten zu können. Absatz 1 räumt ihm die Möglichkeit ein, an Stelle der sofortigen Versteuerung jährliche Versteuerung zu beantragen.

Absatz 2 stellt eine gegenüber dem geltenden Recht neue Regelung dar. Sie räumt dem Erwerber das Recht ein, die Jahressteuer jederzeit zum nächsten Fälligkeitstermin mit ihrem Kapitalwert ablösen zu können. In der Vergangenheit hat sich verschiedentlich gezeigt, daß die Jahressteuer ein Hindernis für Vereinbarungen zwischen dem Rentenberechtigten und -verpflichteten oder dem Nutzungsberechtigten und dem Substanzerwerber über die Ablösung des Rechts sein kann. Die Erbschaftsteuer will solchen Vereinbarungen der Beteiligten nicht im Wege stehen.

**Zu § 24** — Aussetzung der Versteuerung

Die Vorschrift entspricht dem § 31 ErbStG. Nach ihr ist auf Antrag des Steuerpflichtigen die Versteuerung für Vermögen, das mit einem Nutzungsrecht belastet ist, bis zum Erlöschen des Nutzungsrechts auszusetzen. Fallengelassen ist jedoch die Regelung, daß das Finanzamt in diesem Fall Sicherheitsleistung verlangen kann. Hierfür besteht kein praktisches Bedürfnis.

**Zu § 25** — Mehrfacher Erwerb desselben Vermögens

Bei dieser Vorschrift handelt es sich um eine verbesserte Regelung des § 21 ErbStG. Der Grundgedanke hat sich nicht geändert, d. h. beim Übergang desselben Vermögens innerhalb von zehn Jahren von einer Person der Steuerklassen I oder II auf Personen der gleichen Steuerklassen soll die auf dieses Vermögen entfallende Steuer, soweit das Vermögen beim Vorerwerber der Besteuerung unterlag, bis höchstens 50 v. H. ermäßigt werden.

Absatz 1 weicht jedoch insoweit von § 21 Abs. 1 ErbStG ab, als die grobe Zweistufenermäßigung aufgegeben wird. Die Ermäßigung soll künftig nicht mehr für die Zweiterwerbe innerhalb der ersten fünf Jahre 50 v. H. und für die Zweiterwerbe der zweiten fünf Jahre des Zehnjahreszeitraumes 25 v. H. betragen, sondern — ausgehend von der höchsten Ermäßigung nach geltendem Recht von 50 v. H. — in

eine nach Zeitstufen sich verringernde Ermäßigung übergehen. Außerdem soll die Ermäßigung künftig nur noch für Erwerbe von Todes wegen gelten.

Absatz 2, der die Ermittlung des begünstigten Steuerbetrages regelt, entspricht dem § 21 Abs. 2 ErbStG. Er behandelt zusätzlich die in der geltenden Regelung offene Frage der Berücksichtigung unterschiedlich hoher Freibeträge für den Ersterwerb einerseits und den nachfolgenden begünstigten Zweiterwerb andererseits. Diese Frage hat in allen Fällen praktische Bedeutung, in denen beim Ersterwerb der hohe Ehegattenfreibetrag (künftig zusätzlich auch der besondere Versorgungsfreibetrag) und beim nachfolgenden Erwerb nur der normale Freibetrag der Steuerklasse I oder II zu berücksichtigen war oder ist und umgekehrt. Soweit der höhere Freibetrag auf das begünstigte Vermögen entfällt, unterliegt dieses beim zweiten Erwerb nicht erneut der Erbschaftsteuer; denn insoweit war es entweder beim ersten Erwerb oder bleibt es beim zweiten Erwerb steuerfrei. Die für diese Fälle jetzt vorgesehene Kürzung des begünstigten Vermögens um den jeweils höheren Freibetrag — bei begünstigtem und nicht begünstigtem Vermögen um den anteiligen Freibetrag — stellt sicher, daß insoweit keine Ermäßigung der Steuer in Betracht kommt.

Absatz 3 begrenzt die Ermäßigung der Steuer für das begünstigte Vermögen auf den Betrag, der sich bei Anwendung der in Absatz 1 genannten Hundertsätze auf die Steuer ergibt, die der Vorerwerber für das begünstigte Vermögen tatsächlich entrichtet hat. Die Ermäßigung für den mehrfachen Erwerb desselben Vermögens generell auf diesen Grundsatz abzustellen, ist wegen der unterschiedlichen Freibeträge für Personen der Steuerklassen I und II sowie auch im Hinblick auf die Vergünstigung des überlebenden Ehegatten in den Fällen der Zugewinnngemeinschaft (§ 5) nicht möglich. Andererseits kann auf die Regelung des Absatzes 3 trotz der genauen Ermittlung des auf das begünstigte Vermögen entfallenden Steuerbetrages nach Absatz 2 nicht verzichtet werden, weil diese Regelung die Unterschiede im Steuersatz, die sich bei unterschiedlicher Höhe der beiden steuerpflichtigen Erwerbe ergeben, nicht ausgleicht und nicht auszugleichen vermag. War jedoch für den Ersterwerb ein niedrigerer Steuersatz maßgebend als für den nachfolgenden Erwerb, so daß der Ersterwerber für das begünstigte Vermögen eine niedrigere Steuer zu entrichten hatte als den Betrag, der von der Steuer des nachfolgenden Erwerbers auf das begünstigte Vermögen entfällt, so erscheint es recht und billig, die Ermäßigung auf den entsprechenden Hundertsatz der vom Vorerwerber tatsächlich entrichteten Steuer zu beschränken.

**Zu § 26** — Stundung

Das geltende Recht kennt keine besondere Stundungsvorschrift für die Erbschaftsteuer. Ob und inwieweit im Einzelfall eine Stundung der Erbschaftsteuer in Betracht kommen kann, ist daher zur Zeit ausschließlich nach den Stundungsgrundsätzen der Abgabenordnung zu entscheiden. Es

handelt sich hierbei um eine Entscheidung, die die Finanzverwaltung nach billigem Ermessen zu treffen hat.

Da die Erbschaftsteuer eine Substanzsteuer ist, kann nach den allgemeinen Stundungsgrundsätzen eine Stundung grundsätzlich nur gewährt werden, wenn und soweit flüssige Mittel zur Bezahlung der Erbschaftsteuer nicht vorhanden sind und hinsichtlich des übrigen Vermögens dem Erwerber billigerweise nicht zugemutet werden kann, Teile desselben zur Bezahlung der Erbschaftsteuer zu veräußern oder einen entsprechenden Kredit aufzunehmen. Die Entscheidung darüber, ob hiernach eine Stundung gewährt werden kann, ist in den Fällen nicht immer leicht zu treffen, in denen zum Erwerb Betriebsvermögen oder land- und forstwirtschaftliches Vermögen gehört. Das gilt insbesondere hinsichtlich der Frage, ob und inwieweit dem Erwerber eine Entnahme flüssiger Mittel zugemutet werden kann. Obwohl die Stundungspraxis der Finanzverwaltung in diesen Fällen im allgemeinen recht großzügig verfährt und deshalb bisher kein Fall bekanntgeworden ist, in dem die Erbschaftsteuer zu Liquidationsschwierigkeiten geführt hat, scheint es im gemeinsamen Interesse von Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung gleichwohl zweckmäßig, für die Stundung der Erbschaftsteuer beim Erwerb von Betriebsvermögen und land- und forstwirtschaftlichem Vermögen einen den allgemeinen Stundungsgrundsätzen vorgehenden Stundungsanspruch zu schaffen, um damit möglichen Schwierigkeiten, die sich nach den allgemeinen Stundungsgrundsätzen im Einzelfall ergeben könnten, vorzubeugen.

§ 26 stellt eine solche besondere — gerade auch im Rahmen der Mittelstandspolitik der Bundesregierung zu sehende — Stundungsvorschrift dar. Nach ihr soll der Erwerber von Betriebsvermögen oder land- und forstwirtschaftlichem Vermögen einen Anspruch auf Stundung bis zu fünf Jahren haben, wenn und soweit dies zur Erhaltung des erworbenen Betriebs notwendig ist. Die besondere Bedeutung der Vorschrift liegt darin, daß mit ihr die Möglichkeit der mittelfristigen Stundung („bis zu fünf Jahren“) gesetzlich verankert wird.

#### **Zu § 27 — Erlöschen der Steuer in besonderen Fällen**

Die Vorschrift regelt die Steuererstattungsfälle des geltenden Rechts lediglich formell anders. Bei den in Absatz 1 Nr. 1 und 2 aufgeführten Tatbeständen handelt es sich um die Erstattungsfälle des § 34 ErbStG, bei dem in Nummer 3 aufgeführten Tatbestand um den Erstattungsfall des § 6 Abs. 2 Satz 2 ErbStG, der aus systematischen Erwägungen in diese Vorschrift aufgenommen werden soll (vgl. auch die Ausführung zu dem § 6 Abs. 2 ErbStG entsprechenden § 5 Abs. 2).

Absatz 1 stimmt im sachlichen Ergebnis mit den Erstattungsregelungen des geltenden Rechts überein. Ein Beschenkter, der ein zur Schenkungssteuer herangezogenes Geschenk später wieder herausgeben muß oder die Herausgabe durch Geldhin-

habe abwendet, sowie ein Ehegatte, der sich eine zur Schenkungssteuer herangezogene Schenkung später auf seine Zugewinnausgleichsforderung anrechnen lassen muß, was einer Rückgabe der Schenkung gleichkommt, sollen die gezahlte Schenkungssteuer insoweit, als ihre ursprüngliche Bereicherung hierdurch gemindert wird, zurückerhalten. Absatz 1 gewährleistet die Steuererstattung dadurch, daß die Steuer mit Wirkung für die Vergangenheit erlischt. Dieser Weg muß gewählt werden, weil zunächst die Voraussetzungen für eine Aufhebung oder Änderung des ursprünglichen Steuerbescheides geschaffen werden müssen, ehe eine Erstattung der Steuer formell verwirklicht werden kann. Absatz 1 schafft diese Voraussetzungen, da ein rückwirkendes Erlöschen der Steuer bedeutet, daß „sich der dem (ursprünglichen) Steuerbescheid zugrunde liegende Sachverhalt mit steuerlicher Wirkung für die Vergangenheit ändert“. Damit sind die Voraussetzungen des § 156 Nr. 2 AO 1974 für eine Aufhebung oder Änderung des ursprünglichen Schenkungssteuerbescheides erfüllt, was automatisch eine Erstattung der hiernach zuviel entrichteten Schenkungssteuer zur Folge hat.

Absatz 2 stellt klar, daß eine Erstattung insoweit nicht in Betracht kommt, als dem Erwerber (Beschenkten) die Nutzungen des zugewendeten Vermögens zugestanden haben und er somit bereichert bleibt. Diese Sachbehandlung entspricht dem Grundsatz des § 7 Abs. 1 Nr. 1, nach dem als Schenkung jede freigebige Zuwendung gilt, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

#### **Zu § 28 — Anzeige des Erwerbs**

Die Vorschrift entspricht dem § 26 ErbStG bei gleichzeitiger Einbeziehung des ihn ergänzenden § 3 ErbStDV.

#### **Zu § 29 — Steuererklärung**

Die Vorschrift entspricht dem § 27 ErbStG bei gleichzeitiger Einbeziehung des ihn ergänzenden § 4 ErbStDV. Sie weicht jedoch insoweit vom geltenden Recht ab, als in Erbfällen kein Erbe mehr verpflichtet werden kann, eine auf den gesamten Erbfall bezogene Steuererklärung abzugeben. Eine solche Erklärung soll künftig nur (noch) in den Fällen der fortgesetzten Gütergemeinschaft von dem überlebenden Ehegatten verlangt werden können (Absatz 3). Die Beibehaltung dieser Regelung, die im geltenden Recht nur mittelbar verankert ist, indem § 3 Abs. 1 ErbStDV alle Steuerschuldner zur Anmeldung des Erwerbs verpflichtet und § 27 ErbStG alle zur Anmeldung Verpflichteten steuererklärungspflichtig macht, ist im Hinblick darauf erforderlich, daß der überlebende Ehegatte in diesen Fällen nach § 20 Abs. 2 für die gesamte Steuer der Abkömmlinge als Steuerschuldner in Anspruch genommen werden kann. Demgegenüber ist jeder Erwerber nur für seinen Erwerb Steuerschuldner. Dies bedeutet, daß auch in Erbfällen — entgegen der Regelung des § 15 ErbStDV — kein einheitlicher Steuerbescheid erteilt werden darf. Vielmehr

ist für jeden Erwerb ein besonderer Steuerbescheid zu erteilen (vgl. BFH-Urteil vom 27. 3. 1968, BStBl II S. 376). Daher kann jeder Erwerber grundsätzlich auch nur für seinen Erwerb zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet werden.

Dessen ungeachtet werden die Erben aus Gründen der Kostenersparnis vielfach an der Abgabe einer gemeinsamen Steuererklärung interessiert sein. Absatz 4 gestattet den Erben die Abgabe einer gemeinsamen Steuererklärung, in die auch andere an dem Erbfall beteiligte Personen (wie Vermächtnisnehmer) einbezogen werden dürfen.

Absätze 5 und 6 verpflichten — wie in § 4 Abs. 2 ErbStDV — die Testamentsvollstrecker, Nachlaßverwalter und Nachlaßpfleger zur Abgabe der Erbschaftsteuererklärung.

#### **Zu § 30 — Bekanntgabe des Steuerbescheides an Vertreter**

Nach § 128 Abs. 1 AO 1974 ist ein Verwaltungsakt demjenigen bekanntzugeben, für den er seinem Inhalt nach bestimmt ist oder der von ihm betroffen wird. Der Erbschaftsteuer- oder Schenkungsteuerbescheid ist somit grundsätzlich dem Steuerschuldner bekanntzugeben. Die Bekanntgabe an den Steuerschuldner erscheint jedoch in den Fällen unzweckmäßig, in denen ein Testamentsvollstrecker oder ein Nachlaßverwalter bestellt ist, da diese Personen bis zur Beendigung ihrer Tätigkeit die eigentlichen Verfügungsberechtigten über den Nachlaß sind; sie wäre im übrigen in den Fällen der Nachlaßpflegschaft erst möglich, nachdem der Nachlaßpfleger die Erben ermittelt hat. Unter diesen Umständen empfiehlt es sich, in den Fällen der Testamentsvollstreckung, Nachlaßverwaltung und Nachlaßpflegschaft den Steuerbescheid abweichend von § 128 Abs. 1 AO 1974 dem Testamentsvollstrecker, Nachlaßverwalter und Nachlaßpfleger bekanntzumachen und diese Personen zu verpflichten, für die Bezahlung der Erbschaftsteuer zu sorgen. Diese Verpflichtung bestand bisher auf Grund des § 106 Abs. 2 AO a. F.

#### **Zu § 31 — Anzeigepflicht der Vermögensverwahrer, Vermögensverwalter und Versicherungsunternehmen**

Die Vorschrift entspricht dem § 187 a AO a. F. Neu ist lediglich die Regelung des Absatzes 4, nach der Zuwiderhandlungen gegen die Anzeigepflichten künftig als Steuerordnungswidrigkeit mit Geldbuße geahndet werden sollen. Wenngleich die Geldinstitute und Versicherungsunternehmen im allgemeinen ihrer Anzeigepflicht gewissenhaft nachkommen, so erscheint es doch unbefriedigend, daß Zuwiderhandlungen gegen die Anzeigepflicht nach geltendem Recht hingenommen werden müssen.

#### **Zu § 32 — Anzeigepflicht der Gerichte, Behörden, Beamten und Notare**

Die Vorschrift entspricht dem § 189 a AO a. F. Neu ist lediglich, daß auch die deutschen Konsuln, soweit sie gerichtliche oder notarielle Tätigkeiten

ausüben, in die Anzeigepflicht der Gerichte und Notare einbezogen sind und zu den anzeigepflichtigen Sachverhalten künftig auch die beurkundeten Vereinbarungen der Gütergemeinschaft gehören sollen. Letzteres ist erforderlich, da nach § 7 Abs. 1 Nr. 4 künftig als Schenkung auch die Bereicherung gelten soll, die ein Ehegatte bei Vereinbarung der Gütergemeinschaft erfährt (vgl. hierzu die Ausführungen zu § 7 Abs. 1 Nr. 4).

#### **Zu § 33 — Örtliche Zuständigkeit**

Die Vorschrift entspricht dem § 74 AO a. F. Wie nach geltendem Recht soll sich die Zuständigkeit für die Steuerfestsetzung zunächst nach dem Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt des Erblassers oder Schenkers bestimmen (Absatz 1 Satz 1). Bei Erbfällen von Deutschen, die ihren Wohnsitz in das Ausland verlegt haben, jedoch für die Dauer von 5 Jahren weiterhin der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen (Fälle des § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe b) und bei Deutschen mit dienstlichem Wohnsitz im Ausland (Fälle des § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe c) soll sich die örtliche Zuständigkeit nach dem letzten inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt richten (Absatz 1 Satz 2).

Absatz 2 regelt entsprechend der Vorschrift des § 74 Abs. 2 Nr. 1 AO a. F. die Fälle, in denen sich die örtliche Zuständigkeit nach den Verhältnissen des Erwerbers richten soll. Für die Fälle der Nummer 1 sind reine Zweckmäßigkeitserwägungen maßgebend. Bei den Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, denen eine Zuwendung gemacht wird, handelt es sich in der Regel um eine gemeinnützige Institution. Solche Zuwendungen sind nach § 13 Abs. 1 Nr. 15 Buchstabe b steuerfrei. Das Wohnsitzfinanzamt des Empfängers kann regelmäßig aus eigener Kenntnis darüber entscheiden, ob die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit erfüllt sind, während das Wohnsitzfinanzamt des Schenkers in vielen Fällen zuerst beim Wohnsitzfinanzamt der Körperschaft usw. Rückfrage halten müßte. Nummer 2 behandelt die Erwerbe von Inländern aus einem ausländischen Nachlaß und die Schenkungen von Ausländern an Inländer. Hier soll sich die Zuständigkeit entsprechend § 74 Abs. 2 Nr. 2 AO a. F. nach dem Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt des inländischen Erwerbers richten, wobei in Erbfällen mit mehreren inländischen Erwerbern das zuerst mit der Sache befaßte Finanzamt wie bisher für alle Erwerber zuständig sein soll.

Absatz 3 entspricht dem § 74 Abs. 3 AO a. F. Aus Zweckmäßigkeitserwägungen soll bei Schenkungen und Zweckzuwendungen einer Erbengemeinschaft das für den Erbfall zuständige Finanzamt auch für die Schenkungen und Zweckzuwendungen dieser Gemeinschaft zuständig sein.

Absatz 4 entspricht dem § 74 Abs. 1 in Verbindung mit § 73 a Abs. 5 AO a. F. Er regelt die Zuständigkeit in den Fällen der beschränkten Steuerpflicht im bisherigen Sinne dahin, daß das Finanzamt örtlich zuständig sein soll, in dessen Bereich sich das Inlandsvermögen bzw. der wertvollste Teil des Inlandsvermögens befindet.

**Zu § 34 — Ermächtigungen**

Die Vorschrift enthält die bisherigen Ermächtigungen des § 35 ErbStG mit Ausnahme der

- Ermächtigung des § 35 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe f ErbStG zum Erlaß eines einheitlichen Steuerbescheides in Erbfällen, die durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs und der ihr folgenden Regelung des Entwurfs gegenstandslos geworden ist (vgl. die Ausführungen zu §§ 29 und 30), und der
- Ermächtigung des § 35 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG, die durch Aufnahme einer entsprechenden Erleichterung in das Gesetz (§ 20 Abs. 7) überflüssig geworden ist.

Sie sieht zusätzlich — in Absatz 1 Nr. 1 Buchstabe b — eine Ermächtigung zur Ermittlung des Inhalts von bei Geldinstituten unterhaltenen Schließfächern und — in Absatz 1 Nr. 1 Buchstabe e — eine Ermächtigung zur Konkretisierung der Anzeigepflicht bei Schließfächern und für Namensaktien und Namensschuldverschreibungen (vgl. § 31 Abs. 2) vor.

**Zu § 35 — Anwendung**

Entsprechend dem vorgesehenen Zeitpunkt für das Inkrafttreten der Steuerreform (vgl. § 37) bestimmt § 35, daß das Reformgesetz auf alle Erwerbe Anwendung finden soll, für welche die Steuer nach dem 31. Dezember 1973 entstanden ist oder entsteht.

**Zu § 36 — Berlin-Klausel**

Die Vorschrift enthält die übliche Berlin-Klausel.

**Zu § 37 — Inkrafttreten**

Entsprechend dem vorgesehenen Zeitpunkt für das Inkrafttreten der Steuerreform soll auch das neue Erbschaftssteuer- und Schenkungsteuergesetz am 1. Januar 1974 in Kraft treten.

**Artikel 3****Grundsteuergesetz****I. Allgemeines**

Nach Artikel 1 Abs. 1 des Bewertungsänderungsgesetzes 1971 (BewÄndG 1971) vom 27. Juli 1971 (BGBl. I S. 1157) sind die Einheitswerte des Grundbesitzes der auf den 1. Januar 1964 durchgeführten Hauptfeststellung bei der Grundsteuer erstmals vom 1. Januar 1974 an anzuwenden. Diese erstmalige Anwendung der neuen Einheitswerte erfordert eine völlige Überarbeitung des derzeit geltenden Grundsteuergesetzes. Vor allem ist es erforderlich, die Steuermeßzahlen (bisher § 12 GrStG, §§ 28 bis 33 GrStDV) mit Rücksicht auf die neuen

höheren Einheitswerte nicht nur in ihrer absoluten Höhe, sondern auch in ihrer Abstufung zueinander entsprechend zu ändern. Außerdem sollen verschiedene andere, zum Teil schon seit langem anstehende Gesetzesänderungen durchgeführt werden. Im einzelnen handelt es sich um folgendes:

1. Die Grundsteuer-DVO i. d. F. vom 29. Januar 1952 (BGBl. I S. 79) und die Grundsteuer-Erlaßverordnung (GrStErlVO) vom 26. März 1952 (BGBl. I S. 209) enthalten zum Teil Vorschriften von grundsätzlicher Bedeutung. Es erscheint daher geboten, diese Vorschriften in das neue Grundsteuergesetz einzuarbeiten.
2. Die Grundsteuer gehört zu den Realsteuern. Die Bedeutung der Realsteuern im Rahmen der Finanzverfassung ist in den Artikeln 105 ff. GG geregelt. Die hierfür früher maßgebenden Vorschriften des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen vom 1. Dezember 1936 (RGBl. I S. 961) sind deshalb gegenstandslos geworden. Die in dem Einführungsgesetz enthaltenen Vorschriften über die Hebesätze sollen in das neue Grundsteuergesetz (und in das Gewerbesteuer-gesetz) übernommen werden. Das Einführungsgesetz kann daher aufgehoben werden (vgl. Artikel 7).
3. In den Entwurf einer Abgabenordnung (Drucksache VI/1982) sind einige Vorschriften, die ausschließlich die Grundsteuer betreffen, nicht übernommen worden. Sie waren daher in das neue Grundsteuergesetz einzufügen.

Da im übrigen auch eine Reihe von Vorschriften sowohl ihrer Form als auch ihrem Inhalt nach den veränderten Zeitverhältnissen anzupassen sind, erschien es unter den gegebenen Umständen geboten, das Grundsteuergesetz vollständig neu zu fassen.

**II. Im einzelnen****Zu § 1**

(bisher § 1 GrStG)

Die Grundsteuer ist eine Realsteuer, deren Aufkommen den Gemeinden zusteht (Artikel 106 Abs. 6 GG). Ihre Besonderheit besteht darin, daß es den Gemeinden überlassen ist, ob sie Grundsteuer erheben wollen. Es bedarf somit einer ergänzenden Rechtsetzung der Gemeinden im Rahmen ihrer auf Artikel 28 Abs. 2 GG gegründeten Befugnisse. Die Zulässigkeit dieser ergänzenden Rechtsetzung folgt aus Artikel 106 Abs. 6 Satz 2 GG. Sie wird aber nochmals in Absatz 1 des Entwurfs entsprechend normiert.

In einem Land, in dem keine Gemeinden bestehen, steht das Aufkommen unmittelbar dem Land zu (Artikel 106 Abs. 6 Satz 3 GG). Das ist der Fall in den Stadtstaaten Berlin und Hamburg (nicht jedoch im Land Bremen, das in die beiden Gemeinden Bremen und Bremerhaven gegliedert ist). § 1 Abs. 2 des Entwurfs enthält demgemäß eine entsprechende Feststellung.

Die Frage, wer für gemeindefreien Grundbesitz zur Erhebung der Grundsteuer berechtigt ist, soll durch Landesgesetz geregelt werden.

#### Zu § 2

(bisher §§ 2, 3 GrStG)

Bereits aus § 1 des Entwurfs ergibt sich, daß nur von dem in einer Gemeinde der Bundesrepublik Deutschland gelegenen Grundbesitz Grundsteuer erhoben werden kann. Der Begriff des Grundbesitzes ist im Bewertungsgesetz festgelegt. Für die Grundsteuer ist jeweils der nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes festgestellte Einheitswert maßgebend (§ 13 Abs. 1 des Entwurfs). Bei der Einheitsbewertung wird jedoch auf Gemeindegrenzen keine Rücksicht genommen. Erstreckt sich eine wirtschaftliche Einheit des Grundbesitzes auf mehrere Gemeinden, so bedarf es deshalb zur Abgrenzung des Besteuerungsrechts der beteiligten Gemeinden einer besonderen Zerlegung des Steuermeßbetrags (vgl. § 22 ff. des Entwurfs). § 2 des Entwurfs enthält gegenüber der bisherigen Regelung sachlich keine Änderungen.

#### Zu § 3

(bisher § 4 GrStG)

##### Allgemeines

Die Vorschriften der §§ 3 bis 8 des Entwurfs enthalten eine Reihe von Grundsteuerbefreiungen, die bisher bereits in den §§ 4 bis 6 GrStG enthalten waren. Die Neufassung dieser Vorschriften beschränkt sich auf die Beseitigung von Unstimmigkeiten, außerdem auf die Übernahme von Vorschriften der Grundsteuer-Durchführungsverordnung. Im übrigen wurde der systematische Aufbau dieser Vorschriften neu gestaltet. Hierzu ist folgendes zu bemerken:

§ 3 des Entwurfs enthält die sachliche Befreiung zugunsten von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von gemeinnützigen Körperschaften und von öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaften. Die in § 4 des Entwurfs enthaltenen Steuerbefreiungen gelten dagegen für andere Grundstückseigentümer. Die §§ 5 bis 8 des Entwurfs enthalten keine eigenen Befreiungstatbestände. Sie bringen vielmehr notwendige Ergänzungen zu §§ 3 und 4 mit überwiegend einschränkendem Charakter, die dem bisherigen Recht entsprechen.

#### Zu § 3 Abs. 1 Nr. 1

(bisher § 4 Ziff. 1 a GrStG, §§ 3, 4 GrStDV)

Grundbesitz, der für einen „öffentlichen Dienst oder Gebrauch“ benutzt wird, bleibt auch weiterhin steuerfrei. Um eine unveränderte Auslegung des Begriffs „öffentlicher Dienst oder Gebrauch“ sicherzustellen, erschien es geboten, die bisherige Legaldefinition des § 4 GrStDV in das Gesetz zu übernehmen (vgl. § 3 Abs. 2 des Entwurfs). Dabei soll der Begriff der hoheitlichen Tätigkeit in gleicher Weise

wie im übrigen Steuerrecht definiert werden. Hierzu vgl. §§ 1 ff. KStDV. Dementsprechend bestimmt § 3 Abs. 3 des Entwurfs, daß ein öffentlicher Dienst oder Gebrauch nicht anzunehmen ist, wenn ein Betrieb gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes vorliegt. Abweichend vom bisherigen Recht beschränkt sich jedoch der Kreis der begünstigten Eigentümer nicht nur auf Gebietskörperschaften. Er umfaßt vielmehr alle juristischen Personen des öffentlichen Rechts (Körperschaften, Anstalten und Stiftungen). Die Rechtsprechung hat darin, daß bisher für solche Körperschaften eine Befreiung nicht vorgesehen war, eine Gesetzeslücke gesehen und entschieden (BFH vom 28. August 1954, BStBl. III S. 333), daß eine Benutzung für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch z. B. auch bei den Trägern der Sozialversicherung zu einer Steuerbefreiung führen könne. Dem entspricht die Neufassung.

Die Ausdehnung der Befreiungsvorschrift soll jedoch nicht für Berufsvertretungen und Berufsverbände gelten, auch wenn sie den Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts haben. Für diese Einschränkung spricht, daß eine unterschiedliche Behandlung von Berufsverbänden je nachdem, ob sie öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Charakter haben, im Hinblick auf Artikel 3 GG bedenklich wäre. Das gilt um so mehr, als auch sonst Berufsverbände mit öffentlich-rechtlichem Charakter und Berufsverbände ohne öffentlich-rechtlichen Charakter steuerlich im wesentlichen gleich behandelt werden (vgl. § 4 Abs. 1 Nr. 8 KStG, § 3 Abs. 1 Nr. 8 VStG). Für eine generelle Befreiung aller Berufsverbände besteht jedoch kein Anlaß.

Weiter sind von der Steuerbefreiung ausgenommen die kassenärztlichen (kassenzahnärztlichen) Vereinigungen sowie die kassenärztlichen Bundesvereinigungen, die nach der Reichsversicherungsordnung ebenfalls Körperschaften des öffentlichen Rechts sind. Wenn es sich hierbei auch nicht um Standesorganisationen im eigentlichen Sinne handelt, so steht doch nicht die Wahrnehmung der Interessen der Allgemeinheit, sondern die Vertretung der Interessen der Kassenärzte gegenüber den Krankenkassen im Vordergrund (BFH vom 15. Juli 1960, BStBl. III S. 449). Im Hinblick auf diese Rechtsprechung erscheint deshalb eine Gleichbehandlung mit den Berufsvertretungen und Berufsverbänden gerechtfertigt. Damit bleibt die bisherige Rechtslage unverändert.

#### Zu § 3 Abs. 1 Nr. 2:

(bisher § 4 Ziff. 1 b und c GrStG, §§ 5, 6 GrStDV)

Bei der Deutschen Bundesbahn wird unterschieden zwischen Grundbesitz, der Verwaltungszwecken dient, und Grundbesitz, der Betriebszwecken dient. Soweit es sich dabei um Verkehrswege, insbesondere um Schienenwege, handelt, bleibt die bisherige Grundsteuerbefreiung bestehen (vgl. § 4 Nr. 3 Buchstabe a des Entwurfs). Hinsichtlich des übrigen Grundbesitzes, der unmittelbar Verwaltungszwecken oder Betriebszwecken dient, lassen sich zwei Auffassungen vertreten. Da die Deutsche

Bundesbahn einen Teil der bundeseigenen Verwaltung darstellt (Artikel 87 Abs. 1 GG) und die Erfüllung der Aufgaben der Deutschen Bundesbahn öffentlicher Dienst ist, könnte man zu dem Ergebnis kommen, daß ihr Grundbesitz schon wegen Benutzung für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch befreit sei. Andererseits steht aber die Deutsche Bundesbahn mit anderen Verkehrsträgern im Wettbewerb. Unter dem Gesichtspunkt gleicher Wettbewerbsbedingungen könnte deshalb die Forderung erhoben werden, die Steuerbefreiung müsse ebenso wie bei den anderen Verkehrsträgern auch bei der Deutschen Bundesbahn auf die Verkehrswege beschränkt bleiben. Bei Abwägung dieser Auffassungen erscheint es zweckmäßig, zunächst an der bisherigen Rechtslage festzuhalten und die derzeitigen grundsteuerlichen Privilegien der Deutschen Bundesbahn (volle Freistellung des Verwaltungszwecken dienenden Grundbesitzes und 50%ige Befreiung des Betriebszwecken dienenden Grundbesitzes) erst im Rahmen einer umfassenden verkehrspolitischen Konzeption und im Zusammenhang mit den Befreiungsvorschriften bei anderen Steuern (§ 3 Abs. 1 Nr. 1 VStG, § 4 Abs. 1 Nr. 1 KStG, § 3 Nr. 1 GewStG) zu überprüfen. Aus Gründen der Gesetzesystematik wird jedoch die 50%ige Befreiung für den Betriebszwecken dienenden Grundbesitz als Tarifvorschrift in § 13 Abs. 2 des Entwurfs übernommen.

Die bisherige Befreiungsvorschrift des § 4 Ziff. 1 Buchstabe c GrStG zugunsten des Unternehmens „Bundesautobahnen“ wird nicht mehr übernommen, weil ein solches Unternehmen heute nicht mehr besteht. Die Bundesautobahnen sind vielmehr unmittelbares Eigentum des Bundes. Ihre Befreiung ergibt sich somit bereits aus § 3 Abs. 1 Nr. 1 des Entwurfs.

#### Zu § 3 Abs. 1 Nr. 3

(bisher § 4 Ziff. 3 und 4 GrStG, §§ 6 a bis 8 GrStDV)

Grundbesitz, der zu gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken benutzt wird, bleibt wie bisher unter der Voraussetzung befreit, daß der Benutzer eine subjektiv als gemeinnützig oder mildtätig anerkannte Körperschaft oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist (wegen der notwendigen Identität von Eigentümer und Benutzer vgl. § 3 Abs. 1 letzter Satz des Entwurfs). Entsprechend der Ausdehnung der Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Nr. 1 des Entwurfs auf alle juristischen Personen des öffentlichen Rechts soll auch hier die bisherige Beschränkung auf Gebietskörperschaften entfallen.

Die bisher in § 4 Ziff. 4 GrStG enthaltene besondere Befreiungsvorschrift zugunsten des Sports ist überflüssig geworden; denn sportliche Zwecke fallen stets unter den Begriff der Gemeinnützigkeit (vgl. hierzu § 17 Abs. 3 Nr. 1 StAnpG sowie § 52 des Entwurfs der Abgabenordnung 1974). Die bisherige Vorschrift des § 4 Ziff. 4 GrStG brauchte deshalb nicht mehr in den Entwurf übernommen zu werden.

Einer besonderen Vorschrift über die Anerkennung einer Körperschaft als gemeinnützig oder mildtätig sowie über die Auslegung des Begriffs „gemein-

nützig und mildtätige Zwecke“ (vgl. hierzu § 6 a GrStDV) bedarf es nicht mehr; denn in § 1 der Gemeinnützigkeitsverordnung (GemV) ist ausdrücklich klargestellt, daß die §§ 17 und 18 StAnpG in Verbindung mit der Gemeinnützigkeitsverordnung einheitlich für alle Steuern, also auch für die Grundsteuer, gelten. Hierzu vgl. auch § 51 des Entwurfs der Abgabenordnung 1974, der künftig an die Stelle des § 1 GemV treten soll.

#### Zu § 3 Abs. 1 Nr. 4

(bisher § 4 Ziff. 5 b GrStG, §§ 9 bis 11, § 13 GrStDV)

Die Steuerbefreiung bei Benutzung des Grundbesitzes zu den im öffentlichen Interesse liegenden Aufgaben der öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaften und der ihnen gleichzustellenden Ordensgemeinschaften sowie der jüdischen Kultusgemeinden bleibt im bisherigen Ausmaß aufrechterhalten.

Schulen und ähnliche Einrichtungen von Religionsgesellschaften waren durch § 11 GrStDV in vollem Umfang den schulischen Einrichtungen von Gebietskörperschaften gleichgestellt. Dies ergibt sich nunmehr unmittelbar aus § 3 Abs. 1 Nr. 4 des Entwurfs; denn neben den begünstigten Zwecken „religiöse Unterweisung“ und „Verwaltung“ werden nunmehr auch die Zwecke „Wissenschaft, Unterricht und Erziehung“ aufgeführt. Die bisherige Bestimmung, daß der von einer öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaft für begünstigte Zwecke benutzte Grundbesitz auch einer anderen Körperschaft des öffentlichen Rechts gehören darf (vgl. § 13 GrStDV) ist im Hinblick auf § 3 Abs. 1 letzter Satz des Entwurfs entbehrlich.

#### Zu § 3 Abs. 1 Nr. 5

(bisher § 4 Ziff. 5 c GrStG)

Die derzeit bestehenden und nur historisch zu erklärenden Privilegien zugunsten kirchlicher Dienstgrundstücke und Dienstwohnungen, die erst im Jahre 1965 auf das gesamte Bundesgebiet ausgedehnt wurden, bleiben unverändert erhalten. Der Deutsche Bundestag hat dazu in der Begründung zu dem Grundsteueränderungsgesetz vom 24. August 1965 (BGBl. I S. 905) die Auffassung vertreten, daß die vor dem 1. April 1938 begründeten landesrechtlichen Grundsteuerbefreiungen negative Staatsleistungen im Sinne des Artikels 140 GG in Verbindung mit Artikel 138 und 173 der Weimarer Reichsverfassung seien und daher nur durch Ablösung, d. h. durch Zahlung einer Kapitalabfindung an die Kirchen, beseitigt werden könnten. Im einzelnen vgl. hierzu Drucksache IV/3631.

#### Zu § 4

(bisher § 4 Ziff. 5 a, 7 bis 10 GrStG)

##### Allgemeines

Die Steuerbefreiungen nach § 4 des Entwurfs sind subsidiärer Natur. Sie haben in der Regel nur für solche Eigentümer Bedeutung, die nicht schon nach

§ 3 des Entwurfs begünstigt sind. Es kann sich dabei auch um private Eigentümer handeln. Die bisherige Rechtslage bleibt somit unverändert.

#### *Wegfall des § 4 Ziff. 10 GrStG*

Die bisherigen Befreiungsvorschriften in § 4 Ziff. 10 GrStG, §§ 21 und 22 GrStDV zugunsten des Grundbesitzes eines fremden Staates, der für diplomatische oder konsularische Zwecke benutzt wird, sind überflüssig und werden deshalb nicht mehr übernommen. Diese Befreiungen ergeben sich nunmehr aus Artikel 23 in Verbindung mit Artikel 1 e des Wiener Übereinkommens vom 18. April 1961 über diplomatische Beziehungen (BGBl. 1964 II S. 957 ff., 1965 II S. 147) sowie aus Artikel 32 und 60 in Verbindung mit Artikel 1 Abs. 1 j des Wiener Übereinkommens vom 24. April 1963 über konsularische Beziehungen (BGBl. 1969 II S. 1585 ff., BGBl. 1971 II S. 1285). Die erwähnten Vereinbarungen gelten zwar nur im Verhältnis zu den Staaten, die den beiden Wiener Übereinkommen beigetreten sind und diese ratifiziert haben. Nach der derzeitigen Verwaltungsübung wird aber auch der Grundbesitz anderer Staaten, die den Wiener Übereinkommen noch nicht beigetreten sind, entsprechend behandelt; denn die Regelungen in den Wiener Übereinkommen sind als Völkerrecht im Sinne des Artikels 25 GG ganz allgemein verbindlich.

#### **Zu § 4 Nr. 1 und 2**

(bisher § 4 Ziff. 5 a und 9 e GrStG)

Die bisherigen Vorschriften werden unverändert übernommen.

#### **Zu § 4 Nr. 3**

(bisher § 4 Ziff. 9 a bis c GrStG, §§ 18 bis 20 GrStDV)

Straßen, Wege, Plätze, Schienenwege, Wasserstraßen, Häfen usw. bleiben nach § 4 Nr. 3 a des Entwurfs auch weiterhin in gleichem Umfang wie bisher steuerfrei, ohne daß es auf die Eigentumsverhältnisse ankommt. Bauwerke und Einrichtungen, die unmittelbar dazu erforderlich sind, den Verkehr zu ermöglichen und ihn zu sichern, sollen jedoch abweichend von der bisherigen Rechtslage nicht nur bei den Schienenwegen (vgl. § 19 Abs. 1 Nr. 3 GrStDV), sondern generell auch bei Straßen, Wasserwegen usw. in die Befreiung einbezogen werden. Bauwerke und Einrichtungen, die darüber hinaus zum Betrieb des Verkehrsunternehmens erforderlich sind, z. B. Verwaltungsgebäude, Betriebsgebäude, Bahnsteige, Bahnsteighallen, Wagenhallen, Instandsetzungsbetriebe, Abfertigungsgebäude, Flugzeughallen, usw., unterliegen dagegen der Grundsteuer. Wegen der davon abweichenden weitergehenden Befreiung der Deutschen Bundesbahn vgl. § 3 Abs. 1 Nr. 2 des Entwurfs.

In § 4 Nr. 3 Buchstabe b des Entwurfs wird die bisherige Steuerbefreiung für Verkehrsflughäfen (vgl. § 4 Ziff. 9 b GrStG) übernommen. Die Abgrenzung folgt dabei den Begriffen des Luftverkehrsrechts. Danach gehören alle Flugplätze des allgemei-

nen Verkehrs (Verkehrsflughäfen und Verkehrslandeplätze) dazu. Vgl. § 6 des Luftverkehrsgesetzes i. d. F. vom 4. November 1968 (BGBl. I S. 1113). Als steuerbefreite Verkehrsfläche kommt zunächst der Teil des Verkehrsflughafens oder Verkehrslandeplatzes in Betracht, der unmittelbar dem Start, der Landung und der Abfertigung der Luftfahrzeuge dient. Es müssen aber auch die zwischen, neben und am Ende der Start- und Landebahnen gelegenen unbebauten Flächen des Flugplatzes mit in die Befreiung einbezogen werden; denn diese sind zur Unterhaltung und Sicherung eines ordnungsmäßigen Flugbetriebs unentbehrlich. Der bisher in § 4 Ziff. 9 b GrStG verwendete Begriff des Rollfeldes, der im wesentlichen nur die Grundflächen der befestigten Start- und Landebahnen erfaßt, ist deshalb heute zu eng. In § 4 Nr. 3 Buchstabe b des Entwurfs war insoweit eine neue Abgrenzung erforderlich. Auch die ortsfesten Flugsicherungsanlagen müssen in die Steuerbefreiung mit einbezogen werden.

In § 4 Nr. 3 Buchstabe c des Entwurfs wird von dem bisherigen § 4 Ziff. 9 c GrStG nur der erste Halbsatz übernommen. Der zweite Halbsatz, der eine Befreiung für Seen und Teiche im Eigentum von Gebietskörperschaften vorsah, wurde dagegen unter dem Gesichtspunkt der Gleichbehandlung des Grundbesitzes der öffentlichen und der privaten Hand gestrichen. In der Regel wird sich für Grundstücke der öffentlichen Hand, auf denen sich Seen und Teiche befinden, schon eine Steuerbefreiung auf Grund des § 3 Abs. 1 Nr. 1 des Entwurfs ergeben.

#### **Zu § 4 Nr. 4**

(bisher § 4 Ziff. 9 d GrStG)

Grundbesitz von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, der für hoheitliche Zwecke benutzt wird, ist bereits nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 des Entwurfs befreit. Das gilt auch für die Einrichtungen der Wasser- und Bodenverbände. Für sie ist eine besondere Befreiungsvorschrift aber deshalb erforderlich, weil hier u. U. ein Betrieb gewerblicher Art im Sinne des Körperschaftsteuerrechts gegeben sein kann, der nicht unter die zuvor genannte Befreiungsvorschrift fällt. Außerdem sollen auch die staatlich unter Schau gestellten Privatdeiche weiterhin befreit bleiben. Die bisherige Rechtslage wird insoweit unverändert übernommen.

#### **Zu § 4 Nr. 5**

(bisher § 4 Ziff. 7 GrStG, §§ 10 bis 14 GrStDV)

Grundbesitz, der für Zwecke der Wissenschaft, des Unterrichts oder der Erziehung benutzt wird, ist bei einer juristischen Person des öffentlichen Rechts befreit, weil er für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch benutzt wird (§ 3 Abs. 1 Nr. 1 des Entwurfs), bei einer gemeinnützigen Körperschaft, weil er für gemeinnützige Zwecke benutzt wird (§ 3 Abs. 1 Nr. 3 des Entwurfs), und bei einer öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaft unmittelbar bereits nach § 3 Abs. 1 Nr. 4 des Entwurfs. Die Befreiungsvorschrift in § 4 Nr. 5 des Entwurfs hat deshalb nur

noch Bedeutung für andere, nicht zu diesen Körperschaften gehörende, d. h. für private Eigentümer. Insoweit wird die bisherige Rechtslage beibehalten.

#### Zu § 4 Nr. 6

(bisher § 4 Ziff. 8 GrStG, § 16 GrStDV)

Krankenanstalten der öffentlichen Hand und Krankenanstalten der gemeinnützigen Körperschaften bleiben bereits nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 und 3 des Entwurfs steuerfrei. Die Vorschrift des § 4 Nr. 6 des Entwurfs hat deshalb nur Bedeutung für sonstige, d. h. für private Krankenanstalten. Durch die Bezugnahme auf § 67 des Entwurfs der Abgabenordnung 1974 (bisher § 10 GemV) kommen aber nur solche Privatkrankenanstalten in Betracht, die in ihrer Preisgestaltung und in ihrem Patientenkreis den öffentlichen oder gemeinnützigen Krankenanstalten vergleichbar sind.

Die bisher in § 4 Ziff. 8 GrStG enthaltene Steuerbefreiung für Bewahrungsanstalten, d. h. für Altersheime, Fürsorgeanstalten, Erziehungsanstalten usw., war nach § 16 Abs. 2 GrStDV auf Gebietskörperschaften, Religionsgesellschaften und die Verbände der freien Wohlfahrtspflege und deren angeschlossene Körperschaften, also auf gemeinnützige Institutionen, beschränkt. Insoweit ergibt sich diese Steuerbefreiung bereits aus § 3 Abs. 1 des Entwurfs. Auf die Einbeziehung von Bewahrungsanstalten in § 4 Nr. 6 des Entwurfs konnte deshalb verzichtet werden. Eine Ausdehnung dieser Befreiungsvorschrift auf private Altenheime entsprechend der gewerbesteuerlichen Regelung (vgl. § 35 c Nr. 2 b GewStG, § 11 GewStDV) konnte zur Vermeidung von Steuerausfällen nicht in Betracht gezogen werden.

#### Zu § 5

(bisher § 5 GrStG, §§ 15, 23 GrStDV)

In § 5 Abs. 2 des Entwurfs wird der Grundsatz aufgestellt, daß Grundbesitz, der Wohnzwecken dient, stets steuerpflichtig ist. Dies gilt uneingeschränkt für Wohnungen. Steuerfrei sind lediglich die in § 5 Abs. 1 des Entwurfs aufgezählten Wohnräume. Die bisherige Rechtslage bleibt damit unverändert.

Wohnungen können auch dann nicht befreit werden, wenn sie vom Eigentümer, z. B. einer gemeinnützigen Stiftung oder einer gemeinnützigen Wohnungsgesellschaft, zu besonders günstigen Mieten an sozialschwache Bevölkerungskreise vermietet werden. Es ist nicht Sache der Gemeinden, durch Verzicht auf die Grundsteuer die Mietpreisgestaltung zu beeinflussen. Es muß vielmehr durch die Wohnungsgesetzgebung auch den einkommensschwachen Mietern die Aufbringung der Miete für eine angemessene Wohnung ermöglicht werden.

#### Zu § 6

(bisher § 25 GrStDV)

Land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz muß im Interesse des Grundsteueraufkommens der

kleinen ländlichen Gemeinden grundsätzlich steuerpflichtig sein. Die von diesem Grundsatz nach bisherigem Recht bestehenden begrenzten Ausnahmen sollen allerdings beibehalten werden.

#### Zu § 7

(bisher § 6 Abs. 1 GrStG, § 24 GrStDV)

Die Vorschrift ist eine Ergänzung zu den Befreiungsvorschriften der §§ 3 und 4 des Entwurfs. § 7 Satz 1 des Entwurfs entspricht voll dem bisherigen Recht. Satz 2, der die Frage behandelt, von wann ab in zeitlicher Hinsicht eine begünstigte Benutzung vorliegt, weicht dagegen von der bisherigen Regelung nicht unwesentlich ab. Bisher war der Zeitpunkt maßgebend, in dem der Grundbesitz dem begünstigten Zweck tatsächlich zugeführt worden war, z. B. wenn eine neue Straße dem Verkehr übergeben wurde oder wenn ein Erholungsheim für bedürftige Personen eröffnet wurde. Künftig genügt es jedoch, daß das Grundstück für den begünstigten Zweck hergerichtet wird. Bei Neubauten ist dies in der Regel der Zeitpunkt, an welchem die ausführenden Bauunternehmen mit der Durchführung der Bauarbeiten auf dem Grundstück beginnen.

#### Zu § 8

(bisher § 6 Abs. 2 und 3 GrStG)

Übereinstimmend mit dem bisherigen Recht wird hier geregelt wie die Befreiungsvorschriften der §§ 3 und 4 des Entwurfs anzuwenden sind, wenn bei einem Grundstück begünstigte und nichtbegünstigte Zwecke zusammentreffen. Für Grundbesitz, der begünstigten Zwecken, gleichzeitig aber auch Wohnzwecken oder land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dient, gehen allerdings die Vorschriften der §§ 5 und 6 des Entwurfs vor.

#### Zu § 9

(bisher § 3 Abs. 5 Nr. 2 StAnpG)

Die Vorschrift enthält das auch schon bisher für die Grundsteuer geltende Stichtagsprinzip. Dies besagt, daß sich die Höhe der Grundsteuer ausschließlich nach den Verhältnissen zu Beginn eines Kalenderjahres richtet. Änderungen während des Kalenderjahres können sich erst für die Grundsteuer des nächsten Kalenderjahres auswirken. Dem Stichtagsprinzip entsprechend soll hier auch die Frage geregelt werden, zu welchem Zeitpunkt die Grundsteuerschuld entsteht. In den § 9 Abs. 2 des Entwurfs wird deshalb der bisherige § 3 Abs. 5 Nr. 2 StAnpG übernommen.

#### Zu § 10

(bisher § 7 GrStG)

Die Vorschrift regelt die Frage der Steuerschuldnerschaft. Sie entspricht der bisherigen Rechtslage. Danach ist grundsätzlich derjenige Steuerschuldner, dem der Gegenstand bei der Einheitsbewertung zu-

gerechnet worden ist. Entsprechend dem bisherigen § 7 Abs. 1 Ziff. 2 GrStG bleibt der Eigentümer des Grund und Bodens eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft auch insoweit Schuldner der Grundsteuer, als Betriebsmittel oder Gebäude des Pächters in den Einheitswert einbezogen wurden (§ 34 Abs. 4 BewG). Durch eine entsprechende Formulierung des § 10 Abs. 1 des Entwurfs wurde diese Vorschrift jedoch überflüssig, ohne daß sich an der bisherigen Rechtslage etwas ändert.

In § 10 Abs. 2 und 3 des Entwurfs werden unter Berücksichtigung einiger redaktioneller Änderungen die bisherigen Sonderregelungen in § 7 Abs. 1 Ziff. 3 und Abs. 2 GrStG übernommen.

#### Zu § 11

(bisher § 8 GrStG, § 116 Abs. 2 und 3 AO)

§ 11 Abs. 1 des Entwurfs übernimmt die bisherige Regelung des § 8 Ziff. 1 GrStG. Der Hinweis auf das familienrechtliche Nutznießungsrecht wurde beibehalten, weil es nach der Höfeordnung auch heute noch solche Rechte zugunsten des überlebenden Ehegatten geben kann. § 11 Abs. 2 des Entwurfs stimmt inhaltlich mit der bisherigen Regelung des § 116 Abs. 2 und 3 AO überein. Die Vorschrift regelt die persönliche Haftung desjenigen, der einen Steuergegenstand erwirbt.

Nach § 8 Ziff. 2 GrStG besteht für die Fälle, in denen Betriebsmittel oder Gebäude des Pächters oder eines anderen Nutzungsberechtigten in den Einheitswert eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft einbezogen werden (§ 34 Abs. 4 BewG), eine Haftung des Pächters für die auf die Betriebsmittel oder Gebäude entfallende Grundsteuer (wegen der Steuerschuldnerschaft des Eigentümers vgl. Begründung zu § 10 des Entwurfs). Diese Haftung des Pächters geht von der Annahme aus, daß die Grundsteuer zwischen ihm und dem Eigentümer aufgeteilt wird. Mit der Regelung des § 49 BewG, wonach dem Eigentümer des Betriebs der volle Einheitswert zugerechnet werden muß, sollte aber gerade eine Aufteilung des Einheitswerts vermieden werden. Es ist deshalb davon auszugehen, daß unter diesen Umständen auch eine Haftung des Pächters entfällt. Auf sie kann auch schon deshalb verzichtet werden, weil sie in der Praxis kaum jemals eine Rolle gespielt hat.

#### Zu § 12

(bisher § 9 GrStG)

Die dingliche Haftung des Grundbesitzes für die Grundsteuer wird beibehalten. Sie kann gegen den jeweiligen Eigentümer des Grundstücks geltend gemacht werden. Im einzelnen vgl. dazu § 77 Abs. 2 des Entwurfs der Abgabenordnung 1974. Die dingliche Haftung bedeutet eine wesentliche Verwaltungsvereinfachung; denn bei einer Stundung oder Aussetzung der Vollziehung kann auf eine Prüfung der Gefährdung des Anspruchs und damit auf Sicherheitsleistungen verzichtet werden. Schließlich sind die Steueransprüche bei einer Zwangsversteigerung

und Zwangsverwaltung durch den bevorzugten Befriedigungsrang und beim Konkurs und Vergleich durch das Recht auf abgesonderte Befriedigung aus dem Grundbesitz weitgehend gesichert.

#### Zu § 13

(bisher §§ 10, 11 GrStG, §§ 26, 27 GrStDV)

Für die Veranlagung des Steuermeßbetrags ist das Finanzamt zuständig, das auch den Einheitswert festgestellt hat. Die Erhebung der Grundsteuer ist dagegen in der Regel den Gemeinden übertragen (Artikel 108 Abs. 4 Satz 2 GG). Diese Aufspaltung des Verfahrens in ein Einheitswert-, Steuermeßbetrags- und Grundsteueranlagungsverfahren ist erforderlich, damit einerseits die Grundlagen für die Grundsteuer nach einheitlichen Grundsätzen ermittelt werden, andererseits aber die Autonomie der Gemeinden bei der Festsetzung des Hebesatzes und der Steuererhebung gewahrt bleibt. Der Steuermeßbetrag wird vom Finanzamt durch besonderen Bescheid (Steuermeßbescheid) festgesetzt. Vgl. hierzu auch § 165 des Entwurfs der Abgabenordnung 1974. Der Steuermeßbescheid wird dann der heberechtigten Gemeinde zugesandt. Die bisherige Rechtslage bleibt insoweit unverändert.

Die Zwischenschaltung des Steuermeßbetragsverfahrens gibt dem Gesetzgeber die Möglichkeit, durch die Festlegung von Steuermeßzahlen (§§ 14 und 15 des Entwurfs) auf die Höhe der Grundsteuerbelastung und damit auch auf das Grundsteueraufkommen der Gemeinden Einfluß zu nehmen.

Zu § 13 Abs. 2 des Entwurfs vgl. die Begründung zu § 3 Abs. 1 Nr. 2; zu § 13 Abs. 3 des Entwurfs vgl. die Begründung zu § 10 des Entwurfs.

#### Zu §§ 14 und 15

(bisher § 12 GrStG, §§ 28 bis 33 GrStDV)

##### Allgemeines

Die bisher geltenden Steuermeßzahlen sind sowohl in ihrer absoluten Höhe als auch in ihrer Abstufung auf das engste mit dem System der alten Einheitswerte (1935) verknüpft. Die Neubewertung des Grundbesitzes zum 1. Januar 1964 zwingt deshalb dazu, sich von dem bisherigen Steuermeßzahlensystem zu lösen.

Für die Festlegung des Niveaus der neuen Steuermeßzahlen ist von dem in Artikel 3 Abs. 2 Bew-ÄndG 1965 verankerten Grundsatz der Steuerneutralität auszugehen. Danach soll das Gesamtvolumen der Steuermeßbeträge für die Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (Grundsteuer A) und für die bebauten Grundstücke (Grundsteuer B), jedoch nicht für die unbebauten Grundstücke, annähernd das gleiche wie bisher bleiben. Zu berücksichtigen ist weiter, daß den Gemeinden im Rahmen der Gemeindefinanzreform eine Verstärkung des Grundsteueraufkommens vom Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der neuen Einheitswerte ab in Aussicht gestellt worden ist. Die Drucksache V/3876 besagt dazu folgendes:

„Weitere Steuermehreinnahmen sollen den Gemeinden aus der Grundsteuer, und zwar von dem Zeitpunkt ab zufließen, von dem ab die neuen Einheitswerte erstmalig auf die Grundsteuer angewendet werden. Die im Interesse des wirtschaftlichen Wachstums gebotene Verbesserung der Investitionskraft der Gemeinden läßt eine begrenzte Anhebung des gesamten Aufkommens der Grundsteuer bei diesem Anlaß als Anpassung der Steuerbelastung an die wirtschaftliche Entwicklung der besteuerten Vermögenswerte vertretbar erscheinen. Die Anhebung der Grundsteuer im Zusammenhang mit der erstmaligen Anwendung der neuen Einheitswerte kann frühestens ab 1972 (jetzt 1974) verwirklicht werden und bedarf eines besonderen Gesetzes. Über das Ausmaß der Grundsteueranhebung kann erst im Rahmen dieses Gesetzes entschieden werden.“

Eine Möglichkeit zur Stärkung der kommunalen Finanzkraft sieht die Bundesregierung nur beim Grundvermögen, dessen Einheitswertvolumen als Folge der Neubewertung auf über 250 v. H. anwächst, während der Zuwachs bei den Betrieben der Land- und Forstwirtschaft nur rd. 30. v. H. beträgt. Wegen der Erhöhung des Einheitswertsvolumens der unbebauten Grundstücke vgl. Abschnitt IV der Begründung zu § 15 des Entwurfs. Es ist daher für das Grundvermögen eine allgemeine Steuermeßzahl von 3,5 v. T. vorgesehen, die für das Kalenderjahr 1974 zu einem geschätzten Mehraufkommen von rd. 750 Millionen DM führen wird.

Eine fühlbare Auswirkung auf die Mieten kann bei einer Steuermeßzahl von 3,5 v. T. nicht eintreten.

Der Anteil der in den Mieten als Unkostenfaktor enthaltenen Grundsteuer ist nämlich bei Beibehaltung der alten Bemessungsgrundlage einerseits und der Mietsteigerung der letzten Jahre andererseits so abgesunken, daß er gegenüber ursprünglich 12 bis 15 v. H. heute nur noch 3 bis 5 v. H. beträgt. Selbst eine im Einzelfall möglicherweise eintretende Mehrbelastung, z. B. von 20 v. H., würde somit allenfalls eine Mietsteigerung von maximal 1 v. H. nach sich ziehen können. Beim größten Teil der Mietwohnungen dürfte es jedoch kaum zu Mehrbelastungen kommen.

**Zu § 14**

(bisher § 12 GrStG, § 28 GrStDV)

Die Grundlagen für die Neubewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. Januar 1964 sind vom Bewertungsbeirat beim Bundesfinanzministerium (§§ 63 ff. — BewG) ausgearbeitet worden. Die von ihm vorgeschlagenen Ertragswerte für die Bewertung der verschiedenen Nutzungen der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft wurden bei den Beratungen im Deutschen Bundestag aus einer Reihe von Gründen halbiert (vgl. Drucksache IV/3508 S. 3 ff.). Beim Hopfen-, beim Spargel-, beim Obstbau und bei der Forstwirtschaft sind im Jahre 1970 darüber hinaus diese halbierten Ertragswerte nochmals in ganz wesentlichem Umfang herabgesetzt worden (§ 40 Abs. 5 und § 55 Abs. 9 BewG). Auf der Grundlage der danach maßgebenden Ertragswerte erhöht sich das Einheitswertvolumen der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, wie die nachfolgende Aufstellung zeigt, nur um rd. 30 v. H.

**Schätzung des Einheitswertvolumens  
des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens**

*1. Wirtschaftswerte*

Nutzung (Nutzungsteil)	Wirtschaftswerte in Millionen DM		Änderung gegenüber altem Recht in v. H.
	nach altem Recht	nach neuem Recht	
Landwirtschaft .....	15 133,4	18 068,3	+ 19,4
Sonderkulturen .....	56,3	46,7	— 17,0
Forstwirtschaft .....	2 071,4	1 168,2	— 43,6
Weinbau .....	258,0	391,2	+ 51,6
Gartenbau .....	384,5	1 040,2	+170,5*)
Sonstige Land- und Forstwirtschaft .....	44,0	52,1	+ 18,4
Geringstland .....	15,0	7,5	— 50,0
Abbauland, Nebenbetriebe .....	0,5	1,0	+100,0
<b>Wirtschaftswerte .....</b>	<b>17 963,1</b>	<b>20 775,2</b>	<b>+ 15,7</b>

\*) z. T. bedingt durch vollständigere Erfassung

## 2. Wohnungswerte

	Wohnungswerte in Millionen DM		Änderung gegenüber altem Recht in v. H.
	nach altem Recht	nach neuem Recht	
Wohnungswerte .....	3 530,1	7 000,0	+100,0

## 3. Einheitswerte

	Einheitswerte in Millionen DM		Änderung gegenüber altem Recht in v. H.
	nach altem Recht	nach neuem Recht	
Wirtschaftswerte .....	17 963,1	20 775,2	+ 15,7
Wohnungswerte .....	3 500,0	7 000,0	+100,0
Einheitswerte .....	21 463,1	27 775,2	+ 29,4

Nach dem Grundsatz der Steuerneutralität (Artikel 3 Abs. 2 BewÄndG 1965) sollen die neuen Steuermeßzahlen so festgesetzt werden, daß die Steuermeßbeträge der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und die Steuermeßbeträge der bebauten Grundstücke jeweils insgesamt annähernd die gleichen bleiben wie die Steuermeßbeträge nach altem Recht. Die Neufestsetzung der Steuermeßzahlen für die Grundsteuer A hat sich daher ausschließlich an der Entwicklung des Einheitswertvolumens der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft zu orientieren. Um das Aufkommen der Grundsteuer A im Interesse der Gemeindefinanzen annähernd gleich zu halten, muß daher die neue Steuermeßzahl so festgesetzt werden, daß auf der Grundlage der neuen Einheitswerte das bisherige Steuermeßbetragsvolumen erreicht wird. Für die weiteren Berechnungen ist daher von dem bisherigen Steuermeßbetragsvolumen von 181,4 Millionen DM auszugehen. Dem Volumen der Einheitswerte 1964 von 27 800 Millionen DM ist hiernach die Steuermeßzahl zuzuordnen, die zu dem gewünschten Steuermeßbetragsvolumen von 181,4 Millionen DM führt. Diese Steuermeßzahl beträgt

$$\frac{181,4 \text{ Millionen DM} \times 1000}{27\,800 \text{ Millionen DM}} = 6,525, \text{ abgerundet } 6,5 \text{ v. T.}$$

Um aber der seit 1964 allgemein abgeschwächten Ertragslage in der Land- und Forstwirtschaft — über die bereits im Jahre 1970 korrigierten Fälle hinaus — Rechnung zu tragen und die Grundsteuerbelastung in tragbaren Grenzen zu halten, ist die nach den Grundsätzen der Steuerneutralität ermittelte Steuermeßzahl von 6,5 v. T. nochmals um einen halben Punkt auf 6 v. T. gesenkt worden.

Die Differenz zu der für Grundstücke ermittelten Steuermeßzahl von 3,5 v. T. beruht allein auf der Tatsache, daß die Einheitswerte 1964 bei der Land- und Forstwirtschaft im Bundesdurchschnitt nur um ca. 30 v. H., bei den bebauten Grundstücken dagegen um über 150 v. H. gestiegen sind. Diese stark auseinanderklaffende Steigerungsrate führt bei der

durch Artikel 3 Abs. 2 BewÄndG angeordneten neutralisierenden Rückrechnung auf das alte Steuermeßbetragsvolumen bei der Grundsteuer B zwangsläufig zu einer niedrigeren Steuermeßzahl als bei der Grundsteuer A. Die optisch zwar höhere Steuermeßzahl der Grundsteuer A hat in ihrer tatsächlichen Wirkung jedoch — im Bundesdurchschnitt betrachtet — keine Belastungserhöhung gegenüber dem geltenden Recht zur Folge. Durch die Senkung der rechnerisch zutreffend ermittelten Steuermeßzahl von 6,5 v. T. auf 6 v. T. tritt für die Land- und Forstwirtschaft sogar eine Aufkommensminderung um ca. 30 Millionen bis 32 Millionen DM ein.

Von einer Ermäßigung der Steuermeßzahl für die ersten 10 000 DM des Einheitswerts und der dann notwendigen Erhöhung für den 10 000 DM übersteigenden Teil (§ 28 GrStDV) ist abgesehen worden, weil die Gründe für diese Abstufung (relativ hohe Einheitswerte infolge der Mindestwerte nach § 33 BewG 1934 bei Kleinbetrieben) bei der Neubewertung 1964 entfallen sind. Im Gegensatz zum alten Recht kommt weiter hinzu, daß der Wohnteil bei allen Betrieben gesondert bewertet und bei kleineren Betrieben vom Vergleichswert eine Abrechnung wegen unzureichender Betriebsgröße vorgenommen wird, die bei der landwirtschaftlichen Nutzung bis zu 25 v. H. beträgt.

**Zu § 15**

(bisher § 12 GrStG, §§ 29 bis 33 GrStDV)

Für die Ermittlung der neuen Steuermeßzahl für die Grundsteuer B (Grundvermögen) ist vom Einheitswertvolumen 1964 auszugehen. Diesem Einheitswertvolumen müssen dann die Steuermeßzahlen zugeordnet werden, mit denen der Grundsatz der Steuerneutralität nach Artikel 3 Abs. 2 BewÄndG 1965 verwirklicht werden kann.

## I.

Ausgangsbasis sind die auf S. 85 abgedruckten Ergebnisse einer repräsentativen Vorerhebung zur

**Ergebnisse der repräsentativen Vorerhebung zur Einheitswertstatistik 1964  
für das Bundesgebiet (einschließlich Berlin)**

	Anzahl	Einheitswert 1935 in 1000 DM	Einheitswert 1964 in 1000 DM	Erhöhung auf v. H. (1935 = 100)
<i>Mietwohngrundstücke</i>				
Altbauten .....	44 829	728 326	1 306 902	179,4
Neubauten .....	22 660	629 574	1 081 169	171,7
Nachkriegsbauten .....	44 585	1 772 746	3 882 039	219,0
	112 074	3 130 646	6 270 110	200,3
<i>Geschäftsgrundstücke</i>				
Altbauten .....	10 180	561 707	1 722 665	306,7
Neubauten .....	3 924	378 386	1 244 763	329,0
Nachkriegsbauten .....	11 211	1 119 745	3 941 498	352,0
	25 315	2 059 838	6 908 926	335,4
<i>Gemischtgenutzte Grundstücke insgesamt</i>				
Altbauten .....	39 038	782 264	1 813 748	231,9
Neubauten .....	11 360	241 922	593 111	245,2
Nachkriegsbauten .....	23 516	835 604	2 315 853	277,1
	73 914	1 859 790	4 722 712	253,9
<i>Gemischtgenutzte Grundstücke mit überwiegend gewerblichem Anteil</i>				
Altbauten .....	20 279	417 452	1 028 744	246,4
Neubauten .....	5 695	125 969	331 725	263,3
Nachkriegsbauten .....	10 446	364 781	1 027 591	281,7
	36 420	908 202	2 388 060	262,9
<i>Einfamilienhäuser insgesamt</i>				
Altbauten .....	64 217	293 022	684 885	233,7
Neubauten .....	55 722	418 364	997 177	238,4
Nachkriegsbauten .....	99 883	924 764	2 824 703	305,5
	219 822	1 636 150	4 506 765	275,4
<i>Einfamilienhäuser mit altem Einheitswert über 30 000 DM</i>				
Altbauten .....	461	23 159	61 182	264,2
Neubauten .....	952	44 616	101 713	228,0
Nachkriegsbauten .....	1 910	90 764	325 001	358,1
	3 323	158 539	487 896	307,7
<i>Zweifamilienhäuser</i>				
Altbauten .....	38 605	252 253	531 437	210,7
Neubauten .....	31 918	289 108	624 497	216,0
Nachkriegsbauten .....	67 689	671 719	1 875 742	279,2
	138 212	1 213 080	3 031 676	249,9
<i>Sonstige bebaute Grundstücke</i>				
Altbauten .....	208	4 433	16 413	370,2
Neubauten .....	472	4 180	14 452	345,7
Nachkriegsbauten .....	925	11 093	37 821	340,9
	1 605	19 706	68 686	348,6
<i>Bebaute Grundstücke insgesamt</i>				
Altbauten .....	197 077	2 622 005	6 076 050	231,7
Neubauten .....	126 056	1 961 534	4 555 169	232,2
Nachkriegsbauten .....	247 809	5 335 671	14 877 656	278,8
	570 942	9 919 210	25 508 875	257,2

Einheitswertstatistik 1964. In diese Vorerhebung wurden alle bebauten Grundstücke einbezogen, die in systematisch ausgewählten 10 v. H. der Zählbezirke der Volkszählung 1961 liegen. Nicht einbezogen wurden die unbebauten Grundstücke, für die der Grundsatz der Steuerneutralität nicht gilt. Die repräsentative Vorerhebung hat zu statistisch ausreichend gesicherten Zahlen über das Verhältnis der Einheitswerte 1964 zu den Einheitswerten 1935 geführt. Die erst für einen späteren Zeitpunkt zu erwartende Gesamtstatistik dürfte keine ins Gewicht fallenden Abweichungen mehr bringen.

Die Einheitswertstatistik enthält jeweils das Volumen der Einheitswerte 1935 und der Einheitswerte 1964 der bebauten Grundstücke, untergliedert nach Grundstücksarten und Baualtersklassen. Das danach für die 10 v. H.-Auswahl ermittelte und auf 100 v. H. hochgeschätzte Gesamtvolumen der Einheitswerte 1964 beträgt für die bebauten Grundstücke rd. 283 Mrd. DM. Dieses Gesamtvolumen geht allerdings noch vom Stand 1. Januar 1962 aus, weil die repräsentative Vorerhebung nur die bereits am Stichtag der Volkszählung 1961 vorhandenen Objekte umfaßt. Diesem Einheitswertvolumen muß deshalb noch das Volumen hinzugerechnet werden, das in der Zeit vom 1. Januar 1962 bis 31. Dezember 1973, also während dieses Zeitraums von 12 Jahren, durch die allgemein sehr rege Bautätigkeit entstanden ist und noch entsteht. Der sich danach ergebende Zuwachs an Einheitswertvolumen läßt sich am sichersten auf der Grundlage der weiteren Entwicklung des bisherigen Steuermeßbetragsvolumens schätzen. Danach ergibt sich folgende Berechnung:

#### A. Steuerpflichtiges Einheitswertvolumen 1974

	Millionen DM
1. Geschätztes Einheitswertvolumen der bebauten Grundstücke nach neuem Recht (1962) .....	283 432
2. Ausfallendes Einheitswertvolumen	
a) infolge der Grundsteuervergünstigung nach § 92 des II. WoBauG ....	69 765
b) infolge der Vergünstigung nach § 30 GrStG .....	800
3. Steuerpflichtiges Einheitswertvolumen der bebauten Grundstücke (1962) .....	212 867
4. Das Meßbetragsvolumen (Grundsteuer B) beträgt	
1962 =	630 Millionen DM
1969 =	892 Millionen DM
Erhöhung =	262 Millionen DM

Unter Zugrundelegung einer durchschnittlichen Steuermeßzahl von 7,3 v.T. (vgl. § 29 GrStDV) und einer durchschnittlichen Erhöhung der Einheits-

Millionen  
DM

Übertrag: 212 867

werte 1964 auf 257 v. H. der Einheitswerte 1935 ergibt sich bis zum 31. Dezember 1968 ein Zuwachs an steuerpflichtigem Einheitswertvolumen (Wertverhältnisse 1964) von

$$\frac{262 \text{ Millionen DM} \times 1 000}{7,3} \times \frac{257}{100} = 92 238$$

5. Der Zuwachs des Meßbetragsvolumens für den 5-Jahreszeitraum vom 1. Januar 1969 bis zum 31. Dezember 1973 wird auf 233 Millionen DM geschätzt. Dies entspricht einem Zuwachs an Einheitswertvolumen von

$$\frac{233 \text{ Millionen DM} \times 1 000}{7,3} \times \frac{257}{100} = 82 029$$

6. Geschätztes steuerpflichtiges Einheitswertvolumen der bebauten Grundstücke (1974) .....	387 134
7. Dazu Einheitswertvolumen der unbebauten Grundstücke, das geschätzt wird auf .....	40 000
8. Geschätztes Einheitswertvolumen der bebauten und unbebauten Grundstücke am 1. Januar 1974 (rd.) .....	<u>427 100</u>

#### B. Neue durchschnittliche Steuermeßzahl

1. Meßbetragsvolumen 1969 .....	892
Dazu geschätzter Zuwachs für die Jahre 1969 bis 1973 (vgl. A 5) .....	233
Meßbetragsvolumen 1974 nach geltendem Recht voraussichtlich .....	1 125
2. Meßbetragsvolumen 1974 unter Zugrundelegung einer Steigerung um 25 v. H. von 1 125 Millionen DM .....	1 410
3. Die Steuermeßzahl beträgt somit	
$\frac{1 410 \text{ Millionen DM} \times 1 000}{427 100 \text{ Millionen DM}} =$ .....	3,3 v.T.

#### II.

Soll rechnerisch ein Mehraufkommen an Grundsteuer B (einschließlich der Grundsteuer von den unbebauten Grundstücken) von 25 v. H. erreicht werden, so müßte die Steuermeßzahl auf 3,3 v.T. festgesetzt werden (siehe vorstehend B 3). Um jedoch den Ausfall durch eine ermäßigte Steuermeßzahl für Ein- und Zweifamilienhäuser auszugleichen, wird vorgeschlagen, die Steuermeßzahl für Grundstücke generell auf 3,5 v.T. festzusetzen, dagegen bei Einfamilienhäusern für die ersten 75 000 DM

des Einheitswerts eine Steuermeßzahl von 2,6 v.T. und für Zweifamilienhäuser generell eine Steuermeßzahl von 3,1 v.T. anzuwenden. Mit der Festsetzung der Steuermeßzahl unter Berücksichtigung eines rechnerischen Mehraufkommens von 25 v.H. soll auch ein Absinken des Grundsteueraufkommens in solchen Gemeinden vermieden werden, in denen die Steigerungsrate des Einheitswertvolumens unter dem Bundesdurchschnitt liegt, was z. B. in Berlin (West) und in Gemeinden mit einem überdurchschnittlichen Anteil von Altbauten durchaus möglich sein kann. Auch einem Absinken des Meßbetragsvolumens in Gemeinden bis zu 25 000 Einwohner soll damit entgegengewirkt werden; denn hier haben bisher relativ höhere Steuermeßzahlen als in den übrigen Gemeinden gegolten.

Auf Grund der vorgeschlagenen Steuermeßzahl und einem durchschnittlichen Hebesatz der Grundsteuer B von 250 v.H. wird das Mehraufkommen der Gemeinden für das Kalenderjahr 1974 auf rd. 750 Millionen DM geschätzt.

III.

Die Einheitswerte 1964 stehen je nach Grundstücksart und Baualter in einer sehr unterschiedlichen Relation zu den Einheitswerten 1935. Es können sich deshalb trotz Wahrung des Grundsatzes der Steuerneutralität im Einzelfall durchaus auch erhebliche Verschiebungen in der Steuerbelastung ergeben. Wollte man dies durch eine umfangreiche Differenzierung der Steuermeßzahl verhindern, so würden damit die Ergebnisse der Neubewertung völlig ignoriert. Eine Differenzierung der Steuermeßzahlen kann deshalb nicht in Betracht kommen.

Eine Ausnahme gilt lediglich für die Ein- und Zweifamilienhäuser. Hierfür sind die nachfolgend angeführten Gründe maßgebend.

Die Grundsteuer belastet den Ertrag des Grundstücks. Sie darf jedoch nicht zu einer übermäßigen Belastung führen. Diese Belastung ist aber, wie sich aus der nachfolgenden Tabelle ergibt, um so stärker, je höher der bei der Einheitsbewertung anzuwendende Vervielfältiger (§ 80 Abs. 1 BewG) ist.

- Die nach § 80 Abs. 1 BewG maßgebenden Vervielfältiger für Nachkriegsbauten betragen im Regelfall bei Mietwohngrundstücken und Eigentumswohnungen ..... 9,1 bis 9,8
- bei gemischtgenutzten Grundstücken mit einem gewerblichen Anteil bis zu 50 v. H. .... 9 bis 9,9
- bei gemischtgenutzten Grundstücken mit einem gewerblichen Anteil von mehr als 50 v. H. .... 8,8 bis 9,6
- bei Geschäftsgrundstücken ..... 8,9 bis 9,4
- bei Einfamilienhäusern (nicht jedoch bei Eigentumswohnungen) ..... 11,9 bis 13
- bei Zweifamilienhäusern ..... 10,5 bis 11,4.

Die Vervielfältiger für Neubauten (errichtet von 1924 bis 1948) liegen im allgemeinen um rd. 1 Punkt, die Vervielfältiger für Altbauten (errichtet vor 1924) je nach Grundstücksart und Baujahr um rd. 2 bis 4 Punkte niedriger.

Die Vervielfältiger für die verschiedenen Grundstücksarten liegen im Durchschnitt etwa bei der Zahl 10, so daß sich eine Belastungsquote von höchstens 5,7 v. H. ergibt. Im Hinblick auf die zum Teil wesentlich niedrigeren Vervielfältiger kann davon ausge-

Vervielfältiger	6	7	8	9	10	11	12	12,5	13
Einheitswert bei einer Jahresrohmiere von jeweils 10 000 DM ....	60 000	70 000	80 000	90 000	100 000	110 000	120 000	125 000	130 000 DM
Steuermeßbetrag bei der Meßzahl 3,5 v.T. ..	210	245	280	315	350	385	420	437,5	455 DM
Grundsteuer bei einem durchschnittlichen Hebesatz von 250 v. H.	525	612,5	700	787,5	875	962,5	1 050	1 093,8	1 137,5 DM
Belastungsquote der Jahresrohmiere 1964 ..	5,25	6,13	7,0	7,88	8,75	9,63	10,5	10,94	11,38 v. H.
Belastungsquote der seit 1964 um rd. 50 v. H. auf 15 000 DM gestiegenen Jahresrohmiere von 10 000 DM ..	3,5	4,1	4,7	5,3	5,7	6,5	7,0	7,3	7,6 v. H.

Sollten die Mieten weiter ansteigen, so würde die Belastungsquote im Kalenderjahr 1974 noch niedriger werden.

gangen werden, daß die Wohnungsmieten nicht stärker mit Grundsteuer belastet werden, als andere Güter des lebensnotwendigen Bedarfs mit der Mehrwertsteuer, die sich für diesen Bereich auf 5,5 v. H. ermäßigt. Der Vergleich mit der Mehrwertsteuer ist insofern berechtigt, als die Vermietung von Grundbesitz gerade auch wegen der Grundsteuerbelastung von der Mehrwertsteuer befreit ist (§ 4 Nr. 12 UStG).

Bei Einfamilienhäusern — nicht jedoch bei Eigentumswohnungen — liegt der maßgebende Vervielfältiger für Nachkriegsbauten im Durchschnitt bei 12,5. Die diesem Vervielfältiger entsprechende Belastungsquote beträgt somit 7,3 v. H. Dieser Satz liegt fühlbar über der Belastungsquote im Regelfall. Zur Vermeidung von Härten soll daher die Steuermeßzahl bei Einfamilienhäusern von 3,5 auf 2,6 v. T. gesenkt werden. Hierdurch ermäßigt sich die Belastungsquote von 7,3 v. H. auf 5,4 v. H. und liegt damit wieder in einem vertretbaren Rahmen. Diese Ermäßigung soll aber nur so weit gelten, als der Einheitswert des Einfamilienhauses den Betrag von 75 000 DM nicht überschreitet. Der darüber hinausgehende Teil soll dagegen normal besteuert werden. Es kann nämlich davon ausgegangen werden, daß bei Einfamilienhäusern mit einem höheren Einheitswert Gesichtspunkte der Rentabilität zurücktreten. Die vorgeschlagene Regelung entspricht im übrigen auch dem bisherigen Recht, wonach bei Einfamilienhäusern für die ersten 30 000 DM des Einheitswerts ebenfalls eine Ermäßigung der Steuermeßzahl gilt (§ 29 GrStDV).

Bei Zweifamilienhäusern liegt das Mittel der bei Nachkriegsbauten maßgebenden Vervielfältiger bei rd. 11. Die diesem Vervielfältiger entsprechende Belastungsquote beträgt sowie 6,5 v. H.. Sie liegt zwar erheblich unter der für Einfamilienhäuser (7,3 v. H.), aber doch nicht in dem für die übrigen Grundstücke geltenden Rahmen. Es erscheint daher berechtigt, für Zweifamilienhäuser eine Steuermeßzahl festzusetzen, die dazwischen liegt. Die vorgesehene Steuermeßzahl von 3,1 v. T. bewirkt, daß die für den Vervielfältiger 11 maßgebende Belastungsquote von 6,5 v. H. auf 5,7 v. H. sinkt und damit ebenfalls wieder innerhalb des allgemeinen Rahmens liegt.

#### IV.

Auch unbebaute Grundstücke, die ihrer Natur nach in der Regel ertraglos sind, unterliegen der Grundsteuer. Daß sie vielfach keinen Rohertrag abwerfen, kann insbesondere dann nicht als eine Härte angesehen werden, wenn sie sofort oder in absehbarer Zeit als Bauland verwertbar sind. Bestehen solche Möglichkeiten nicht, so hat sich dies bereits in einem niedrigeren Einheitswert ausgewirkt. Eine Ermäßigung der allgemein für das Grundvermögen vorgeschlagenen Steuermeßzahl von 3,5 v. T. ist unter diesen Umständen nicht erforderlich. Die bisherige Ermäßigung der Steuermeßzahl für ertragloses Bauland (§ 33 GrStDV) war eine kriegsbedingte Billigkeitsmaßnahme, die lediglich bis zu einer Normalisierung der Verhältnisse auf dem Grundstücksmarkt weiter gelten sollte. Da die schon im Jahre 1951 ge-

plante Neubewertung des Grundbesitzes und Neuordnung der Grundsteuer immer wieder hinausgeschoben wurde, blieb die erwähnte Billigkeitsmaßnahme bis heute bestehen, obwohl ihre Voraussetzungen längst weggefallen sind. Die zunächst sinnvolle Maßnahme verkehrte sich im Lauf der Zeit sogar ins Gegenteil, weil sie die Tendenz verstärkt, Bauland zurückzuhalten. Für die Zukunft muß deshalb auch für unbebaute Grundstücke wieder die volle Steuermeßzahl angewendet werden.

Die Einheitswerte (1964) für unbebaute Grundstücke liegen gegenüber den Einheitswerten (1964) für bebaute Grundstücke relativ hoch. Da die neue Steuermeßzahl von 3,5 v. T. dem Grundsatz der Steuerneutralität entsprechend die Einheitswert-erhöhung nur bei bebauten Grundstücken ausgleichen soll, führt ihre Anwendung bei den unbebauten Grundstücken ab 1974 zu einer empfindlichen Grundsteuermehrbelastung. Diese ergibt sich durch Anwendung der allgemeinen Steuermeßzahl von 3,5 v. T. (bisherige Steuermeßzahl in der Regel 5 v. T.) auf den Einheitswert 1964, der im Durchschnitt schätzungsweise das Achtfache des Einheitswerts 1935 beträgt. Diese Erhöhung entspricht einer in der letzten Zeit immer dringlicher werdenden Forderung. Es wird damit nämlich eine erste Maßnahme verwirklicht, die im Rahmen bodenordnungs- politischer Überlegungen auf dem Gebiet des Steuerrecht und Bodenrechts zur Diskussion steht. Die relativ hohe Grundsteuerbelastung der unbebauten Grundstücke führt auf einem gleichmäßigen und besseren Weg zu dem Ergebnis, das die frühere Baulandsteuer (vgl. § 172 des Bundesbaugesetzes vom 23. Juni 1960, BGBl. I S. 341) wegen ihrer komplizierten Gestaltung und zahlreicher Ausnahmebestimmungen nicht erreichen konnte.

#### Zu § 16

(bisher § 13 GrStG)

In § 16 des Entwurfs wird die Durchführung der Hauptveranlagung geregelt. Für die Hauptveranlagung auf den 1. Januar 1974 ist jedoch die Übergangsvorschrift in § 37 des Entwurfs maßgebend.

Daß die neuen Einheitswerte 1964 erst im Jahre 1974 zur Anwendung kommen, war durch eine Reihe von Umständen bedingt. Im einzelnen vgl. hierzu die Begründung zu § 37 des Entwurfs. Bei einer künftigen Hauptfeststellung der Einheitswerte sollte es jedoch möglich sein, die Masse der Fälle in einem Zeitraum von zwei Jahren, gerechnet vom Hauptfeststellungszeitpunkt ab, zu bewältigen. Unter dieser Voraussetzung könnte dann auch die Hauptveranlagung der Grundsteuermeßbeträge mit der Hauptfeststellung der Einheitswerte verbunden werden. Es würde dann ein kombinierter Bescheid zu erteilen sein, der neben dem Einheitswert auch schon den Grundsteuermeßbetrag ausweist. Dieses Verfahren würde eine ganz wesentliche Verwaltungsvereinfachung bedeuten.

Die für eine künftige, nach 1974 durchzuführende Hauptveranlagung vorgesehene Regelung in § 16 des Entwurfs setzt voraus, daß gleichzeitig mit den Änderungen des Bewertungsrechts, die für eine neue Hauptfeststellung der Einheitswerte erforder-

lich sind, auch eine erneute Anpassung der Steuermeßzahlen erfolgt. Die nächste Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes ist für den 1. Januar 1975 vorgesehen. Eine Hauptfeststellung zum nächstmöglichen Zeitpunkt ist schon allein deshalb notwendig, weil die Einheitswerte (1964) infolge eines Zeitablaufs von über zehn Jahren auch schon wieder weitgehend überholt sind. Einen Gesetzentwurf mit den für die Durchführung der Hauptfeststellung 1975 erforderlichen Vorschriften wird die Bundesregierung im Anschluß an den vorliegenden Gesetzentwurf den gesetzgebenden Körperschaften zuleiten.

#### Zu § 17

(bisher § 14 GrStG)

Die verfahrensrechtlichen Vorschriften über die Festsetzung des Steuermeßbetrags müssen mit den entsprechenden Vorschriften über die Feststellung des Einheitswerts korrespondieren. Demgemäß entspricht die in § 17 des Entwurfs behandelte Neuveranlagung des Steuermeßbetrags der Fortschreibung des Einheitswerts (§ 22 BewG). Abweichend vom bisherigen Recht, das eine Änderung des Steuermeßbetrags während des Hauptveranlagungszeitraums noch als eine „Fortschreibungsveranlagung“ bezeichnet, wird hier in Anpassung an das Vermögensteuergesetz von einer Neuveranlagung gesprochen.

Die Vorschrift in § 17 Abs. des Entwurfs enthält den Grundsatz, daß bei einer Fortschreibung des Einheitswerts, gleichgültig, ob es sich um eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung handelt, automatisch auch eine Neuveranlagung des Steuermeßbetrags durchgeführt wird. Dieser Neuveranlagung werden dann die im Fortschreibungsbescheid getroffenen Feststellungen zugrunde gelegt.

Die Vorschrift in § 17 Abs. 2 des Entwurfs schließt eine im bisherigen Recht bestehende Lücke für die Fälle, in denen zwar der Einheitswert unverändert bleibt, der Steuermeßbetrag aber deshalb neu festzusetzen ist, weil Änderungen eingetreten sind, die zu einer anderen Veranlagung führen. Dies ist der Fall beim Eintritt oder beim Wegfall grundsteuerlicher Vergünstigungen, z. B. nach § 92 des II. WobauG und nach § 36 des Entwurfs, die den Einheitswertbescheid unberührt lassen.

Nach § 22 Abs. 3 BewG i. d. F. des Artikels 4 Nr. 12 des Entwurfs kann ein Einheitswert auch dann fortgeschrieben werden, wenn bei der letzten Feststellung ein Fehler unterlaufen ist. Die Vorschrift in § 17 Abs. 3 des Entwurfs sieht vor, daß unter denselben Voraussetzungen auch eine berichtigende Neuveranlagung des Steuermeßbetrags erfolgen kann, wenn sich ein Fehler im Steuermeßbetragsverfahren ergeben hat.

Die Vorschrift in § 17 Abs. 4 des Entwurfs legt den jeweiligen Neuveranlagungszeitpunkt fest. Es ist dies der Zeitpunkt, von dem ab der geänderte Steuermeßbetrag wirksam wird. Bei einer Neuveranlagung als Folgeänderung einer Fortschreibung des Einheitswerts ergibt er sich aus dem Fortschreibungsbescheid. Eine Neuveranlagung aus anderen

Gründen wird entsprechend der bewertungsrechtlichen Regelung in § 22 Abs. 4 BewG ebenfalls auf den Beginn des Kalenderjahrs durchgeführt, das auf die Änderung folgt. Die fehlerberichtigende Neuveranlagung ist in ihrer Rückwirkung in gleicher Weise beschränkt worden, wie dies nach § 22 Abs. 4 BewG auch für die fehlerberichtigende Fortschreibung gilt.

Liegen zwischen dem Hauptveranlagungszeitpunkt und dem Wirksamwerden der Steuermeßbeträge mehrere Jahre und treten in dieser Zeit Änderungen ein, so ist nach § 17 Abs. 5 des Entwurfs Neuveranlagungszeitpunkt jeweils der Zeitpunkt des Wirksamwerdens. Diese Regelung dient der Verwaltungsvereinfachung. Sie entspricht dem Artikel 2 Abs. 2 BewÄndG 1965, der eine ähnliche Vorschrift für die Einheitsbewertung enthält.

#### Zu § 18

(bisher § 15 GrStG, § 34 GrStDV)

Die Regelung in § 18 des Entwurfs korrespondiert mit der Institution der Nachfeststellung des Einheitswertes nach § 23 BewG. Zur Nachfeststellung eines Einheitswerts kommt es, wenn eine wirtschaftliche Einheit neu entsteht (z. B. durch Abtrennung eines Grundstücks) oder wenn für eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit die Grundsteuerbefreiung wegfällt. Die Vorschriften in § 18 Abs. 1 des Entwurfs regeln die automatisch folgende Nachveranlagung des Steuermeßbetrags im Anschluß an eine Nachfeststellung des Einheitswerts. Die Vorschriften in § 18 Abs. 2 des Entwurfs behandeln die Fälle, in denen die Nachveranlagung unabhängig von dem Einheitswertverfahren durchgeführt werden muß. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Begründung zu § 17 des Entwurfs verwiesen.

#### Zu § 19

(bisher § 165 e Abs. 3 AO)

Zur Veranlagung des Steuermeßbetrags bedarf es keiner besonderen Erklärung des steuerpflichtigen Eigentümers; denn die für die Höhe der Grundsteuer maßgebenden Unterlagen ergeben sich im Regelfall bereits aus dem Einheitswertbescheid. Die Veranlagung kann deshalb nach Aktenlage durchgeführt werden. Wenn jedoch Grundsteuerbefreiungen gewährt worden sind, muß sichergestellt sein, daß das Finanzamt über eine Änderung der hierfür maßgebenden Umstände unterrichtet wird. Nachdem eine allgemeine Erklärungspflicht nicht erforderlich ist, mußte jedoch für diese Fälle wenigstens eine Anzeigepflicht gesetzlich vorgesehen werden. Diese Anzeigepflicht war bisher in § 165 e Abs. 3 AO enthalten und wird übernommen.

#### Zu § 20

(bisher § 16 GrStG, § 226 Abs. 1 und 2 AO)

Die Grundsteuer entsteht mit dem Beginn eines Kalenderjahres (vgl. § 9 des Entwurfs) und endet mit dem Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Voraus-

setzungen für eine Heranziehung zur Grundsteuer in vollem Umfang entfallen. Der Wegfall der Steuerpflicht war bisher teilweise in § 16 GrStG und im übrigen in § 226 Abs. 1 und 2 AO geregelt. Die bisherige Regelung war mangelhaft, weil es im Bewertungsrecht keine Vorschrift gab, die beim Wegfall einer wirtschaftlichen Einheit oder beim Eintritt von Befreiungsgründen eine Aufhebung des Einheitswerts vorsah. Dieser Mangel ist jedoch im neuen Bewertungsrecht durch § 24 BewG behoben worden. Die Vorschrift in § 20 des Entwurfs schließt sich hieran an. Sie folgt im Aufbau dem § 17 des Entwurfs.

#### Zu § 21

Im Interesse des Grundstückseigentümers können künftig Bescheide über die Fortschreibung oder Nachfeststellung von Einheitswerten des Grundbesitzes auch schon vor dem maßgebenden Feststellungszeitpunkt erteilt werden. Wenn sich in einem solchen Fall in der Zeit zwischen der Bescheiderteilung und dem Feststellungszeitpunkt noch Änderungen ergeben, so ist der Bescheid entsprechend zu ändern oder u. U. aufzuheben (§ 24 a BewG). Eine solche Änderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheids führt automatisch auch zur Änderung des Steuermeßbescheids und des Grundsteuerbescheids. Vgl. hierzu § 156 Nr. 1 des Entwurfs der Abgabenordnung 1974. Es gibt jedoch auch Fragen, über die im Steuermeßbetragsverfahren unabhängig vom Einheitswertbescheid zu entscheiden ist. Vgl. hierzu Begründung zu § 17 des Entwurfs. Für diese Fälle enthält § 21 des Entwurfs eine dem § 24 a BewG entsprechende Parallelvorschrift.

#### Zu § 22

(bisher §§ 17 und 19 GrStG, § 36 GrStDV, §§ 77 bis 86 BwDV)

Die Steuerhoheit der einzelnen Gemeinde endet an ihrer Gemeindegrenze. Bei der Feststellung der Einheitswerte wird jedoch auf Gemeindegrenzen keine Rücksicht genommen. Vgl. hierzu die Begründung zu § 2 des Entwurfs. Erstreckt sich eine wirtschaftliche Einheit des Grundbesitzes über mehrere Gemeinden, so bedarf es deshalb, um jeder Gemeinde einen entsprechenden Anteil an der Grundsteuer zu sichern, der Zerlegung des Steuermeßbetrags.

Diese Zerlegung, die insbesondere bei Betrieben der Land- und Fortwirtschaft in den sog. Realteilungsgebieten sehr häufig erforderlich wird, bedeutet eine erhebliche Arbeitsbelastung für die Finanzämter. Der mit der Zerlegung verbundene Verwaltungsaufwand muß deshalb auch in einem vertretbaren Verhältnis zur Forderung nach einer gerechten Verteilung der Grundsteuer stehen. Es ist daher nicht möglich, im Rahmen der Zerlegung jeweils genau festzustellen, welcher Teil des Einheitswerts wertmäßig auf die einzelne Gemeinde entfällt. Das Zerlegungsverfahren muß vielmehr stark vereinfacht werden. Bei Betrieben der Land- und Fortwirtschaft wird deshalb der Gemeinde, in der sich das Wohngebäude des Betriebsinhabers befindet, zunächst der auf den

Wohnungswert entfallende Teil des Steuermeßbetrags zugewiesen. Der auf den Wirtschaftswert entfallende Teil wird nach Maßgabe der Flächen zerlegt, die sich in den einzelnen Gemeinden befinden, ohne Rücksicht darauf, welchen Wert sie im einzelnen haben. Auch bei Grundstücken, die sich über mehrere Gemeinden erstrecken, soll für die Zerlegung des Steuermeßbetrags das Verhältnis der in den einzelnen Gemeinden liegenden Teilflächen zueinander maßgebend sein.

Im Ausnahmefall kann die Anwendung des gesetzlichen Zerlegungsmaßstabs zu einem Ergebnis führen, das sowohl von den beteiligten Gemeinden als auch von dem Steuerschuldner als nicht befriedigend empfunden wird. Hier eröffnet § 22 Abs. 1 letzter Satz des Entwurfs in gleicher Weise wie § 33 Abs. 2 GewStG die Möglichkeit, einen zwischen den Gemeinden und dem Steuerschuldner vereinbarten Zerlegungsmaßstab anzuwenden. Abweichend von § 33 Abs. 2 GewStG wird jedoch verlangt, daß sich die Beteiligten jeweils auf einen ziffernmäßigen Betrag festlegen.

In Bagatellfällen soll eine Gemeinde, auf die lediglich ein Betrag von weniger als 20 DM entfallen würde, in die Zerlegung nicht einbezogen werden. Dieser Betrag wird dann der Gemeinde mit dem größten Zerlegungsanteil zugeschlagen. Das ist in der Regel die Wohnsitzgemeinde. Die Bagatellgrenze ist der in § 34 GewStG für die Gewerbesteuer geltenden Regelung angepaßt worden.

#### Zu § 23

(bisher § 18 GrStG, § 35 GrStDV)

Die Zerlegung des Steuermeßbetrags kann jeweils nur auf den Zeitpunkt durchgeführt werden, auf den auch der maßgebende Einheitswert festgestellt worden ist. Die Verhältnisse von diesem Zeitpunkt bleiben auch dann maßgebend, wenn sich zwischenzeitlich Änderungen ergeben haben, diese jedoch deshalb nicht zu einer Fortschreibung führen, weil die erforderlichen Wertgrenzen nicht erreicht werden. Eine andere Rechtslage besteht jedoch, wenn sich die Grundlagen für die Zerlegung ändern, z. B. durch Änderung der Gemeindegrenzen oder in Umlegungsfällen. Hier soll auf den Beginn des Kalenderjahrs, das der Änderung folgt, eine neue Zerlegung durchgeführt werden, wenn wenigstens bei einer Gemeinde der neue Anteil um mehr als ein Zehntel, mindestens aber um 20 DM, von ihrem bisherigen Anteil abweicht. Die Bagatellgrenze ist gegenüber der bisherigen Regelung (§ 35 GrStDV) erhöht und der in § 22 des Entwurfs angepaßt worden.

Über eine Zerlegung wird ein besonderer Bescheid erteilt. Vgl. hierzu § 169 des Entwurfs der Abgabenordnung 1974. Im Verhältnis zu diesem Zerlegungsbescheid ist der Steuermeßbescheid ein Grundlagenbescheid, dessen Änderung automatisch dann auch eine entsprechende Änderung des Zerlegungsbescheids zur Folge hat. Vgl. § 156 des Entwurfs der Abgabenordnung 1974. Der neuen Zerlegung sind dabei, wenn der Einheitswert fortgeschrieben wurde, die Verhältnisse im Fortschreibungszeitpunkt zugrunde zu legen.

**Zu § 24**

(bisher § 20 GrStG, §§ 37 bis 48 GrStDV)

Mit Rücksicht auf die Zersplitterung des landwirtschaftlichen Grundbesitzes war in verschiedenen Ländern bisher anstelle der Zerlegung ein sog. Steuerausgleich vorgesehen (§ 20 GrStG). Während bei einer Zerlegung auf die Zerlegungsanteile jeweils der in der einzelnen Gemeinde maßgebende Hebesatz anzuwenden ist, hat hier der Steuerschuldner die Grundsteuer nach dem gesamten Steuermeßbetrag und allein nach dem Hebesatz der Sitzgemeinde zu entrichten. Zur Zeit wird der Steuerausgleich nur noch im Lande Bayern, im Saarland, in bestimmten Gebieten des Landes Baden-Württemberg sowie in bestimmten Gebieten des Landes Niedersachsen (Oldenburg) durchgeführt.

Zwar steht das Gesetzgebungsrecht für die Regelung eines Steuerausgleichs dem Bund zu. Nachdem aber nur in einigen wenigen Gebieten dieser Steuerausgleich durchgeführt wird, erscheint es zweckmäßig, die Landesregierungen zu ermächtigen, durch Rechtsverordnung nicht nur den Ersatz der Zerlegung durch den Steuerausgleich anzuordnen, sondern gleichzeitig auch Vorschriften über dessen Durchführung zu erlassen. Die Ermächtigung läßt es zu, daß dabei der Steuerausgleich auch auf bestimmte Landesteile beschränkt wird. Dagegen ist das in einigen Ländern praktizierte Verfahren, größere Flächen wieder vom Steuerausgleich auszunehmen, durch die Ermächtigung in § 20 des Entwurfs nicht mehr gedeckt. Dieses Ausnahmeverfahren soll nicht mehr zugelassen werden, weil der mit dem Steuerausgleich erstrebte Vereinfachungseffekt dadurch wieder stark beeinträchtigt wird.

Der Steuerausgleich ist im Rahmen der Ermächtigung des § 24 des Entwurfs nach Inhalt, Zweck und Ausmaß dadurch hinreichend bestimmt, daß er annähernd zum gleichen Ergebnis wie eine Zerlegung führen muß.

**Zu §§ 25 und 26**

(bisher § 21 GrStG, §§ 2, 4 und 6 EinfGRealStG)

*Allgemeines*

In den §§ 25 und 26 des Entwurfs werden nunmehr sämtliche bundesrechtlichen Vorschriften zusammengefaßt, die von den Gemeinden bei der Festsetzung des Grundsteuerhebesatzes zu beachten sind. Bisher waren hierfür die §§ 2 bis 4 und 6 des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen (EinfGRealStG) vom 1. Dezember 1936 (RGBl. S. 961), zuletzt geändert durch Gesetz vom 27. Dezember 1951 (BGBl. I S. 996) maßgebend. Die übrigen Vorschriften des Einführungsgesetzes sind größtenteils durch Zeitablauf bedeutungslos oder, soweit sie als Landesrecht weiter galten, durch die Länder aufgehoben worden. Die wenigen zur Festsetzung des Grundsteuerhebesatzes verbleibenden Vorschriften können ohne Schwierigkeit in das Grundsteuergesetz eingefügt werden. Gleichzeitig soll das Einführungsgesetz formell aufgehoben werden. Hierzu vgl. Artikel 7 des Entwurfs.

In das neue Grundsteuergesetz wird jedoch § 3 EinfGRealStG nicht übernommen. Nach dieser Vorschrift hatten die Gemeinden bisher die Möglichkeit, anstelle von Beiträgen oder Gebühren für kommunale Einrichtungen, z. B. Kanalisation, Müllabfuhr usw., einen Zuschlag zur allgemeinen Grundsteuer zu erheben. Es handelte sich dabei um die sog. Grundsteuer-mehrbelastung. Die Bedeutung der Grundsteuer-mehrbelastung ist umstritten. Nachdem von der Rechtsprechung festgestellt wurde, daß sie ein Teil der Grundsteuer ist und deshalb alle Grundsteuerbefreiungen und alle Grundsteuervergünstigungen auch für sie gelten (BVerwG vom 13. November 1962, KStZ 1963 S. 99), sind die einzelnen Gemeinden dazu übergegangen, die Kosten gemeindlicher Einrichtungen ausschließlich durch Benutzungsgebühren zu decken. Die Frage, ob die Grundsteuer-mehrbelastung, wie es von den kommunalen Spitzenverbänden gewünscht wird, durch Einbeziehung der befreiten oder begünstigten Grundstücke wieder zu einem brauchbaren Finanzierungsinstrument öffentlicher Dienstleistungsbetriebe ausgebaut werden kann oder ob sie aufgegeben werden muß, wurde eingehend geprüft. Auf Grund dieser Prüfung hält es die Bundesregierung für notwendig, die Grundsteuer-mehrbelastung aufzuheben; denn sie führt zu einer Verwischung der Grenzen zwischen Steuern und Gebühren, wobei die Kosten kommunaler Dienstleistungen auf die Einwohner über eine Steuerveranlagung umgelegt werden. Der Einheitswert, der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer ist, kann aber, wie auch von der Rechtsprechung festgestellt wurde, kein mit Artikel 3 GG zu vereinbarendes Berechnungsmaßstab für das Ausmaß der Inanspruchnahme kommunaler Dienstleistungen sein (BVerwG vom 8. November 1968, KStZ 1969 S. 77). Die Finanzierung gemeindlicher Einrichtungen über die Grundsteuer-mehrbelastung würde vielmehr zu einer sachlich nicht zu rechtfertigenden Lastenverteilung führen.

Wie auch die Vorschläge der kommunalen Spitzenverbände zeigen, wäre die Grundsteuer-mehrbelastung nur dann ein geeignetes Finanzierungsinstrument, wenn auch die steuerfreien und steuerbegünstigten Grundstücke voll erfaßt werden. Das wäre, da die Grundsteuer-mehrbelastung lediglich in einem erhöhten Hebesatz besteht, aber nur dann möglich, wenn auch für sämtliche davon betroffenen steuerfreien Grundstücke ein Einheitswert bestehen würde. Das ist aber nicht der Fall. Die Einheitswerte müßten deshalb auch noch für diese Grundstücke lediglich wegen der Grundsteuer-mehrbelastung festgestellt werden. Diese Bewertungsarbeit würde aber ein Vielfaches des Verwaltungsaufwandes erfordern, der für eine individuelle Gebührenberechnung notwendig ist.

Die Forderung nach Beibehaltung und Ausdehnung der Grundsteuer-mehrbelastung ist in erster Linie veranlaßt durch die strengen Anforderungen, die viele Gerichte an den Gebührenbemessungsmaßstab gestellt haben. Sie verlangen die Einhaltung eines speziellen Äquivalenzprinzips (OVG Münster vom 14. Mai 1969, KStZ 1969, S. 160). Das heißt, es muß ein Gleichgewicht zwischen Gebühren und öffentlicher Leistung bestehen. Die Anwendung der bisher

üblichen Wahrscheinlichkeitsmaßstäbe ist deshalb weitgehend für unzulässig erklärt worden. Es wäre deshalb sachdienlich, die durch eine einengende Rechtsprechung geschaffenen Schwierigkeiten auf dem Gebiet des kommunalen Gebührenrechts durch Maßnahmen des Landesgesetzgebers auszuräumen.

#### Zu § 25

(bisher § 21 GrStG, §§ 2 und 4 EinfGRealStG)

§ 25 Abs. 1 des Entwurfs räumt den Gemeinden das Recht ein, den Hebesatz der Grundsteuer unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse autonom festzulegen (Artikel 106 Abs. 6 Satz 2 GG). Die Gemeinde kann jedoch den Hebesatz nicht völlig frei, sondern nur im Rahmen der Gesetze festlegen.

Bisher mußte nach § 2 Abs. 1 EinfGRealStG der Hebesatz für jedes Rechnungsjahr neu festgesetzt werden. Demgegenüber sieht § 25 Abs. 2 des Entwurfs vor, daß der Hebesatz auch für mehrere Jahre festgesetzt werden kann. Dies entspricht einer allgemeinen Entwicklung. So haben z. B. die Länder die Möglichkeit, den Haushaltsplan für zwei Haushaltsjahre aufzustellen (§ 9 des Haushaltsgrundgesetzes vom 19. August 1969, BGBl. I S. 1273). Die gleiche Rechtsentwicklung wird auch das Haushaltsrecht der Gemeinden nehmen. Für sie bedeutet es eine wesentliche Verwaltungsvereinfachung, wenn sie die Grundsteuer für mehrere Jahre im voraus veranlagern können. Vgl. hierzu § 27 des Entwurfs. Dies ist aber nur für solche Kalenderjahre zulässig, für die auch bereits ein Beschluß der Gemeinde über die Höhe des Hebesatzes vorliegt.

Die Wirkung eines Steuermeßbescheides endet spätestens in dem Zeitpunkt, in dem der Steuermeßbescheid der nächsten Hauptveranlagung wirksam wird. Vgl. hierzu § 16 des Entwurfs. Damit ist auch die zeitliche Wirksamkeit des auf dem Steuermeßbescheid aufbauenden Grundsteuerbescheides begrenzt. Er kann in keinem Fall über diesen Zeitpunkt hinaus wirksam bleiben.

Ebenso wie bisher ist nach § 25 Abs. 3 des Entwurfs auch künftig eine rückwirkende Festsetzung des Hebesatzes zulässig. Sie muß allerdings innerhalb eines Dreivierteljahres erfolgen. Das gilt sowohl bei der erstmaligen Festsetzung als auch dann, wenn der für das Vorjahr maßgebende Hebesatz geändert werden soll. Nach Ablauf dieser Frist kann ein neuer Hebesatz nur festgesetzt werden, wenn er den Hebesatz für das Vorjahr nicht überschreitet. Denn hier hat der Eigentümer auf der Grundlage des zuletzt festgesetzten Hebesatzes für das laufende Kalenderjahr bereits entsprechende Vorauszahlungen entrichtet.

Die Gemeinden haben die Möglichkeit, über den Hebesatz die absolute Höhe der Grundsteuer zu bestimmen. Es ist ihnen jedoch versagt, die Verteilung der Steuerlast auf die einzelnen Grundstückseigentümer zu beeinflussen. Von diesem Grundsatz läßt § 25 Abs. 4 des Entwurfs in Übereinstimmung mit dem bisherigen Recht (§ 21 Abs. 2 GrStG) eine Ausnahme insofern zu, als die Gemeinde sowohl für die Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (Grund-

steuer A) als auch für das Grundvermögen (Grundsteuer B) jeweils einen eigenen Hebesatz festlegen kann. Diese Differenzierung des Hebesatzes erscheint insbesondere deshalb berechtigt, weil die Grundsteuer A in erster Linie die Produktionsmittel der Land- und Forstwirtschaft (Boden, Wirtschaftsgebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel) belastet und damit einen wesentlich anderen Charakter hat als die Grundsteuer B.

Bei Eingemeindungen kann es sich u. U. als notwendig erweisen, in dem neuen Gemeindeteil noch für eine Übergangszeit die bisherigen Hebesätze unverändert aufrecht zu erhalten. In § 25 Abs. 4 des Entwurfs wird deshalb die Möglichkeit eröffnet, insoweit noch unterschiedlich Hebesätze festzusetzen.

#### Zu § 26

(bisher § 21 Abs. 2 GrStG, § 6 EinfGRealStG)

Durch das Finanzreformgesetz vom 12. Mai 1969 (BGBl. I S. 359) ist klargestellt, daß die konkurrierende Gesetzgebung des Bundes auf dem Gebiet der Grundsteuer auch das Recht zum Erlaß von Vorschriften umfaßt, die die Gemeinden bei der Festsetzung des Hebesatzes zu beachten haben (vgl. Artikel 105 Abs. 2 GG). Der Bund könnte damit auch den Ermessensspielraum der Gemeinden bei der Festlegung der Hebesätze eingrenzen. Es erscheint jedoch zweckmäßig, daß der Bund von seinem Gesetzgebungsrecht insoweit keinen Gebrauch macht, sondern es den Ländern überläßt, inwieweit entsprechende Gesetze zu erlassen sind.

Im allgemeinen werden die Gemeinden aus Haushaltsgründen gezwungen sein, für das Jahr 1974 die Hebesätze neu festzusetzen. Das gilt vor allem dann, wenn sie durch die Anwendung der neuen Einheitswerte und Steuermeßbeträge einen Rückgang des Grundsteueraufkommens erwarten, weil die durchschnittliche Erhöhung der Einheitswerte 1964 gegenüber den Einheitswerten 1935 in der Gemeinde erheblich unter dem Bundesdurchschnitt liegt. Aus diesem Grunde ist es auch nicht möglich, daß der Bund für 1974 sog. Realsteuersperrvorschriften erläßt. Die Erfahrungen zeigen im übrigen, daß die Gemeinden eine Anhebung der Hebesätze nur beschließen, wenn es nach der Haushaltslage keine andere Lösung gibt. Man kann deshalb auch weiterhin davon ausgehen, daß Gemeinden im Rahmen ihrer politischen Verantwortung eine Erhöhung der Hebesätze nur dort einleiten, wo dies durch die Haushaltslage erzwungen wird.

#### Zu § 27

(bisher § 21 Abs. 1 Satz 1 GrStG)

Erhebungszeitraum der Grundsteuer ist das Kalenderjahr. Die dafür zu zahlende Steuer bestimmt sich dabei ausschließlich nicht den Verhältnissen vom Beginn dieses Kalenderjahrs. Vgl. § 9 des Entwurfs. Die Jahressteuerschuld ergibt sich durch Anwendung des Hebesatzes auf den Steuermeßbetrag oder den Zerlegungsanteil.

Der Grundsteuerbescheid ist schriftlich zu erteilen. Dabei kann die Grundsteuer mit den Benutzungsgebühren in einem Bescheid zusammengefaßt werden. Es ist auch zulässig, die Grundsteuer für mehrere Jahre festzulegen. In diesem Fall braucht die Gemeinde, solange sie den Hebesatz nicht ändert, nur dann einen neuen Grundsteuerbescheid zu erteilen, wenn der Steuermeßbetrag nach § 17 ff. des Entwurfs neu veranlagt oder aufgehoben wird. Die Grundsteuer kann längstens für die Kalenderjahre festgesetzt werden, für die auch der Hebesatz im voraus festgelegt wird. Vgl. hierzu die Begründung zu § 25 des Entwurfs.

Mit der Regelung des § 27 des Entwurfs wird das Bayerische Gesetz über die Festsetzung der Grundsteuer für mehrere Rechnungsjahre vom 22. Dezember 1960 (GVBl. S. 298) gegenstandslos. Die bisher in Hamburg übliche Festsetzung der Grundsteuer durch öffentliche Bekanntmachung (vgl. § 3 des Hamburgischen Abgabengesetzes i. d. F. des § 6 des Gesetzes zur Ausführung der Finanzgerichtsordnung vom 17. Dezember 1965, GVBl. S. 225) wird in § 27 Abs. 3 des Entwurfs übernommen. Im Hinblick auf § 138 des Entwurfs der Abgabenordnung 1974, wonach Grundsteuerbescheide stets schriftlich zu erteilen sind, handelt es sich insoweit um eine Ausnahmeregelung.

#### Zu § 28

(bisher § 22 GrStG)

Nach bisherigem Recht konnten die Gemeinden bestimmen, ob die Grundsteuer in monatlichen oder vierteljährlichen Raten zu entrichten ist. Im Interesse der Verwaltungsvereinfachung ist heute die Zahlung in vierteljährlichen Raten die Regel. Demgemäß werden auch in § 27 Abs. 1 des Entwurfs die vierteljährlichen Zahlungen am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November verbindlich vorgeschrieben. Die genannten Zahlungstermine wurden deshalb gewählt, um Überschneidungen mit den großen Steuerterminen (10. März, 10. Juni, 10. September und 10. Dezember) zu vermeiden.

Bei der Erhebung der Realsteuern läßt sich durch den Einsatz elektronischer Datenverarbeitungsanlagen eine erhebliche Verwaltungsvereinfachung erzielen. Der Einsatz derartiger Anlagen ist aber nur dann rentabel, wenn er für eine größere Anzahl von Gemeinden gemeinsam erfolgen kann. Es ist daher notwendig, daß die Grundsteuer von allen Gemeinden an einheitlichen Terminen erhoben wird. Aus diesem Grunde ist die bisher bestehende Möglichkeit (§ 22 Abs. 2 GrStG), daß die Gemeinden ihre Zahlungstermine abweichend bestimmen können, nicht mehr übernommen worden. Dagegen sind die bisherigen Zahlungstermine für Kleinbeträge (§ 22 Abs. 3 GrStG), die angemessen erhöht wurden, beibehalten worden.

Schon bisher haben Gemeinden gelegentlich mit den Eigentümern von größerem Grundbesitz (z. B. Wohnungsbaugesellschaften) Absprachen getroffen, wonach diese die Grundsteuer in einem Jahresbetrag entrichten können. Diese Regelung, die sowohl

bei den Steuerpflichtigen als auch bei den Gemeinden zu einer erheblichen Arbeitersparnis führt, ist nunmehr in § 28 Abs. 3 des Entwurfs auch gesetzlich vorgesehen. Danach hat die Gemeinde dem Eigentümer auf Antrag zu gestatten, daß er seine Grundsteuer in einem Jahresbetrag am 1. Juli entrichtet. Bei dieser Zahlungsweise werden ein Teil der Vierteljahresraten zu spät, ein Teil der Vierteljahresraten aber entsprechend früher entrichtet. Zinsvorteile und Zinsnachteile gleichen sich somit aus. Es besteht deshalb in diesen Fällen auch kein Anlaß für die Gewährung eines besonderen Bonus.

Eine reibungslose Abwicklung des Erhebungsverfahrens setzt voraus, daß die Gemeinde rechtzeitig über die von dem Eigentümer gewünschte Zahlungsweise unterrichtet wird. Der Antrag auf Zahlung in einem Jahresbetrag muß daher bis zum 30. September des vorangegangenen Kalenderjahres gestellt worden sein. Er gilt dann auch für alle künftigen Kalenderjahre weiter, es sei denn, daß wiederum bis zu einem 30. September eine Änderung der Zahlungsweise für das folgende Jahr beantragt wird.

#### Zu § 29

(bisher § 23 GrStG)

Übereinstimmend mit der bisherigen Regelung enthält § 29 des Entwurfs den Grundsatz, daß bis zur Bekanntgabe eines neuen Grundsteuerbescheides Vorauszahlungen nach der zuletzt festgesetzten Jahressteuerschuld zu entrichten sind. Dies gilt auch für das Jahr 1974, und zwar selbst dann, wenn die Jahressteuerschuld, die sich unter Zugrundelegung der neuen Einheitswerte ergibt, erheblich von der Jahressteuerschuld für 1973 abweichen sollte. Es wird deshalb angestrebt, daß die Grundsteuerbescheide für 1974 möglichst noch vor Ablauf des Jahres 1973 in den Händen der Grundstückseigentümer sind. Vgl. hierzu die Begründung zu § 37 Abs. 1 des Entwurfs. Auf die Möglichkeit einer Anpassung der Vorauszahlungen durch die Gemeinden wird wie bisher verzichtet. Da der Gemeinde die Unterlagen für die Anpassung fehlen, müßte lediglich für diesen Zweck ein Steuermeßbetrag festgesetzt werden. Vgl. hierzu die Regelung in § 19 Abs. 3 GewStG. Wenn aber das Finanzamt eingeschaltet wird, so ist es zweckmäßiger, einen vorläufigen Steuermeßbescheid zu erteilen, der nach abschließender Prüfung dann u. U. auch für endgültig erklärt werden kann. Ist eine Herabsetzung der Grundsteuer zu erwarten, so kann die Gemeinde vorübergehend durch Stundung helfen.

#### Zu § 30

(bisher § 24 GrStG)

In Übereinstimmung mit der bisherigen Rechtslage und mit der Regelung bei anderen Veranlagungssteuern wird bestimmt, daß ein Mehrbetrag, der sich nach dem Ergebnis der endgültigen Festsetzung gegenüber den geleisteten Vorauszahlungen ergibt, innerhalb einer Frist von einem Monat nachzurichten ist. Für bereits rückständige Vorauszahlungen

gen wird dadurch jedoch keine neue Zahlungsfrist begründet. Ergibt sich eine Überzahlung, so wird diese durch Aufrechnung mit anderen Steuerschulden oder durch Zurückzahlung ausgeglichen.

Eine entsprechende Abrechnung ist auch dann erforderlich, wenn für das Kalenderjahr bereits ein Steuerbescheid erteilt war, später aber eine anderweitige Festsetzung erfolgt oder der erteilte Grundsteuerbescheid ersatzlos aufgehoben wird.

### Zu § 31

(bisher § 25 GrStG)

Wird, ohne daß Vorauszahlungen zu entrichten waren, erstmals eine Grundsteuer angefordert, so sind die Raten, deren Fälligkeitstage bereits abgelaufen sind, übereinstimmend mit der Regelung in § 30 des Entwurfs ebenfalls innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten.

#### Zur Streichung des § 26 GrStG

Nach der bisherigen Regelung in § 26 GrStG in Verbindung mit §§ 49 bis 54 GrStDV über die Entrichtung von Ersatzbeträgen mußte der Bund an Gemeinden eine besondere Entschädigung zahlen, wenn deren Haushaltsausgleich wegen der vom Bund in Anspruch genommenen Grundsteuerbefreiungen für Einrichtungen der Bundeswehr usw. gefährdet war. Eine solche Regelung ist jedoch nicht steuerrechtlicher, sondern finanzwirtschaftlicher Natur. Das zeigt sich auch daran, daß Streitfragen über die Auslegung des § 26 GrStG nicht vor den Finanzgerichten, sondern vor den allgemeinen Verwaltungsgerichten auszutragen sind. Unter diesen Umständen bestehen erhebliche Zweifel, ob durch einfaches Bundesgesetz dem Bund auferlegt werden kann, den Haushaltsausgleich von Gemeinden durch Zuweisungen solcher Art sicherzustellen; denn nach dem Grundgesetz ist es Sache der Länder, den Haushaltsausgleich der Gemeinden erforderlichenfalls durch Finanzzuweisungen herbeizuführen. In Artikel 106 Abs. 8 GG ist allerdings eine Entschädigungspflicht des Bundes zugunsten von Gemeinden vorgesehen, in denen durch vom Bund veranlaßte Einrichtungen (Bundeswehr usw.) besondere Belastungen, d. h. Mehrausgaben oder Mindereinnahmen, verursacht werden. Danach wäre der Bund auch verpflichtet, einen Grundsteuerausfall zu ersetzen, der einer Gemeinde durch entsprechende Einrichtungen des Bundes entsteht. Diese Verpflichtung nach Artikel 106 Abs. 8 GG geht zum Teil weiter, ist zum Teil aber auch enger als die Verpflichtung nach § 26 GrStG. Es bestehen die folgenden Unterschiede:

- a) Der Ausgleich nach Artikel 106 Abs. 8 GG wird insoweit gewährt, als der Gemeinde nicht zugemutet werden kann, den Grundsteuerausfall zu tragen. Dagegen erhält sie den Ersatzbetrag nach § 26 GrStG nur insoweit, als sie nicht mehr als 10 000 Einwohner hat, der Einnahmeausfall 10 v. H. des Grundsteuersolls übersteigt und infolge des Einnahmeausfalls der Haushaltsausgleich gefährdet ist.

- b) Über die Gewährung eines Ausgleichsbetrags nach Artikel 106 Abs. 8 GG entscheidet der Bund. Der Ersatzbetrag wird dagegen von der Landesregierung oder der von ihr beauftragten Stelle festgesetzt.

- c) Artikel 106 Abs. 8 GG läßt nur den Ausgleich von „Mindereinnahmen“ zu und setzt damit voraus, daß vor der Schaffung der Bundeseinrichtung vorhandene Grundsteuereinnahmen wegfallen. Ein Ersatzbetrag kann dagegen, soweit dies zum Ausgleich des Gemeindehaushalts erforderlich ist, bis zur Höhe der Grundsteuer gefordert werden, die ohne die Befreiung zu leisten wäre.

Die bisherige Regelung des § 26 GrStG kann somit nicht als Ausführungsvorschrift zu Artikel 106 Abs. 8 GG gewertet und als solche beibehalten werden.

Die Höhe der bisher zu leistenden Ersatzbeträge wird auf 2 Millionen DM geschätzt. Da für den überwiegenden Teil des steuerfreien Grundbesitzes des Bundes anstelle des Ersatzbetrags künftig entsprechende Ausgleichszahlungen nach Artikel 106 Abs. 8 GG treten können, wird nach Streichung des § 26 GrStG der Einnahmeausfall der betroffenen Gemeinden erheblich unter 2 Millionen DM liegen. Bei dieser Größenordnung würde aber der zur Durchführung des § 26 GrStG erforderliche Verwaltungsaufwand (Bewertung des gesamten steuerfreien Grundbesitzes des Bundes) in keinem vertretbaren Verhältnis mehr zum finanziellen Ergebnis stehen. Die Vorschrift des § 26 GrStG wird deshalb nicht mehr übernommen.

### Zu §§ 32 bis 34

(bisher § 26 a GrStG und GrundsteuererlaßVO)

Die §§ 32 ff. des Entwurfs enthalten besondere grundsteuerliche Erlaßvorschriften. Im Gegensatz zu den Erlaßvorschriften der Abgabenordnung gewähren sie einen Rechtsanspruch auf den Erlaß, wenn die dafür geforderten Voraussetzungen erfüllt sind. Zur Durchführung der bisherigen Erlaßvorschriften in § 26 a GrStG war die Grundsteuererlaßverordnung (GrStErlVO) vom 26. März 1952 (BGBl. I S. 209) ergangen. Diese Verordnung erscheint künftig jedoch entbehrlich; denn alle Vorschriften von grundsätzlicher Bedeutung werden in den Entwurf übernommen. Im übrigen hat die Bundesregierung die Möglichkeit, mit Zustimmung des Bundesrates allgemeine Richtlinien über die Durchführung der Erlaßvorschriften aufzustellen. Die Befugnis der Bundesregierung, auf diesem Wege Einfluß auf die Erlaßpraxis der Gemeinden zu nehmen, war zwar früher umstritten, ist aber inzwischen im Rahmen der Finanzreform eindeutig klargestellt worden (Artikel 108 Abs. 7 GG).

### Zu § 32

(bisher § 26 a Ziff. 2 bis 4 GrStG, §§ 8, 9 GrStErlVO)

Die bisher in § 26 a Ziff. 2 bis 4 GrStG enthaltenen Tatbestände für einen Grundsteuererlaß sind im

wesentlichen unverändert übernommen worden. Dabei werden in § 32 Abs. 1 des Entwurfs die Fälle eines Vollerlasses und in § 32 Abs. 2 des Entwurfs die Fälle geregelt, in denen der Erlaß am Ausmaß der Ertragsminderung auszurichten ist. Der Wortlaut des § 32 Abs. 1 Nr. 1 des Entwurfs ist in Anlehnung an die Parallelvorschrift in § 115 BewG neu gefaßt worden. Dabei wurden die bisher verwendeten Worte „Wissenschaft, Kunst oder Heimatschutz“ durch die Worte „Kunst, Geschichte, Wissenschaft oder Naturschutz“ ersetzt. Die Ausdehnung auf den Naturschutz entspricht der Rechtsprechung, nach der unter „Heimatschutz“ auch der Naturschutz zu verstehen ist.

### Zu § 33

(bisher § 26 a Ziff. 1 GrStG, §§ 7, 10 bis 19 GrStErlVO)

Ein Erlaß wegen wesentlicher Ertragsminderung kann entsprechend der bisherigen Rechtslage auch künftig nur für Grundstücke in Betracht kommen, die ihrer Natur nach ertragbringend sind. Unbebaute Grundstücke sind deshalb in die Erlaßregelung nicht mit einbezogen.

Der Erlaß der Grundsteuer setzt eine wesentliche Ertragsminderung voraus. Als wesentlich wird wie bisher eine Ertragsminderung von mehr als 20 v. H. angesehen. Weitere Voraussetzung ist, daß der Eigentümer die Ertragsminderung nicht zu vertreten hat, diese also auf Umständen beruht, die außerhalb seiner Einflußmöglichkeit liegen. Als Beispiele sind zu nennen Ernteausfall bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft infolge von Naturereignissen (Hochwasser, Dürre, Hagel usw.), Leerstehen von Wohnungen oder Geschäftsräumen infolge mangelnder Mieternachfrage für die betreffenden Objekte, keine Möglichkeit zur Ausnutzung eigengewerblich genutzter Fabrikgrundstücke nach einer strukturell bedingten Aufgabe der bisherigen Produktion u. a. mehr. Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und bei eigengewerblich genutzten Grundstücken muß außerdem die Einziehung der Grundsteuer unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Betriebs unbillig sein. Damit soll verhindert werden, daß hier der Erlaß auch dann gewährt wird, wenn die Ertragsminderung auf das gesamte Betriebsergebnis keine oder nur ganz geringfügige Auswirkungen hat. Für die Beurteilung der Unbilligkeit kommt es also auf die wirtschaftlichen Verhältnisse des Betriebs, dagegen nicht auf die sonstigen wirtschaftlichen Verhältnisse des Betriebsinhabers an.

Liegen die Voraussetzungen für einen Erlaß vor, so bleibt dessen Ausmaß gesetzlich festgelegt. Der Erlaß kann bei völliger Ertraglosigkeit vier Fünftel der Grundsteuer ausmachen. Bei einer Ertragsminderung ist von diesen vier Fünfteln jeweils der Teil zu erlassen, der dem Verhältnis der Ertragsminderung entspricht. Ein Fünftel der Grundsteuer ist also stets zu entrichten. Auch bei den bebauten Grundstücken muß ebenso wie bei den unbebauten Grundstücken stets der Teil der Grundsteuer erhoben werden, der auf den Grund und Boden entfällt. Auf eine

besondere, dem bisherigen § 17 GrStErlVO entsprechende Vorschrift über die Erhebung einer Mindeststeuer kann deshalb verzichtet werden. Die Begrenzung des Erlasses auf vier Fünftel der Grundsteuer gilt nunmehr allerdings auch für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft. Das ist deshalb berechtigt, weil der auf den Wohnungswert entfallende Teil der Grundsteuer in den Erlaß miteinbezogen wird, obwohl die Ertragsminderung nur den Wirtschaftswert betrifft.

Die Erlaßvorschrift des § 78 des Städtebauförderungsgesetzes vom 27. Juli 1971 (BGBl. I S. 1125) bleibt als Sonderregelung bestehen. Soweit sich nach § 78 des genannten Gesetzes Abweichungen gegenüber § 33 des Entwurfs ergeben, gehen diese vor. Im übrigen gelten die Vorschriften des § 33 des Entwurfs als subsidiäres Recht.

Die Ertragsminderung ergibt sich aus dem Unterschiedsbetrag zwischen dem normalen Rohertrag und dem tatsächlich erzielten Rohertrag. Sie ist in einem Vomhundertsatz festzustellen. Bei dieser Feststellung kommt es ausschließlich auf die Verhältnisse des Kalenderjahres an, für das die Grundsteuer erhoben wird. Im Gegensatz zur bisherigen Regelung gilt das auch für die Ermittlung des normalen Rohertrags. Bei den nach der Jahresrohmiere bewerteten Grundstücken wurde bisher als Ausgangsmiete die bei der Einheitsbewertung (1935) zugrunde gelegte Jahresrohmiere angesetzt (§ 12 GrStErlVO). Dies führte dazu, daß in Anbetracht der zwischenzeitlichen Mietsteigerungen im Regelfall kaum noch die Voraussetzungen für einen Erlaß erfüllt wurden. Da auch zwischen dem neuen Hauptfeststellungszeitpunkt (1. Januar 1964) und dem Erlaßzeitraum (erstmal das Kalenderjahr 1974) Änderungen im Mietpreisniveau eingetreten sind, erscheint es für eine sachgerechte Lösung geboten, abweichend von der bisherigen Rechtslage auch für die Feststellung des normalen Rohertrags stets auf das Kalenderjahr abzustellen, für das die Grundsteuer erhoben wird.

Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft werden der normale Rohertrag des Erlaßzeitraums und die eingetretene Minderung wie bisher durch örtliche Kommissionen zu schätzen sein, wobei vorhandene Buchführungsunterlagen verwendet werden können. Schäden in der Forstwirtschaft bewirken nicht nur eine Ertragsminderung für das laufende Jahr, sondern meist auch eine nachhaltige Ertragsminderung für eine Reihe von Jahren. Sie führen u. U. im Jahr des Schadens zu einer sog. Kalamitätsnutzung und damit zu einem höheren Rohertrag. Das Ausmaß der eingetretenen Schäden kann deshalb nicht nach dem Rohertrag eines einzelnen Kalenderjahres bestimmt werden. Es kommt vielmehr darauf an, in welchem Ausmaß der Ertragswert der forstwirtschaftlichen Nutzung sich bei einer Wertfortschreibung mindern würde. Der Erlaß ist hier allerdings nur solange möglich, als eine Wertfortschreibung noch nicht vorgenommen werden kann, z. B. weil die hierfür erforderlichen Wertgrenzen nicht überschritten sind.

Gewisse Schwierigkeiten können sich bei einem Steuergegenstand ergeben, wenn unterschiedliche

Erlaßmaßstäbe anzuwenden sind. Die in diesen Fällen vorgesehene Berechnungsmethode des Absatzes 4 erläutern die nachstehenden Beispiele.

#### Beispiel 1

(Zusammentreffen der Erlaßtatbestände in § 33 Abs. 1 und 2 des Entwurfs)

Ein gemischtgenutztes Grundstück enthält vermietete Wohnungen, die selbstgenutzte Wohnung des Eigentümers und eigengewerblich genutzte Geschäftsräume. Durch städteplanerische Maßnahmen ist die bevorzugte Geschäftslage des Grundstücks im Jahre 1975 verlorengegangen, wodurch der Umsatz schlagartig um 50 v. H. abgesunken ist. Die eingetretene Wertminderung des Grundstücks kann erst durch Fortschreibung auf den 1. Januar 1976 berücksichtigt werden. Außerdem ist die Miete einer Wohnung wegen Zahlungsunfähigkeit des Mieters für das ganze Jahr 1975 ausgefallen. Der Vomhundertsatz der Ertragsminderung und der Erlaßbetrag berechnen sich wie folgt:

Jahresrohmiere der Wohnungen am 1. Januar 1975 .....	= 20 000 DM
Ausgefallene Miete einer Wohnung	= 4 000 DM
Ertragsminderung $\frac{4\,000 \times 100}{20\,000}$ .....	= 20 v. H.
Hiervon sind, da die Wohnungen 40 v. H. des Einheitswerts aus- machen, zu berücksichtigen	
$\frac{20 \times 40}{100}$ .....	= 8 v. H.
Minderung des Umsatzes .....	= 50 v. H.
Hiervon sind, da die Geschäftsräume 60 v. H. des Einheitswerts aus- machen, zu berücksichtigen	
$\frac{50 \times 60}{100}$ .....	= 30 v. H.
Die Ertragsminderung für das ge- samte Grundstück beträgt	
8 + 30 v. H. ....	= 38 v. H.
Gesamte Grundsteuer .....	= 3 000 DM
Davon erlaßfähig $\frac{4}{5}$ von 3 000 .....	= 2 400 DM
Zu erlassen somit 38 v. H. von 2 400	= <u>912 DM</u>

#### Beispiel 2

(Zusammentreffen der Erlaßtatbestände in § 33 Abs. 1 und 3 des Entwurfs)

Vom Einheitswert eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 100 000 DM entfallen 20 000 DM auf den Wohnungswert und 80 000 DM auf den Wirtschaftswert. Im Wirtschaftswert ist die forstwirtschaftliche Nutzung mit 60 000 DM und die landwirtschaftliche Nutzung mit 20 000 DM enthalten. Die forstwirtschaftliche Nutzung ist im Kalenderjahr 1974 von Sturmschäden betroffen worden. Es kommt deshalb zu einer Fortschreibung auf den 1. Januar 1975, bei welcher der Ertragswert der forstwirtschaftlichen Nutzung um 20 000 DM auf 40 000 DM herabgesetzt wird.

Die Ertragsminderung bei der forstwirtschaftlichen Nutzung beträgt somit für 1974

$$\frac{20\,000 \times 100}{60\,000} = 33,33 \text{ v. H.}$$

Der Anteil der forstwirtschaftlichen Nutzung am Wirtschaftswert be-

$$\text{trägt } \frac{60\,000 \times 100}{80\,000} \dots\dots\dots = 75 \text{ v. H.}$$

Zu berücksichtigen sind

$$\frac{75 \times 33,33}{100} = 24,99 \dots\dots\dots = \text{rd. } 25 \text{ v. H.}$$

Gesamte Grundsteuer für den Betrieb

$$\text{der Land- und Forstwirtschaft} \dots = 2\,000 \text{ DM}$$

Davon sind erlaßfähig  $\frac{4}{5}$  von

$$2\,000 \text{ DM} \dots\dots\dots = 1\,600 \text{ DM}$$

Zu erlassen somit 25 v. H. von

$$1\,600 \text{ DM} \dots\dots\dots = 400 \text{ DM}$$

Wenn durch Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse des Grundstücks eine individuelle Ertragsminderung von mehr als 20 v. H. mit Dauercharakter eingetreten ist, wird in der Regel auch eine wertmindernde Fortschreibung des Einheitswerts auf den nächsten 1. Januar möglich sein. Entsprechend der bisherigen Regelung (§ 19 GrStErIVO) wird deshalb in § 33 Abs. 5 des Entwurfs bestimmt, daß eine Minderung des Ertrags oder der Ausnutzung dann kein Erlaßgrund ist, wenn dieser Umstand für den Erlaßzeitraum bereits durch eine Fortschreibung des Einheitswerts hätte berücksichtigt werden können. Die Fortschreibung setzt allerdings einen Antrag voraus. Hat es der Eigentümer versäumt, diesen rechtzeitig zu stellen, so ist es nicht mehr möglich, daß er ersatzweise das gleiche Ergebnis über einen Grundsteuererlaß erreicht.

#### Zu § 34

(bisher §§ 2 bis 6 GrStErIVO)

Entsprechend der bisherigen Rechtslage wird in § 34 Abs. 1 des Entwurfs bestimmt, daß über den Antrag auf Erlaß jeweils erst nach Ablauf des Kalenderjahrs, für das der Erlaß gelten soll (Erlaßzeitraum), entschieden werden kann. Weiter wird festgelegt, daß für diese Entscheidung jeweils die Verhältnisse des Erlaßzeitraums maßgebend sind. Eine Verbesserung der Ertragslage nach Ablauf des Erlaßzeitraums bleibt somit in Abweichung von den allgemein geltenden Erlaßvorschriften des § 131 AO außer Betracht.

Eine jährliche Antragstellung erübrigt sich in den Fällen des § 32 des Entwurfs, in denen es sich in der Regel um Dauertatbestände handelt. Hier kann die Gemeinde den Erlaß gleichzeitig bei der Erteilung des Grundsteuerbescheids aussprechen. Damit jedoch die Gemeinde über den Wegfall der Voraussetzungen für den Erlaß unterrichtet wird, ist es erforderlich, dem Steuerschuldner eine entsprechende Anzeigepflicht aufzuerlegen.

Auf eine Übernahme der bisherigen §§ 4 bis 6 GrStErIVO konnte verzichtet werden. Für eine Stun-

derung der Grundsteuer bis zur Entscheidung über den Erlaßantrag (§ 4 GrStErlVO) genügen die allgemeinen Stundungsvorschriften der Abgabenordnung. Ein Erlaßverbot für Kleinbeträge (§ 5 GrStErlVO) erscheint sachlich nicht vertretbar. Die bisherige Regelung, daß bei einer Zwangsversteigerung schon vor Ablauf des Erlaßzeitraums über den Erlaß entschieden werden kann (§ 6 GrStErlVO), wurde nicht übernommen, weil im Zeitpunkt der Versteigerung noch nicht hinreichend zu übersehen ist, ob die Voraussetzungen für einen Erlaß tatsächlich erfüllt sind.

#### Zu § 35

(bisher § 29 GrStG)

Nach früheren reichsrechtlichen Vorschriften wurde bei der Errichtung sog. Arbeiterwohnstätten eine Grundsteuerbeihilfe für die Dauer von 20 Jahren gewährt. In bestimmten Sonderfällen konnte die Beihilfe auch noch nach dem Kriege bewilligt und gewährt werden. Die letzten Beihilfebewilligungen fallen in die Jahre 1954 und 1955, so daß der Beihilfezeitraum spätestens in den Jahren 1974 und 1975 jeweils mit dem 31. März ausläuft. Für die wenigen Fälle, in denen 1974 noch ein Beihilfezeitraum läuft, sollen die bisherigen Rechtsvorschriften weiter angewendet werden.

#### Zu § 36

(bisher § 30 GrStG, §§ 61, 62 GrStDV)

Die Grundsteuer richtet sich ausschließlich nach dem Wert des Steuergegenstandes, ohne daß es auf die persönlichen Verhältnisse des Eigentümers ankommt. Für die Grundsteuerbelastung ist es deshalb ohne Bedeutung, wie der derzeitige Eigentümer den Erwerb des Grundstücks oder dessen Bebauung finanziert hat. Demnach ist auch die bisherige Vergünstigung in § 30 GrStG für Kriegsbeschädigte, die mit Hilfe einer Kapitalabfindung Grundbesitz erworben haben, systematisch nicht zu rechtfertigen. Die schon bisher als Übergangsrecht angesehene Vorschrift des § 30 GrStG soll daher nicht mehr in das neue Grundsteuergesetz übernommen werden. Die bisher geltenden Vorschriften sollen zwar auch in den Fällen weitergelten, in denen nach dem 1. Januar 1974 noch eine Kapitalabfindung gewährt wird. Da Kapitalabfindungen in der Regel aber nur an Beschädigte oder Witwen gezahlt werden, die das 55. Lebensjahr noch nicht vollendet haben (§ 73 in Verbindung mit § 78 a des Bundesversorgungsgesetzes), ist schon im Hinblick auf das derzeitige Alter der Beschädigten in den nächsten Jahren mit einem langsamen Auslaufen der Vergünstigung zu rechnen.

In § 30 Abs. 2 GrStG war bisher eine Neuveranlagung des Steuermeßtrags vorgesehen, wenn die Vergünstigung des § 30 Abs. 1 GrStG ausläuft. Mit Rücksicht auf die umfassende Regelung in § 17 des Entwurfs über die Neuveranlagung konnte diese Vorschrift in § 30 Abs. 2 GrStG entfallen. Es mußte jedoch dafür bestimmt werden, daß Bezugnahmen

auf § 30 Abs. 2 GrStG künftig als Bezugnahme auf § 17 des Entwurfs gelten.

#### Zu § 37

Nach § 16 des Entwurfs soll der bei einer Hauptverwaltung festgesetzte Steuermeßbetrag jeweils nach zwei Jahren der Grundsteuerveranlagung zugrunde gelegt werden. Diese Regelung geht davon aus, daß Einheitswert und Steuermeßbetrag gleichzeitig in einem Bescheid festgestellt werden, die Arbeiten für die Hauptfeststellung der Einheitswerte und die Hauptveranlagung der Grundsteuer jedoch zwei Jahre benötigen. Vgl. hierzu die Begründung zu § 16 des Entwurfs. Die Hauptfeststellung der Einheitswerte 1964 mußte jedoch aus verschiedenen Gründen zunächst ohne die Hauptveranlagung der Steuermeßbeträge durchgeführt werden. Als Hauptveranlagungszeitpunkt kommt hier der 1. Januar 1974 in Betracht. Auf diesen Zeitpunkt erfolgt auch die Grundsteuerveranlagung durch die Gemeinde. In § 37 des Entwurfs werden die Fragen behandelt, die sich einerseits aus dem zeitlichen Abstand von 10 Jahren zwischen Hauptfeststellungszeitpunkt und Hauptveranlagungszeitpunkt und andererseits aus dem Zusammenfallen des Hauptveranlagungszeitpunkts mit dem Anwendungszeitpunkt der Steuermeßbeträge ergeben.

## Artikel 4

### Anderung des Bewertungsgesetzes

#### Zu Nummer 1

Schon nach der bisherigen Regelung des § 25 BewG war Grundbesitz von Realgemeinden mit eigener Rechtspersönlichkeit nicht der Realgemeinde, sondern den an dieser Beteiligten zur gesamten Hand zuzurechnen. Diese Vorschrift hat sich jedoch als nicht ausreichend erwiesen, weil Realgemeinden neben Grundbesitz vielfach auch weiteres Vermögen, z. B. Gewerbebetriebe, Geldvermögen, Kapitalforderungen usw. besitzen. Im Interesse einer systematisch durchgehenden Lösung für das gesamte Bewertungsrecht muß der Grundsatz des § 25 BewG daher auf alle Wirtschaftsgüter im Sinne des Bewertungsgesetzes ausgedehnt werden. Bei gleichzeitiger Streichung des § 25 BewG (vgl. Nummer 15) soll daher in einem neuen § 3 a bestimmt werden, daß Wirtschaftsgüter einer Realgemeinde so zu behandeln sind, als ob sie den an der Realgemeinde beteiligten Personen zur gesamten Hand gehörten.

Da somit das einer Realgemeinde gehörende Vermögen nicht dieser, sondern im vollen Umfang unmittelbar den Beteiligten zuzurechnen ist, kann es zu einer Vermögensteuernpflicht der Realgemeinde selbst nicht kommen. Die bisherige Befreiungsvorschrift für Realgemeinden (§ 3 Abs. 1 Nr. 5 VStG) konnte daher in dem neuen Befreiungskatalog des § 3 des neuen Vermögensteuergesetzes entfallen. Damit wird gleichzeitig eine Angleichung an das Körperschaftsteuerrecht erreicht.

*Zu Nummer 2*

Nach § 4 BewG sind Wirtschaftsgüter, deren Erwerb vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängt, erst zu berücksichtigen, wenn die Bedingung eingetreten ist. Die Vorschrift sagt im Gegensatz zu den die sonstigen bedingten Erwerbe und Lasten regelnden Vorschriften der §§ 5 bis 7 BewG nichts darüber aus, wie bei Eintritt der Bedingung der Steueranspruch zu verwirklichen ist. Aus Gründen der Klarstellung wird auch in § 4 BewG eine entsprechende Verfahrensregelung aufgenommen.

*Zu Nummer 3*

Geht ein Wirtschaftsgut, das unter einer auflösenden Bedingung erworben wurde, beim Eintritt der Bedingung auf einen anderen als den bisherigen Eigentümer über, so ist die Festsetzung der nicht laufend veranlagten Steuern, z. B. der Erbschaftsteuer, nach dem tatsächlichen Wert des Erwerbs zu berichtigen. Diese Berichtigung muß bis zum Ablauf des Jahres beantragt werden, das auf den Eintritt der Bedingung folgt (§ 5 Abs. 2). Diese Frist war in der genannten Vorschrift bisher als Ausschlußfrist bezeichnet (Satz 3). Da die neue Abgabenordnung den Begriff der Ausschlußfrist nicht mehr kennt, war die Bestimmung zu streichen. Es handelt sich bei der erwähnten Frist nunmehr um eine gesetzliche Frist im Sinne des § 17 der Abgabenordnung, die — wie früher die Ausschlußfristen — nicht verlängert werden, bei deren Versäumung jedoch Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zugestanden werden kann.

*Zu Nummer 4 Buchstabe a*

Börsengängige Wertpapiere werden mit dem niedrigsten am Stichtag für sie im amtlichen Handel notierten Kurs angesetzt. Liegt am Stichtag eine Notierung nicht vor, so ist nach der bisherigen Fassung des § 11 Abs. 1 Satz 2 „der letzte vor dem Stichtag im amtlichen Handel notierte Kurs“ maßgebend. Nach dem Gesetzeswortlaut kann dieser Kurs sehr lange, theoretisch Jahre zurückliegen. Das erscheint jedoch mit dem Stichtagsprinzip des Bewertungsrechtes nicht vereinbar. Durch die vorgesehene Ergänzung des Absatzes 1 Satz 2 soll daher eine Begrenzung auf die in den letzten 30 Tagen vor dem Stichtag notierten Kurse eingeführt werden. Wertpapiere mit Kursen vor dieser Frist werden künftig wie nichtnotierte Papiere behandelt.

*Zu Nummer 4 Buchstabe b*

Anteile an Kapitalgesellschaften ohne einen nach § 11 Abs. 1 BewG maßgebenden Börsenkurs sind in erster Linie mit dem Wert anzusetzen, der sich aus Verkäufen ableiten läßt. Erst wenn solche Verkäufe nicht feststellbar sind, ist der gemeine Wert der Anteile unter Berücksichtigung des Vermögens und der Ertragsaussichten der Kapitalgesellschaft nach dem sog. Stuttgarter Verfahren zu schätzen. In der Vergangenheit ist es vielfach fraglich geworden, in welchem Umfang Verkäufe, die längere Zeit vor dem Stichtag liegen, noch Aussagekraft für eine Bewertung auf den Stichtag haben können. In Anlehnung an die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs soll

dies durch die vorgesehene Ergänzung des Absatzes 2 Satz 2 dahin klargestellt werden, daß lediglich die Verkäufe des vor dem Stichtag liegenden Kalenderjahres für eine Ermittlung des gemeinen Wertes herangezogen werden können.

*Zu Nummer 4 Buchstabe c*

Nach § 160 Abs. 1 der neuen Abgabenordnung werden die Besteuerungsgrundlagen durch Feststellungsbescheid gesondert festgestellt, soweit dies in der Abgabenordnung oder sonst in den Steuergesetzen bestimmt ist. Für die wichtigsten Fälle, nämlich die Einheitsbewertung und die gesonderte Gewinnfeststellung, ist die gesonderte Feststellung in der Abgabenordnung selbst angeordnet. Für den hier geregelten Sonderfall, nämlich die gesonderte Feststellung bei der Schätzung des Werts unnotierter Anteile an Kapitalgesellschaften, bedarf es einer ergänzenden Anordnung über die gesonderte Feststellung im Bewertungsgesetz. Hierbei können § 160 Abs. 2 und 3, § 162 Abs. 1 und 4 und § 163 Abs. 1 AO 1974 entsprechend gelten; wegen der Besonderheiten des Verfahrens und wegen der Frage der Zuständigkeit des Finanzamtes bedarf es jedoch ergänzender Sonderregelungen. Wie bisher (vgl. §§ 64 bis 71 BewDV) sollen diese einer Rechtsverordnung zum Bewertungsgesetz vorbehalten bleiben (vgl. den neuen § 11 Abs. 5). Beim Erlass dieser Rechtsverordnung werden die erwähnten bisherigen Vorschriften der §§ 64 bis 71 BewDV unter dem Gesichtspunkt ihrer Abstimmung und Angleichung an die neue Abgabenordnung sowie unter sonstigen Gesichtspunkten zu überprüfen sein.

*Zu Nummer 5 Buchstabe a*

Nach der bisherigen Fassung des § 12 Abs. 3 wird eine Abzinsung unverzinslicher Forderungen dann vorgeschrieben, wenn diese „befristet“ sind. Der Begriff „befristet“ ist jedoch — zumindest privatrechtlich betrachtet — nicht zweifelsfrei. Er wird auch synonym mit „betagt“, d. h. entsteht sofort, lediglich die Fälligkeit ist hinausgeschoben, verwendet. Letzteres soll in der Vorschrift ausgesprochen werden. Um dies klarzustellen, ist die Fassung des § 12 Abs. 3 Satz 1 entsprechend geändert worden. Gleichzeitig wird deutlich gemacht, daß es sich um Forderungen handeln muß, deren Laufzeit mehr als ein Jahr beträgt; die Fälligkeit — gleichgültig ob durch Rechtsgeschäft oder Gesetz — muß in einem bestimmten Zeitpunkt eintreten.

*Zu Nummer 5 Buchstabe b*

Von den noch geltenden Vorschriften der Durchführungsverordnung zum Bewertungsgesetz vom 2. Februar 1935 sind nur einige wenige in einer neuen Verordnung aufrechtzuerhalten, für die es einer entsprechenden Ermächtigung bedarf, um die Vorschriften der Reform der Vermögenbesteuerung anzupassen. Zu diesen Vorschriften gehört auch § 73 BewDV, der ergänzend zu § 12 Abs. 4 nähere Vorschriften darüber enthält, wie die Lebensversicherungen auf der Grundlage von zwei Dritteln der eingezahlten Prämien oder des Rückkaufswertes zu bewerten sind.

*Zu Nummer 6*

Der Kapitalwert lebenslänglicher Nutzungen und Leistungen ist im Prinzip in gleicher Weise zu ermitteln wie der Kapitalwert von Zeitrenten (vgl. § 13). Die Anzahl der Jahre steht jedoch im Gegensatz zu einer Zeitrente nicht fest, sondern muß auf Grund der Lebenserwartung geschätzt werden. Diese Schätzung der Lebenserwartung beruhte bisher auf überholten Grundlagen, insbesondere auf einer überholten Sterbetafel, die im übrigen noch nicht die unterschiedliche Lebenserwartung von Männern und Frauen berücksichtigte. Die auf der Grundlage dieser Lebenserwartung ermittelten Vielfältiger des bisherigen § 14 Abs. 2 haben sich als zu ungenau erwiesen. Dem § 14 ist daher nunmehr als Anlage eine Tabelle beigegeben worden, die auf drei Dezimalstellen errechnete und die unterschiedliche Lebenserwartung von Männern und Frauen berücksichtigende Vielfältiger enthält. Die Tabelle beruht auf der allgemeinen Sterbetafel für die Bundesrepublik Deutschland 1960/62.

Die ergänzenden Regelungen der bisherigen Absätze 3 bis 5, die nunmehr Absätze 2 bis 4 werden, waren der Neugestaltung bei der Berechnung des Kapitalwerts lebenslänglicher Nutzungen und Leistungen entsprechend anzupassen.

*Zu Nummer 7*

Durch die vorsichtige Bewertung des Grundbesitzes unter Zugrundelegung der Wertverhältnisse eines mehrere Jahre zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunktes einerseits und durch die Bewertung des Betriebsvermögens nach der Sachwertmethode andererseits, bei der ein auf der Ertragsstärke beruhender Geschäftswert auß Betracht bleibt, kann es häufig vorkommen, daß der kapitalisierte Wert eines Nutzungsrechts an dem betreffenden Vermögen (z. B. eines Nießbrauchs) höher ist als der Steuerwert für die Substanz. Ausgehend von dem Grundsatz, daß das Nutzungsrecht an einem Gegenstand nicht höher bewertet werden kann, als das Volleigentum an diesem Gegenstand, schreibt § 16 Abs. 1 BewG für Nutzungsrechte vor, daß der Jahresertrag höchstens mit einem Achtzehntel des Steuerwerts der Substanz angesetzt werden darf.

Dieser Grundsatz für Nutzungsrechte ist ausnahmsweise auf Erbbauzinsen ausgedehnt worden. Die Verpflichtung zur Entrichtung von Erbbauzinsen ist jedoch nicht durch den Nutzungswert eines Gegenstandes beschränkt, vielmehr haftet der Erbbauberechtigte für die Erbbauzinsen unbeschränkt und mit seinem gesamten Vermögen in gleicher Weise, wie für andere obligatorische Ansprüche, sei es in Kapital- oder Rentenform. Wegen dieses Ausnahmeharakters bei der Behandlung von Erbbauzinsen hat das Bundesverfassungsgericht in seinem Beschluß vom 26. Januar 1971 (BStBl. II S. 359, 363) entschieden, daß die in § 16 Abs. 2 angeordnete Beschränkung des Abzugs der Verpflichtung zur Entrichtung des Erbbauzinses gegen Artikel 3 GG verstößt, weil alle anderen obligatorischen Verpflichtungen mit voller persönlicher Haftung voll abgezogen werden können. Das Bundesverfassungsgericht hat § 16 Abs. 2 zwar nicht für nichtig erklärt, die Vorschrift

aber dahin ausgelegt, daß § 16 Abs. 2 nur für den Gläubiger der Erbbauzinsen (also den Bodeneigentümer), nicht aber für den zur Entrichtung des Erbbauzinses verpflichteten Erbbauberechtigten gilt.

Eine unterschiedliche Behandlung des Kapitalwerts des Erbbauzinses beim Gläubiger einerseits und beim Schuldner andererseits erscheint nicht tragbar. Abgesehen davon, daß bereits Fälle mißbräuchlicher Ausnutzung bei verflochtenen Gesellschaften bekanntgeworden sind (durch den vollen Abzug eines Teils und den nur beschränkten Ansatz andererseits lassen sich innerhalb von Konzernen erhebliche Steuervorteile erzielen), müssen unter dem Gesichtspunkt des Artikels 3 GG beim Gläubiger des Erbbauzinses ähnliche Bedenken gegen eine Sonderbehandlung gegenüber anderen obligatorischen Rechten bestehen wie beim Schuldner. § 16 Abs. 2 soll daher gestrichen werden.

*Zu Nummer 8*

Die Änderung ist rein redaktioneller Natur. Die Grunderwerbsteuer war wieder in Absatz 2 aufzunehmen, nachdem die Gesetzgebungskompetenz für die Grunderwerbsteuer durch die Finanzreform ab 1. Januar 1970 auf den Bund übergegangen ist.

*Zu Nummer 9 bis 14**Allgemeines*

Die am 1. Januar 1974 in Kraft tretende neue Abgabenordnung (AO 1974) ersetzt die bisher geltende Reichsabgabenordnung (AO). Einzelne bisher im Zweiten Teil „Besteuerung“ der Reichsabgabenordnung enthaltene Vorschriften über die gesonderte Feststellung von Einheitswerten sind nicht in die neue Abgabenordnung übernommen worden. Sie müssen daher in das Bewertungsgesetz eingearbeitet werden. Außerdem müssen diejenigen Vorschriften des Bewertungsgesetzes, die sich noch auf Vorschriften der Reichsabgabenordnung beziehen, der neuen Rechtslage angepaßt werden.

*Zu Nummer 9*

§ 19 entspricht inhaltlich den bisher in § 214 und in § 216 Abs. 1 AO enthaltenen Vorschriften. Die Fassung des § 19 ist gegenüber den beiden Vorschriften der Reichsabgabenordnung gestrafft und vereinfacht worden. § 216 Abs. 2 AO ist nicht nach § 19 übernommen worden, weil sein Inhalt nunmehr in § 160 Abs. 3 AO 1974 geregelt ist.

§ 19 Absatz 1 bestimmt in Ergänzung von § 161 Abs. 1 Nr. 1 AO 1974, für welche wirtschaftlichen Einheiten Einheitswerte festzustellen sind. Der Begriff der wirtschaftlichen Unterheiten des Betriebsvermögens (Betriebsgrundstücke und Mineralgewinnungsrechte) spielt nur in Zusammenhang mit der Art der wirtschaftlichen Einheit eine Rolle (vgl. Absatz 3 Nr. 1 Buchstabe b).

Absatz 2 regelt die Sonderfälle, in denen der Umfang der Steuerpflicht unterschiedlich ist und deshalb zwei Einheitswerte festzustellen sind, die dem jeweiligen Umfang Rechnung tragen. Satz 1 regelt den Fall, daß sich die wirtschaftliche Einheit

auch auf das Ausland erstreckt und der im Ausland belegene Teil der wirtschaftlichen Einheit — z. B. eines Gewerbebetriebs — auch unter Berücksichtigung der Doppelbesteuerungsabkommen zur deutschen Vermögensteuer heranzuziehen ist. In diesem Falle ist ein Einheitswert festzustellen, der den ausländischen Teil mit umfaßt und ein weiterer Einheitswert für Zwecke der Gewerbesteuer, der lediglich den inländischen Teil betrifft. Satz 2 regelt einen ähnlichen Fall. Hier liegt die wirtschaftliche Einheit zwar im Inland, ist aber z. B. bei der Grundsteuer und der Vermögensteuer in unterschiedlichem Umfang steuerpflichtig.

**Absatz 3** stellt im Anschluß an die bisherige Regelung in § 216 Abs. 1 AO klar, daß in dem Feststellungsbescheid über einen Einheitswert auch Feststellungen über die Art und die Zurechnung zu treffen sind. Der Umfang der notwendigen Feststellungen ist gegenüber dem bisherigen Recht unverändert.

**Absatz 4** verdeutlicht den schon bisher in §§ 214 und 216 AO zum Ausdruck kommenden Grundsatz, daß Einheitswerte nur insoweit festzustellen sind, als sie für die Besteuerung von Bedeutung sind. Die Vorschrift hat insbesondere Bedeutung für den von der Grundsteuer und Vermögensteuer befreiten Grundbesitz der öffentlichen Hand, von gemeinnützigen Körperschaften usw.

#### Zu Nummer 10

§ 20 Satz 1 entspricht dem bisherigen § 19. § 20 Satz 2 ist durch die neue Abgabenordnung erforderlich geworden. Nach deren § 162 Abs. 1 finden für die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen einschließlich der Einheitswerte die Vorschriften über die Steuerfestsetzung und damit auch § 144 über die abweichende Festsetzung von Steuern aus Billigkeitsgründen sinngemäß Anwendung. Eine niedrigere Festsetzung von Einheitswerten aus Billigkeitsgründen kann jedoch — wie nach bisherigem Recht — nicht in Betracht kommen, weil die Einheitswerte von den persönlichen Verhältnissen des jeweiligen Eigentümers unabhängige objektive Werte darstellen. Die Frage, ob eine Unbilligkeit im Sinne des § 144 AO 1974 vorliegt, kann weiterhin erst bei der Festsetzung der nach dem Einheitswert zu bemessenden Steuer geprüft werden.

#### Zu Nummer 11

Zum bisherigen Recht hat der Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung den Grundsatz aufgestellt, daß eine Einheitswert-Feststellung dann unzulässig ist, wenn sämtliche von dem Einheitswert abhängigen Steuern verjährt sind. Ergänzend zu dieser Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof dann im Urteil vom 31. Oktober 1969 (BStBl. 1970 II S. 173) allein darauf abgestellt, ob einheitswertabhängige Steuern noch vom Feststellungszeitpunkt ab festgesetzt werden können. Auf Grund dieser Rechtsprechung war es z. B. nicht möglich, für bestimmte Gewerbeberechtigungen eine Einheitswertfeststellung (Hauptfeststellung) auf den 1. Januar 1935 mit steuerlicher Auswirkung ab 1. Januar 1970 nachzuholen. Dies führte dazu, daß die betreffenden Gewerbeberechtigungen wegen des erwähnten ver-

fahrensrechtlichen Hindernisses auch mit Wirkung für die Zukunft nicht erfaßt werden konnten. Es ist nicht auszuschließen, daß der Bundesfinanzhof die Rechtsprechung zum bisherigen Recht auf die Festsetzungsverjährung bzw. Feststellungsverjährung nach den Grundsätzen der neuen Abgabenordnung ausdehnt. Ein solches Ergebnis ist jedoch unerwünscht. Durch den neuen Absatz 3 des § 21 soll daher klargestellt werden, daß eine Hauptfeststellung jederzeit nachgeholt werden kann, jedoch in ihrer Auswirkung beschränkt auf die Feststellungszeitpunkte, für die die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist. Diese Regelung wird für die Neuveranlagung, Nachveranlagung und Aufhebung von Einheitswerten in den nachfolgenden Änderungen zu den entsprechenden Paragraphen des Bewertungsgesetzes für entsprechend anwendbar erklärt.

#### Zu Nummer 12

Die Neufassung des § 22 Abs. 2 ist redaktionell bedingt und läßt seinen bisherigen Inhalt unverändert.

Nach § 22 Abs. 3 Satz 2 in seiner bisherigen Fassung war bei Fortschreibungen zur Fehlerbeseitigung der geltende § 222 Abs. 2 AO entsprechend anzuwenden. Diese Vorschrift der Reichsabgabenordnung ist nicht in die neue Abgabenordnung übernommen worden. Jedoch regelt § 157 AO 1974 einen bisher in § 222 Abs. 2 AO enthaltenen Grundgedanken, nach dem Änderungen der höchstrichterlichen Rechtsprechung oder deren Abweichen von einer allgemeinen Verwaltungsvorschrift bei Änderungen des Steuerbescheides nicht zuungunsten des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden dürfen. Der Begriff der Änderung im Sinne des § 157 AO 1974 umfaßt auch die Fortschreibung, weil es sich bei dieser um eine Teiländerung des für den gesamten Hauptfeststellungszeitraum wirksamen Feststellungsbescheides für den restlichen Feststellungszeitraum handelt. Folglich würde es § 157 AO für den ganzen Hauptfeststellungszeitraum ausschließen, daß Änderungen der höchstrichterlichen Rechtsprechung durch Fortschreibung des Einheitswerts Rechnung getragen wird. Eine so starke Einengung der fehlerbeseitigenden Fortschreibung während der relativ langen Hauptfeststellungszeiträume erscheint jedoch im Interesse der steuerlichen Gerechtigkeit nicht tragbar und war auch mit § 157 AO 1974 — der auf die Besonderheiten des Bewertungsrechtes keine Rücksicht nehmen konnte — nicht beabsichtigt. § 22 Abs. 3 sieht daher vor, daß die das Vertrauen des Steuerzahlers schützende Vorschrift des § 157 AO 1974 zwar für Feststellungszeitpunkte vor Verkündung der Entscheidung gilt, der geänderten Rechtsprechung jedoch mit Wirkung für den noch nicht abgelaufenen Teil des Hauptfeststellungszeitraums Rechnung getragen werden kann.

Die Neufassung des § 22 Abs. 4 ist in erster Linie dadurch veranlaßt, daß mit Rücksicht auf die Neugestaltung der Abgabenordnung der bisherige Inhalt des § 225 a Abs. 2 AO in das Bewertungsgesetz zu übernehmen war. Dabei ist die bisherige Ausschlussfrist, innerhalb deren der Antrag auf Fortschreibung zugunsten des Steuerpflichtigen gestellt werden mußte, weggefallen. Der Antrag auf Fortschreibung

kann nunmehr innerhalb der Feststellungsfrist (§ 162 AO 1974) gestellt werden. Für die fehlerberichtigende Fortschreibung ist das bisherige Verbot einer rückwirkenden Fortschreibung beibehalten worden. Die Fortschreibung wegen Fehlerbeseitigung kann daher, wenn sie von Amts wegen erfolgt, frühestens auf den Beginn des Jahres der Bescheiderteilung und im Falle der Antragstellung frühestens auf den Beginn des Jahrs der Antragstellung erfolgen.

#### Zu Nummer 13

Durch die vorgesehenen Änderungen des § 23 BewG werden zwei Fragen geklärt. Einmal sollen Mißverständnisse ausgeräumt werden, die durch die bisherige Formulierung „Gründung einer wirtschaftlichen Einheit“ entstanden sind. Sowohl in Absatz 1 Nr. 1 als auch in Absatz 2 Satz 2 soll das Wort „Gründung“ durch das Wort „Entstehung“ ersetzt werden. Die zweite Klarstellung betrifft die Nachfeststellung aus dem Grunde, daß ein Gegenstand erstmals zu einer Steuer herangezogen wird. Bisher war dies beschränkt auf Fälle, in denen der Grund für die Befreiung von einer Steuer wegfällt. Wenn ein Einheitswert für steuerliche Zwecke gebraucht wird, kann es jedoch auf den Grund der Steuerfestsetzung nicht ankommen, so daß diese Einschränkung zu streichen war.

#### Zu Nummer 14

Nach Wegfall der bisher für anwendbar erklärten Vorschriften der Reichsabgabenordnung über die Fortschreibungsfeststellung mußte klargestellt werden, welche verfahrensrechtlichen Grundsätze bei der Aufhebung von Einheitswerten gelten. Da die Aufhebung des Einheitswertes in erster Linie eine Ordnungsfunktion darstellt und die materiellen Entscheidungen der Steuerpflicht bei der Heranziehung zur einzelnen Steuer zu treffen sind, erschien es zweckmäßig, die Aufhebung der Einheitswerte grundsätzlich von Amts wegen zu veranlassen. Hierbei sollen die §§ 160, 162 bis 164 AO 1974 über die Feststellung von Einheitswerten, außerdem § 21 Abs. 3 des Bewertungsgesetzes entsprechend angewendet werden.

#### Zu Nummer 15

Die Streichung des § 25 ergibt sich dadurch, daß der neu eingefügte § 3 a eine umfassendere Regelung enthält (vgl. zu Nummer 1).

#### Zu Nummer 16

Die §§ 94 bis 98 AO 1974 enthalten die allgemeinen Grundsätze über die Abgabe von Steuererklärungen. Nach § 94 Satz 1 AO 1974 ist jedoch in den Steuergesetzen zu bestimmen, wer zur Abgabe einer Steuererklärung (ohne weitere Aufforderung) verpflichtet ist und wann die Steuererklärung abzugeben ist. Hieran anknüpfend klärt § 28 den Umfang der Erklärungspflicht für die Feststellung von Einheitswerten des Grundbesitzes und des Betriebsvermögens. Während für Grundbesitz und Mineralgewinnungsrechte stets eine Erklärung abzugeben ist, konnte wegen der Freigrenze des § 13 Abs. 3 GewStG von 6000 DM die Erklärungspflicht für Betriebsvermögen entsprechend eingeschränkt werden.

Die gesetzliche Festlegung eines Erklärungszeitpunktes erschien wegen der sich wandelnden Verhältnisse nicht möglich. Die Erklärungsfrist soll daher durch den für die Finanzen zuständigen Bundesminister im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder bestimmt werden. Letzteren steht zwar auf dem Gebiet der Einheitswerte, der Vermögensteuer und der Grundsteuer das ausschließliche Weisungsrecht gegenüber den nachgeordneten Behörden (abgesehen von allgemeinen Verwaltungsanordnungen der Bundesregierung) zu. Ein Zusammenwirken mit der Bundesfinanzverwaltung (Artikel 108 Abs. 4 GG) ist jedoch in diesem Falle geboten, um einen einheitlichen Lauf der Erklärungsfrist im gesamten Bundesgebiet zu erreichen und damit den Vollzug des Bewertungsgesetzes erheblich zu erleichtern.

#### Zu Nummer 17

Da nach der neuen Abgabenordnung § 113 als Nachfolgevorschrift für 173 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung anzusehen ist, war das Zitat entsprechend auszutauschen.

#### Zu Nummer 18

In § 49 BewG ist im Zusammenhang mit der Regelung über die Verteilung von Einheitswerten der geltende § 216 der Reichsabgabenordnung zitiert. Diese Vorschrift ist weggefallen. Sie ist in § 19 aufgegangen. Da die Grundsätze über die anteilige Zurechnung von Einheitswerten somit nunmehr im Bewertungsgesetz enthalten sind, wird das Zitat entbehrlich und kann gestrichen werden.

#### Zu Nummer 19

Es handelt sich um die Anpassung von Zitaten, die durch die neue Abgabenordnung und das neue Strafgesetzbuch veranlaßt ist. Während nunmehr das Steuergeheimnis in § 5 der AO 1974 geregelt ist, sind die Strafbestimmungen in § 355 des Strafgesetzbuches in der Fassung des Artikels 18 Nr. 185 des Einführungsgesetzes zum Strafgesetzbuch (Drucksache 1/72) enthalten. Der Austausch des Zitates des bisherigen § 400 der Reichsabgabenordnung durch § 355 des Strafgesetzbuches sowie die Anpassung an die neue Abgabenordnung sind auch bereits in Artikel 145 des Einführungsgesetzes zum Strafgesetzbuch vorgesehen. Falls das Einführungsgesetz zum Strafgesetzbuch vor dem 2. Steuerreformgesetz verkündet werden sollte, ist daher die Änderung durch dieses Gesetz entbehrlich.

#### Zu Nummer 20

Der Ansatz der unbebauten Grundstücke mit dem vollen Verkehrswert führt in Verbindung mit der allgemeinen Steuermeßzahl von 3,5 v. T. zu einer Grundsteuerbelastung, die auf eine baldige Bebauung oder Veräußerung zum Zwecke der Bebauung hinwirkt (vgl. die Begründung zu § 15 GrStG). Diese Wirkung kann aber nur erreicht werden, wenn die vielfach noch landwirtschaftlich genutzten Flächen als Bauland (bewertungsrechtlich: unbebautes Grundstück) zu bewerten sind. Da einer solchen Bewertung bisher oftmals die in § 69 Abs. 2 und 3 enthaltenen Schutzvorschriften zugunsten der

Landwirtschaft entgegenstanden, ist es aus planungs- und bodenpolitischen Gründen erforderlich, diese Schutzvorschriften zur verstärkten Mobilität von Grund und Boden einzuschränken. Zu diesem Zweck soll die verkürzte Frist von 2 Jahren (statt — wie vom Bundesfinanzhof zur Auslegung des Absatzes 1 entwickelt — normalerweise 6 Jahre), innerhalb deren bei hauptberuflich tätigen Landwirten die Verwendung als Bauland zu erwarten sein muß, nicht mehr für die von diesen angepachteten Flächen gelten (Streichung des § 69 Abs. 2 Satz 2). Sind Flächen in einem Bebauungsplan als Bauland festgesetzt und daher nach § 69 Abs. 3 als unbebautes Grundstück zu bewerten, so sollen weinbaulich oder gärtnerisch genutzte Flächen nicht mehr generell von der Einstufung als unbebautes Grundstück ausgenommen werden; bei allen Betrieben sollen vielmehr nur noch die Hofstelle und die mit ihr in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang stehenden Flächen bis zu einer Größe von insgesamt einem Hektar trotz Vorliegens der Voraussetzungen des § 69 Abs. 3 Satz 1 weiterhin als Betrieb der Land- und Forstwirtschaft bewertet werden können.

Für Zwecke der Ermittlung des Gewinns aus der Veräußerung von Flächen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft kann der Steuerpflichtige geltend machen, daß der Teilwert der Flächen höher liegt als das Zweifache des gesetzlich pauschalierten Ausgangsbetrags (§ 55 Abs. 5 EStG i. d. F. des Art. 1 Nr. 12 des Zweiten Steueränderungsgesetzes 1971 vom 10. August 1971, BGBl. I S. 1266). Für solche Fälle, in denen der Steuerpflichtige selbst einen höheren Wert des Bodens wegen zu erwartender Verwendung als Bauland annimmt, waren die Schutzvorschriften des § 69 Abs. 2 und 3 schon bisher außer Kraft gesetzt worden (§ 69 Abs. 4 i. d. F. des Artikels 3 des Zweiten Steueränderungsgesetzes 1971). Der Aufrechterhaltung dieses Grundsatzes bedarf es nach der weitgehenden generellen Einschränkung der Schutzvorschriften zugunsten der Landwirtschaft nur noch für den bestehengebliebenen Satz 1 des § 69 Abs. 2.

#### Zu Nummer 21

Das bisher für die Bewertung des Betriebsvermögens angewandte Sachwertverfahren (sog. Einzelbewertungsmethode) muß beibehalten werden, da eine Gesamtbewertung insbesondere an den fehlenden Grundlagen für eine sichere Schätzung der künftigen Ertrags- und Wachstumschancen und der Problematik der Aussonderung des Unternehmerlohns bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften scheitert. Die Maßgeblichkeit der Einzelbewertungsmethode ergab sich bisher jedoch nicht eindeutig aus dem Gesetz, so daß erst der Bundesfinanzhof in mehreren grundsätzlichen Entscheidungen die Auffassung der Verwaltung bestätigen mußte. Um solche Unsicherheiten der Rechtsanwendung künftig zu vermeiden, soll den Vorschriften über die Bewertung des Betriebsvermögens eine Vorschrift darüber vorangestellt werden, daß als Bewertungsgrundsatz die Einzelbewertungsmethode gilt.

#### Zu Nummer 22

Insbesondere mit Rücksicht darauf, daß die bisherige Begünstigung der Kreditgenossenschaften (Abzug

der Geschäftsguthaben) in § 104 b (Nachfolgevorschrift für § 52 a BewDV) nicht mehr beibehalten werden soll (wegen der Weitergewährung von 50 v. H. der bisherigen Vergünstigung für eine Übergangszeit von 3 Jahren vgl. § 121 b), erscheint es mit Rücksicht auf den Grundsatz steuerlich gleichmäßiger Wettbewerbsbedingungen geboten, das Schachtelprivileg auf die Genossenschaften auszuweiten, die nicht durch den Abzug der Geschäftsguthaben nach § 104 b begünstigt sind. Bei dieser Gelegenheit soll gleichzeitig klargestellt werden, daß das Schachtelprivileg auch von den sog. freien (unter Staatsaufsicht stehenden) Sparkassen — gleichgültig, in welcher Rechtsform sie betrieben werden — sowie von den Kreditanstalten des öffentlichen Rechts in Anspruch genommen werden kann.

#### Zu Nummer 23

Absatz 1 stellt übereinstimmend mit § 103 Abs. 1 des bisherigen Rechtes klar, daß diejenigen Schulden vom Rohbetriebsvermögen abzugsfähig sind, die mit dem gewerblichen Betrieb in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Bei Rückstellungen handelt es sich, da die Entstehung einer Schuld vom Eintritt eines ungewissen Ereignisses abhängt, um aufschiebend bedingte Lasten im Sinne des § 6, die vor dem Eintritt der Bedingung grundsätzlich nicht abgezogen werden können. Die Rechtsprechung hat zwar bisher aufgrund entsprechender Auslegung des § 109 BewG im Zusammenhang mit den Vorschriften des allgemeinen Teils, insbesondere auch mit § 17 Abs. 3 anerkannt, daß § 6 BewG (Abzugsverbot für aufschiebend bedingte Lasten) auch für das Betriebsvermögen gilt. Um eine Rechtsunsicherheit in dieser Frage künftig auszuschließen und außerdem zur Vereinfachung der Bewertungsvorschriften für das Betriebsvermögen wird nunmehr in § 103 Abs. 2 klargestellt, daß Rückstellungen nur dann abzugsfähig sind, wenn dies in den nachfolgenden Vorschriften besonders zugelassen ist (vgl. bisher schon § 104 für Verpflichtungen aus Pensionsanwartschaften).

#### Zu Nummer 24

Es erscheint aus Gründen der Vereinfachung zweckmäßig, Rückstellungen für Preisnachlässe und für Wechselhaftung ausnahmsweise zum Abzug zuzulassen. Diese Rückstellungen sind mit den Werten der Steuerbilanz zu übernehmen (§ 109 Abs. 4 in der Fassung dieses Gesetzes).

#### Zu Nummer 25

##### § 104 a

Versicherungstechnische Rückstellungen waren schon bisher nach § 103 Abs. 2 i. V. m. § 53 BewDV bei Versicherungsunternehmen abzugsfähig. Das Ausmaß der nach diesen besonderen bewertungsrechtlichen Vorschriften abzugsfähigen Rückstellungen unterschied sich dabei nur unwesentlich von den Rückstellungen, die in der Steuerbilanz zulässig sind. Zur Vereinfachung der Bewertung des Betriebsvermögens sollen versicherungstechnische Rückstellungen daher künftig grundsätzlich in der Höhe abzugs-

fähig sein, in der sie in der Steuerbilanz ausgewiesen sind. Rückstellungen für Beitragsrückerstattungen dienen erfahrungsgemäß einige Zeit dem Betrieb, bevor sie ausgeschüttet werden. Wie bisher soll deshalb eine pauschalierte Abzinsung in Höhe von 10 v. H. vorgenommen werden, so daß derartige Rückstellungen nur mit 90 v. H. der Steuerbilanzwerte zu übernehmen sind.

Bei Auflösung eines Versicherungsvertrages räumen die Versicherungsunternehmen dem Versicherungsnehmer in bestimmten Fällen das Recht ein, innerhalb einer bestimmten Frist zu erklären, daß der ursprüngliche Versicherungsvertrag wieder aufleben soll. Die Belastungen, die sich für das Versicherungsunternehmen aus derartigen schwebenden Verpflichtungen ergeben können, sind nicht versicherungstypisch. Rückstellungen dieser Art sollen daher nicht als versicherungstechnische Rückstellungen zum Abzug zugelassen werden.

Das Geschäft der Bausparkassen ähnelt dem der Versicherungsunternehmen, weil es auf der Gemeinschaft der Bausparer beruht. Es erscheint deshalb geboten, gewisse ausgleichende Rückstellungen, die nach dem Geschäftsplan des Unternehmens vorgeschrieben sind, bei der Bewertung zum Abzug zuzulassen. Auch hier sollen aus Vereinfachungsgründen die Steuerbilanzwerte übernommen werden.

#### § 104 b

Aus rechtsstaatlichen Gründen ist es geboten, die bisher in § 52 a BewDV enthaltene Vergünstigung für Nutzungs- und Verwertungsgenossenschaften der gewerblichen Wirtschaft (§ 52 a Nr. 2 BewDV) und für Warengenossenschaften (§ 52 a Nr. 3 BewDV) in das Gesetz zu übernehmen. Dabei ist die Grenze des Rohvermögens für Warengenossenschaften mit Rücksicht auf die wirtschaftliche Entwicklung von bisher 300 000 DM auf 500 000 DM erhöht worden.

Im Zuge der weiteren Beseitigung steuerlicher Vergünstigungen im Kreditgewerbe, die zu Wettbewerbsverzerrungen führten, ist die bisherige Vergünstigung für Kreditgenossenschaften (§ 52 a Nr. 1 BewDV) nicht in das Gesetz übernommen worden. Den Kreditgenossenschaften soll jedoch für eine Übergangszeit eine auf 50 v. H. gekürzte Vergünstigung erhalten bleiben (vgl. § 121 b Abs. 3 in der Fassung dieses Gesetzes).

#### Zu Nummer 26

In § 106 ist zugelassen, daß bei Betrieben mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr der abweichende Abschlußtag der Ermittlung des Betriebsvermögens zugrunde gelegt werden kann. Diese Regelung gilt jedoch nach § 106 Abs. 5 Nr. 1 nicht für Betriebsgrundstücke, weil Betriebsgrundstücke mit dem Einheitswert anzusetzen sind und für die Einheitswertfeststellung des Grundbesitzes stets die Bestands- und Wertverhältnisse vom Feststellungszeitpunkt (Beginn des Kalenderjahres) maßgebend sind. Die gleiche Sachlage wie bei Betriebsgrundstücken besteht auch bei Beteiligungen an Personengesellschaften, wenn der Bilanzstichtag der Personengesellschaft nicht mit dem (abweichenden) Abschlußstichtag des Betriebes übereinstimmt,

der an der Personengesellschaft beteiligt ist. Die Beteiligung an einer Personengesellschaft ist im Betriebsvermögen desjenigen, der an der Personengesellschaft beteiligt ist, mit dem Betrag anzusetzen, der als anteiliger Einheitswert der Personengesellschaft im Feststellungsverfahren für die Personengesellschaft festgestellt wird. Folglich kann der abweichende Abschlußstichtag, wie bereits bisher in Abschnitt 39 Abs. 3 VStR teilweise klargestellt wurde, wie bei Betriebsgrundstücken auch für Beteiligungen an Personengesellschaften nicht gelten. Das wird durch die vorgesehene Anfügung einer Nummer 3 in § 106 Abs. 5 klargestellt.

#### Zu Nummer 27

Aus § 106 in der Fassung dieses Gesetzes ergibt sich, daß für Betriebsgrundstücke und Beteiligungen an Personengesellschaften die Verhältnisse im Feststellungszeitpunkt (1. 1. eines Kalenderjahres) maßgebend sind, für die übrigen zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgüter dagegen der abweichende Abschlußzeitpunkt. Diese unterschiedlichen Bewertungszeitpunkte führen dazu, daß eine Veräußerung von Betriebsgrundstücken und Anteilen an Personengesellschaften im Zwischenzeitraum eine Nichterfassung, ein Erwerb im Zwischenzeitraum dagegen eine Doppelerfassung zur Folge hätte. Diese Folge muß durch entsprechende Zu- oder Abrechnungen beim Einheitswert des Betriebsvermögens vermieden werden. Eine entsprechende Regelung für Betriebsgrundstücke enthält bereits § 107 Nr. 1; sie soll nunmehr für Beteiligungen an Personengesellschaften entsprechend ergänzt werden.

Auch für die Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften sind die Verhältnisse im Feststellungszeitpunkt (1. Januar eines Kalenderjahres) maßgebend, während für den Bestand dieser Wertpapiere der abweichende Abschlußzeitpunkt zugrunde zu legen ist (§ 106 Abs. 5 Nr. 2). Infolge dieses abweichenden Bewertungsstichtages kann es dazu kommen, daß für im abweichenden Abschlußzeitpunkt noch vorhandene Wertpapiere ein Wert deshalb nicht festgestellt werden kann, weil die Anteile im Zwischenzeitraum untergegangen sind (z. B. durch Auflösung und Umwandlung der Kapitalgesellschaft). Um zu vermeiden, daß die Anteile an der Kapitalgesellschaft in diesem Falle für die Besteuerung ganz ausfallen, soll der für die Anteile erhaltene Gegenwert dem Betriebsvermögen hinzugerechnet werden.

#### Zu Nummer 28

Insbesondere mit Rücksicht darauf, daß den Vorschriften über die Bewertung des Betriebsvermögens der Grundsatz der Maßgeblichkeit der Einzelbewertungsmethode vorangestellt wurde (Nummer 21 — § 98 a) bedurfte es einer redaktionellen Umgestaltung des § 109. Für die jetzt zum Abzug zugelassenen Rückstellungen für Preisnachlässe und für Wechselhaftung (Nummer 24 — § 103 a) sollen aus Vereinfachungsgründen die Steuerbilanzwerte übernommen werden. Gleiches soll für Kapitalforderungen gelten.

*Zu Nummer 29*

Im Zuge des weiteren Abbaues der Steuervergünstigungen im Kreditgewerbe, die zur Schaffung gleicher Wettbewerbsbedingungen geboten ist, soll die Vergünstigung des § 109 a für Sparkassen (Ansatz des Betriebsvermögens nur mit 70 v. H.) beseitigt werden. Für eine Übergangszeit wird die Vergünstigung mit 50 v. H. ihres bisherigen Umfangs aufrechterhalten (vgl. § 121 b Abs. 2 in der Fassung dieses Gesetzes).

*Zu Nummer 30 Buchstabe a**Zu Doppelbuchstabe aa*

Bewegliche körperliche Gegenstände gehören abweichend von § 111 Nr. 10 ausnahmsweise dann zum sonstigen Vermögen, wenn sie einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder einem gewerblichen Betrieb zu dienen bestimmt sind (§ 110 Abs. 1 Nr. 8). Derartige Wirtschaftsgüter müssen schon zur Vermeidung von Umgehungen auch künftig als sonstiges Vermögen erfaßt werden. Um in Bagatellfällen unlohnende Verwaltungsarbeit zu vermeiden, soll jedoch die Freigrenze von bisher 1000 auf 10 000 Deutsche Mark erhöht werden. Außerdem soll durch Abstellen darauf, ob die Gegenstände „üblicherweise“ einem Betrieb zu dienen bestimmt sind, klargestellt werden, daß das erwähnte Tatbestandsmerkmal nach objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen ist.

*Zu Doppelbuchstabe bb*

§ 110 Abs. 1 Nr. 9 BewG war für die Vermögensteuer-Hauptveranlagung nach dem Stande vom Währungsstichtag (21. Juni 1948) eingefügt worden, um auch als Privatvermögen deklarierte gehortete Warenbestände steuerlich erfassen zu können. Die Vorschrift hat mit der Normalisierung der wirtschaftlichen Verhältnisse nach der Währungsreform ihre Bedeutung für Warenbestände verloren, da diese entweder Betriebsvermögen darstellen oder unter § 110 Abs. 1 Nr. 8 BewG fallen. Von erheblicher Bedeutung ist § 110 Abs. 1 Nr. 9 BewG jedoch nach wie vor in den Fällen, in denen von privater Seite in größerem Umfang möblierte Wohnungen vermietet werden. Hier erscheint es angebracht, daß die Einrichtungsgegenstände der vermieteten möblierten Wohnungen erfaßt werden, wenn der Tatbestand wirtschaftlich von einigem Gewicht ist. Mit Rücksicht hierauf soll die Vorschrift nunmehr auf Wirtschaftsgüter in möblierten Wohnungen beschränkt und die Freigrenze gleichzeitig von 1000 auf 10 000 Deutsche Mark erhöht werden.

*Zu Doppelbuchstaben cc und dd*

Nach § 110 Abs. 1 Nr. 10 gehören Edelmetalle (z. B. Barrengold) sowie (ungefaßte) Edelsteine und Perlen zum sonstigen Vermögen, ohne daß eine Freigrenze überschritten zu sein braucht. Dagegen gehören diese Materialien, wenn sie zu Schmuck oder sonstigen Gegenständen (auch Münzen und Medaillen) verarbeitet worden sind, erst bei Überschreitung der in § 110 Abs. 1 Nr. 11 festgelegten Freigrenze von 10 000 Deutsche Mark zum sonstigen Vermögen. Da bei Münzen und Medaillen in zunehmendem Maße der Gesichtspunkt einer wäh-

rungssicheren Geldanlage im Vordergrund steht, sollen diese künftig wie Edelmetalle behandelt und der weitergehenden Erfassung nach § 110 Abs. 1 Nr. 10 unterworfen werden. Gleichzeitig soll hier jedoch zur Entlastung von Bagatellfällen eine Freigrenze von 1000 Deutsche Mark neu eingeführt werden.

Die Neufassung des § 110 Abs. 1 Nr. 11 ist durch die notwendige Klarstellung veranlaßt, daß Münzen und Medaillen ausschließlich unter § 110 Abs. 1 Nr. 10 fallen (soweit sie nicht als gesetzliche Zahlungsmittel dem § 110 Abs. 1 Nr. 2 zuzuordnen sind).

*Zu Doppelbuchstabe ee*

Hier wird zunächst im Anschluß an die Änderung des § 110 Abs. 1 Nr. 10 und 11 klargestellt, daß Münzen und Medaillen stets der weitergehenden Erfassung nach § 110 Abs. 1 Nr. 10 unterliegen. Die Freistellung von Kunstgegenständen deutscher Künstler, die noch leben oder seit nicht mehr als 15 Jahren verstorben sind, wurde als nicht mehr zeitgemäß gestrichen. Kunstwerke, die heute auch in erheblichem Umfang als Kapitalanlage erworben werden, sollen bei den Erwerbern einheitlich behandelt werden. Bei dem Künstler selbst gehören die von ihm geschaffenen Kunstwerke nicht zum sonstigen Vermögen; das gilt im Erbfolge auch für seinen Ehegatten und seine Kinder (§ 110 Abs. 1 Nr. 5). Außerdem bleibt § 115 unberührt, der für Kunstgegenstände dann erhebliche Vergünstigungen (völlige Freistellung oder Ansatz nur mit 40 v. H.) vorsieht, wenn die Erhaltung der Gegenstände im öffentlichen Interesse liegt und gewisse weitere Voraussetzungen erfüllt sind.

*Zu Nummer 30 Buchstabe b*

Während nach bisherigem und nach künftigem Vermögensteuerrecht ein persönlicher Freibetrag für jedes Mitglied einer Veranlagungsgemeinschaft gewährt wird, wurden die Freibeträge und Freigrenzen des § 110 Abs. 1 und 2 für bestimmte Vermögenswerte bisher für Veranlagungsgemeinschaften lediglich verdoppelt, gleichgültig ob nur Ehegatten, ein Ehegatte mit einem Kind oder Ehegatten mit einem oder mehreren Kindern zusammen veranlagt wurden. Das Bundesverfassungsgericht hat zwar in seinem Beschluß vom 6. Februar 1968 (BStBl. II S. 133) festgestellt, daß die erwähnte Beschränkung der Freibeträge und Freigrenzen bei Veranlagungsgemeinschaften mit mehr als zwei Personen nicht verfassungswidrig ist. Gleichwohl erscheint es geboten, offensichtliche Nachteile der Zusammenveranlagung bei Gewährung der Freibeträge und Freigrenzen des § 110 Abs. 1 und 2 BewG auszuräumen. Die Freibeträge und Freigrenzen sollen daher künftig entsprechend der Anzahl der Mitglieder der Veranlagungsgemeinschaft vervielfacht werden.

*Zu Nummer 31**Zu Buchstabe a*

Die Änderungen ergeben sich aus der zu dem neuen § 118 Abs. 3 (Nr. 34 Buchstabe c) dargelegten Betrachtung für die Behandlung von gesetzlichen Unterhaltsverpflichtungen.

## Zu Buchstabe b

Der jährliche Freibetrag für Renten aus der Hingabe von Vermögenswerten (sog. fundierte Renten) sowie für entsprechende Nutzungsrechte (z. B. Nießbrauch), der sowohl 65 Jahre alten Personen als auch Erwerbsunfähigen gewährt wird, beträgt seit mehr als 10 Jahren unverändert 3 600 DM. Er soll daher im Zuge einer gewissen Anpassung auf 4 800 DM erhöht werden.

## Zu Nummer 32

Die Voraussetzungen, unter denen Krankenanstalten als einem gemeinnützigen Zweck dienend anerkannt werden, sind nunmehr in § 67 AO 1974 enthalten. Dementsprechend war § 116, der bisher auf § 10 der Gemeinnützigkeitsverordnung Bezug nahm, entsprechend umzugestalten.

## Zu Nummer 33

**§ 117 Abs. 1 Nr. 1**, der das der öffentlichen Wasserversorgung dienende Vermögen von der Vermögensteuer freistellt, entspricht wörtlich dem bisherigen § 117 Abs. 1 Nr. 2.

Die bisherige 50 %ige Befreiung des der öffentlichen Energieversorgung dienenden Vermögens (bisher § 117 Abs. 1 Nr. 1) soll mit der Neufassung des § 117 entfallen. Die Vergünstigung ist nur historisch zu erklären. Ursprünglich waren die öffentlichen Energieversorgungsunternehmen als Ausfluß des früheren Vermögensteuerprivilegs der öffentlichen Hand voll befreit, private Unternehmen dagegen voll steuerpflichtig. Um gleiche Wettbewerbsverhältnisse zwischen privaten und öffentlichen Unternehmen herzustellen, wurde dann durch das Gesetz zur Änderung des Bewertungsgesetzes und des Vermögensteuergesetzes vom 24. März 1965 (BGBl. I S. 153) mit Wirkung ab 1. Januar 1966 angeordnet, daß das Betriebsvermögen privater wie öffentlicher Unternehmen zur Hälfte steuerpflichtig sein sollte. Diese Regelung, die als eine der Maßnahmen zum stufenweisen Abbau des Vermögensteuerprivilegs der öffentlichen Hand zu werten ist, war nur für eine Übergangszeit gedacht. Im Rahmen der Steuerreform erfolgt nunmehr die endgültige Bereinigung. Energieversorgungsunternehmen sind nämlich auch bei allen anderen Steuern voll steuerpflichtig. Eine Subventionierung dieser Unternehmen durch Ermäßigung der Vermögensteuer auf die Hälfte ist nicht mehr zu rechtfertigen.

Die Vermögensteuerbelastung hat als Kostenfaktor für die Energieversorgungsunternehmen kein wesentliches Gewicht. Es kann daher davon ausgegangen werden, daß unmittelbare Auswirkungen auf die Energiepreise als Folge der Vermögensteuerbelastung im allgemeinen nicht eintreten; hierfür spricht, daß derartige Auswirkungen auch bei den ab 1. Januar 1966 eingetretenen Mehrbelastungen (öffentliche Unternehmen) und Entlastungen (private Unternehmen) nicht erkennbar waren.

An dieser Stelle sei noch erwähnt, daß im Zuge der Beseitigung der noch verbliebenen Reste des früheren Vermögensteuerprivilegs der öffentlichen Hand auch die persönliche Befreiung zugunsten der öffentlich-rechtlichen Feuer- und ähnlichen Versicherungs-

anstalten (bisher 3 a Nr. 4 VStG) gestrichen worden ist.

**§ 117 Abs. 1 Nr. 2 und 3** übernimmt inhaltlich den bisherigen § 3 a Nr. 1 VStG.

## Zu Nummer 34 Buchstaben a und b

Der Abzug von Pensionsanwartschaften, die mit einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, ist durch § 118 Abs. 1 Nr. 2 ausgeschlossen. Für laufende Pensionsverpflichtungen, für die es im Rahmen des § 118 Abs. 1 Nr. 1 an einem entsprechenden Abzugsverbot fehlt, hat der Bundesfinanzhof dagegen in seinem Urteil vom 15. März 1968 (BStBl. II S. 766) entschieden, daß laufende Pensionszahlungen dann abzugsfähig sind, wenn sie nicht bereits bei der Ermittlung des Ertragswerts des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs berücksichtigt worden sind. Um eine Gleichbehandlung von Pensionsanwartschaften einerseits und laufenden Pensionszahlungen andererseits zu gewährleisten, wird § 118 Abs. 1 Nr. 1 und 2 in der Weise geändert, daß künftig ein einheitliches Verfahren im Sinne des Bundesfinanzhofs ermöglicht wird.

## Zu Nummer 34 Buchstabe c

Bei der Vermögensteuer wird künftig ein persönlicher Freibetrag von 60 000 DM gewährt, der der Schonung kleiner Vermögen dient und der sich bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten sowie bei der Zusammenveranlagung mit Kindern entsprechend der Anzahl der Mitglieder der Veranlagungsgemeinschaft vervielfacht (vgl. § 6 VStG). Da somit Freibeträge, die unmittelbar an bestehende Unterhaltsverpflichtungen anknüpfen, im Gegensatz zum bisherigen Recht künftig nicht mehr gewährt werden, entfällt der bisher von der Rechtsprechung aufgestellte Grundsatz, nach dem Verbindlichkeiten auf Grund gesetzlicher Unterhaltspflicht nicht abgezogen werden können, wenn wegen dieser Unterhaltsverpflichtungen ein Freibetrag vorgesehen ist. Folglich bedurfte es der gesetzlichen Klärung, ob und ggf. unter welchen Voraussetzungen Verpflichtungen auf Grund gesetzlicher Unterhaltspflicht als Schuldposten zu berücksichtigen sind.

Das Gesetz geht von der Betrachtung aus, daß Unterhaltsverpflichtungen Schulden und Lasten im Sinne des Bewertungsgesetzes darstellen und ihr Abzug daher schwerlich schlechthin versagt werden kann, daß aber andererseits auch kein Anlaß besteht, die diesen Verpflichtungen entsprechenden Ansprüche beim Berechtigten außer Ansatz zu lassen (vgl. die Einschränkung der bisherigen Befreiungsvorschrift des § 111 Nr. 7 Buchstabe a durch Nummer 31 Buchstabe a). Bei dieser Betrachtung müssen Unterhaltsverpflichtungen ohne steuerliche Auswirkung bleiben, wenn der Verpflichtete und der Berechtigte zusammen veranlagt werden; für diese Fälle ist daher einerseits der Abzug ausgeschlossen und andererseits bestimmt, daß die Ansprüche nicht zum sonstigen Vermögen gehören (vgl. § 111 Nr. 7 Buchstabe a i. d. F. der Nummer 31 Buchstabe a). Soweit Unterhaltsverpflichteter und Unterhaltsberechtigter nicht zusammen veranlagt werden, erschien es in Anlehnung an die einkommensteuerlich beschränkte

Berücksichtigung von Unterhaltslasten zweckmäßig, den Abzug beim Verpflichteten und den Ansatz beim Berechtigten auf einen Betrag von 20 000 DM zu beschränken. Bei gemeinsamer Unterhaltsverpflichtung von Ehegatten soll sich der abzuziehende Betrag auf 40 000 DM erhöhen, ohne daß indessen auf der Seite der Anspruchsberechtigten (dies können Ehegatten oder auch eine einzelne Person sein) eine entsprechende Erhöhung vorgesehen werden konnte.

Unterhalb der Höchstgrenze von 20 000 DM bzw. 40 000 DM soll die Dauer der jährlichen Unterhaltsleistung geschätzt und die Jahresleistung als Zeitrente nach § 13 Abs. 1 kapitalisiert werden, weil die für Renten von unbestimmter Dauer in § 13 Abs. 2 vorgesehene Bewertung mit dem Neunfachen als zu grob erscheint. Hängt die Dauer der Unterhaltsleistung ausschließlich von der Lebenszeit des Berechtigten — und ggf. des Verpflichteten, vgl. § 1615 BGB — ab, so soll es jedoch bei den nach der statistischen Lebenserwartung abgestuften Vervielfältigern des § 14 verbleiben.

#### Zu Nummer 35 Buchstaben a und b

##### Zu Buchstabe a

Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an inländischen Kapitalgesellschaften unterliegen bei wesentlicher Beteiligung auch dann der Einkommensteuer, wenn der Inhaber der wesentlichen Beteiligung seinen Wohnsitz im Ausland hat und daher nur beschränkt steuerpflichtig ist (§ 17 i. V. m. § 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG). Der einkommensteuerliche Grundsatz, die wesentliche Beteiligung eines Ausländers als unternehmerische Tätigkeit im Inland der deutschen Einkommensteuer zu unterwerfen, muß auch für die Vermögensteuer gelten. Zur Harmonisierung des Rechts der direkten Steuern erscheint es daher geboten, die bisher vermögensteuerlich nicht erfaßten Anteile von Ausländern an inländischen Kapitalgesellschaften bei wesentlicher Beteiligung der deutschen Vermögensteuer zu unterwerfen. Dies geschieht durch Einfügung einer neuen Nummer 4 in § 121. Diese Regelung schließt selbstverständlich nicht aus, daß im Rahmen von Doppelbesteuerungsabkommen das Besteuerungsrecht dem Wohnsitzstaat überlassen wird.

##### Zu Buchstabe b

Folgeänderung aus der Einfügung zu Buchstabe a.

#### Zu Nummer 35 Buchstabe c

Die sog. partiarischen Darlehen sind in ihrer Ausgestaltung und wirtschaftlichen Bedeutung einer stillen Gesellschaft so ähnlich, daß eine Abgrenzung in der Praxis kaum möglich und eine abweichende Behandlung der partiarischen Darlehen nicht zu rechtfertigen ist. In den Doppelbesteuerungsabkommen hat sich daher die Praxis eingebürgert, die stille Gesellschaft und partiarische Darlehen hinsichtlich der Abgrenzung des Besteuerungsrechts grundsätzlich gleichmäßig zu behandeln. Aus diesen Gründen erscheint es notwendig, im Rahmen der Abgrenzung der der beschränkten Vermögensteuerpflicht unterliegenden Vermögensgegenstände nicht nur — wie bisher — die stille Beteiligung, sondern auch das

partiarische Darlehen der beschränkten Vermögensteuerpflicht zu unterwerfen. Dies ist als neue Nummer 8 im § 121 geregelt.

#### Zu Nummer 35 Buchstabe d

Es hat sich gezeigt, daß die beschränkte Steuerpflicht für im Inland belegene und der beschränkten Steuerpflicht unterworfenen Vermögensgegenstände durch die Begründung von Nutzungsrechten umgangen werden kann. Das Erbschaftsteuergesetz (vgl. § 8 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG a. F. und § 2 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG n. F.) hat daher die Nutzungsrechte an den in § 121 aufgeführten der beschränkten Steuerpflicht unterliegenden Gegenständen diesen Gegenständen selbst gleichgestellt. Zur Vermeidung von Steuerumgehungen und zur Harmonisierung mit der Abgrenzung der beschränkten Steuerpflicht bei der Erbschaftsteuer ist es daher geboten, Nutzungsrechte an den der beschränkten Steuerpflicht unterliegenden Vermögensgegenständen diesen Vermögensgegenständen selbst gleichzustellen. Das wird durch die neue Nummer 9 des § 121 erreicht.

#### Zu Nummer 36 und 37

##### § 121 a

Das allgemeine Wertniveau der Einheitswerte des Grundvermögens wird bestimmt durch die Höhe der Bodenpreise, der Baukosten und der Mieten. Den ab 1. Januar 1974 anzuwendenden Einheitswerten liegt noch das allgemeine Wertniveau vom 1. Januar 1964 zugrunde, das nach § 27 BewG bis zur nächsten Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundvermögens maßgebend bleibt. Wegen der um 10 Jahre hinausgeschobenen Anwendung der Einheitswerte 1964 erscheint es im Rahmen einer bis zur nächsten Hauptfeststellung des Grundvermögens geltenden Übergangsregelung geboten, die Einheitswerte 1964 der Entwicklung des allgemeinen Wertniveaus seit dem 1. Januar 1964 anzupassen. Das soll durch einen Zuschlag von 40 v. H. zu den Einheitswerten des Grundvermögens geschehen. Nach den von mehreren Ländern im Jahre 1970 durchgeführten Untersuchungen anhand von Verkaufsfällen dürften vom Inkrafttreten dieses Gesetzes ab (1974) die Einheitswerte 1964 einschließlich des 40%igen Zuschlags den für die Besteuerung allgemein vorgeschriebenen gemeinen Wert (§ 9 BewG) höchstens noch in ganz seltenen außergewöhnlichen Einzelfällen überschreiten. Träte ein solcher Fall ausnahmsweise auf, so läge eine Unbilligkeit aus der Natur der Sache vor, die eine entsprechend niedrigere Steuerfestsetzung im Billigkeitswege rechtfertigte (vgl. § 144 AO 1974). Der Zuschlag von 40 v. H. soll bei der Vermögensteuer, der Erbschaftsteuer, der Gewerbesteuer und der Grunderwerbsteuer gelten. Bei der Vermögensteuer und der Erbschaftsteuer wird damit einer Unterbewertung des Grundvermögens gegenüber den zeitnah bewerteten Vermögensgegenständen (z. B. Geldwerte, Aktien) entgegengewirkt. Für die Grundsteuer kommt ein Zuschlag nicht in Betracht, weil die gewünschte Höhe der Belastung hier für alle Steuerobjekte bereits über die Bemessung der auf den Einheitswert anzuwendenden Steuermeßzahl

bestimmt werden kann. Die mit der Bemessung des Nutzungswerts der eigenen Wohnung zusammenhängenden Fragen werden im Einkommensteuergesetz geregelt.

### § 121 b

Den Unternehmen des Kreditgewerbes, bei denen aus Gründen steuerlicher Wettbewerbsgleichheit bisher gewährte Privilegien beseitigt werden, sollen für eine Übergangszeit von drei Jahren noch steuerliche Vergünstigungen in Höhe der Hälfte ihres bisherigen Umfangs weitergewährt werden.

#### Zu Nummer 38

Nummer 4 Buchstabe c sieht als § 11 Abs. 5 eine Ermächtigung vor, die Zuständigkeit und das Verfahren bei der gesonderten Feststellung des Werts unnotierter Anteile durch Rechtsverordnung zu regeln. Eine weitere Ermächtigung ist in Nummer 5 Buchstabe b zu § 12 Abs. 4 enthalten. Diese Ermächtigungen sind mit in den Katalog des § 123 aufzunehmen, der vorsieht, daß die Rechtsverordnungen von der Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates erlassen werden.

#### Zu Nummer 39

Aus gesetzestechnischen Gründen erscheint es zweckmäßig, in das Bewertungsgesetz auch eine Vorschrift darüber aufzunehmen, daß die im Rahmen des Zweiten Steuerreformgesetzes geänderten Vorschriften entsprechend dem Inkrafttreten der Steuerreform erstmals mit Wirkung ab 1. Januar 1974 anzuwenden sind. Aus § 124 ergibt sich dabei, daß bereits auf den 1. Januar 1974 eine Hauptfeststellung der Einheitswerte des Betriebsvermögens und gemäß § 24 des Vermögensteuergesetzes eine Hauptveranlagung der Vermögensteuer durchzuführen ist. Die Anordnung über Hauptfeststellung und Hauptveranlagung auf den 1. Januar 1974 ist erforderlich, weil die letzte Hauptfeststellung des Betriebsvermögens und Hauptveranlagung der Vermögensteuer auf den 1. Januar 1972 durchgeführt wird und entsprechend dem in § 21 vorgesehenen dreijährigen Turnus die nächste Hauptfeststellung und Hauptveranlagung ohne Sondervorschrift erst auf den 1. Januar 1975 durchzuführen wäre.

## Artikel 5

### Anderung des Gewerbesteuergesetzes

#### A. Allgemeines

Kernstück des vorliegenden Entwurfs eines Gesetzes zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes ist die Erhöhung des Freibetrags beim Gewerbeertrag von 7200 DM auf 12 000 DM und der Ertragsstufen mit ermäßigter Steuermeßzahl von 2400 DM auf 3600 DM. Die Bundesregierung will mit dieser Maßnahme, durch die sich der Anteil der Gewerbebetriebe, der nicht mehr mit Gewerbesteuer belastet ist, von z. Z. 35 v. H. auf 50 v. H. erhöht, den geänderten Einkom-

mensverhältnissen Rechnung tragen und vor allem den gewerblichen Mittelstand stärker als bisher fördern. Sie sieht darin jedoch keinen Ersatz für eine umfassende Gewerbesteuerreform, die nach ihrer Auffassung im Zusammenhang mit der Harmonisierung der „indirekten Besteuerung“ in der EWG gesehen werden muß.

Ein weiterer wesentlicher Punkt des vorliegenden Gesetzentwurfs ist die steuerliche Behandlung des Kreditgewerbes. Die Bundesregierung hat bereits dem Deutschen Bundestag in der sog. Bankenenquête (Drucksache V/3500) über die Wettbewerbsverschiebungen im Kreditgewerbe berichtet. Sie hat in diesem Bericht die Auffassung vertreten, daß u. a. die steuerlichen Vergünstigungen für gewisse Sonderinstitute des Kreditgewerbes und für die Sparkassen, Kreditgenossenschaften und Zentralkassen aus Wettbewerbsgründen abgebaut werden müßten. Sie zieht nunmehr für den Bereich der Gewerbesteuer die Folgerungen aus diesem Bericht.

Darüber hinaus enthält der Entwurf u. a. eine Erweiterung des steuerbefreiten Tätigkeitsbereichs der Nutzungs- und Verwertungsgenossenschaften und -vereine sowie die Einbeziehung der land- und forstwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaften und -vereine in den Befreiungskatalog, eine Neufassung der Bestimmungen über das Hebesatzrecht der Gemeinden, die durch die vorgesehene Aufhebung des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen erforderlich wird, und eine Änderung des Zerlegungsmaßstabs bei Versicherungs-, Bank- und Kreditunternehmen.

#### B. Zu den einzelnen Vorschriften

##### Zu Nummer 1 (§ 2 GewStG)

Die Bestimmung eröffnet die Möglichkeit, bei inländischen Betriebstätten ausländischer Unternehmen von der Erhebung der Gewerbesteuer abzuweichen, wenn sichergestellt ist, daß die wirtschaftliche Betätigung deutscher Unternehmen in dem betreffenden ausländischen Staat ebenfalls unbesteuert bleibt. Diese Regelung galt bislang schon für den Bereich der Luft- und Seeschifffahrt. Sie wird in Anlehnung an die neuere internationale Vertragspraxis zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf bestimmte Betriebstätten ausländischer Unternehmen ausgedehnt, die im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht nicht besteuert werden.

Die insbesondere im Bereich der Luft- und Seeschifffahrt bei Ungewißheit über die Entstehung der Steuerschuld durch § 169 AO gegebene Möglichkeit, die Steuerschuld auszusetzen, bleibt unberührt.

##### Zu Nummer 2 (§ 3 GewStG)

###### Buchstabe a

Die Befreiung des Unternehmens „Reichsautobahnen“ ist gegenstandslos geworden, da das Unternehmen nicht mehr besteht.

**Buchstabe b**

Aus dem Befreiungskatalog des § 3 Ziff. 2 GewStG sollen die Deutsche Rentenbank, die Deutsche Rentenbank-Kreditanstalt und die Deutsche Genossenschaftskasse gestrichen werden. Die Deutsche Rentenbank und die Deutsche Rentenbank-Kreditanstalt befinden sich in Liquidation und schließen keine neuen Geschäfte mehr ab. Zur Deutschen Genossenschaftskasse wird bereits in der Bankenenquete (Drucksache V/3500 — S. 111) festgestellt, daß die bisherigen steuerlichen Begünstigungen zu Wettbewerbsstörungen führen, weil der Geschäftsbereich der Kasse sich mit dem privatwirtschaftlicher Kreditinstitute überschneidet. Die Freistellung von der Gewerbesteuer erscheint daher nicht mehr gerechtfertigt. Wegen des stufenweisen Übergangs auf die volle Besteuerung vgl. die Neufassung zu § 36 Abs. 2 GewStG und die Begründung dazu (Nummer 21).

Neu aufgenommen werden soll in die Ziffer 2 die Bayerische Landesanstalt für Aufbaufinanzierung. Diese Anstalt fällt z. Z. als Staatsbank unter die Befreiungsvorschrift der Ziffer 3, die jedoch aufgehoben werden soll (siehe unter Buchstabe c). Die Beibehaltung der vollen Gewerbesteuerbefreiung für diese Anstalt erscheint angebracht, da bei ihr nach den Feststellungen der Bankenenquete im Grundsatz gleiche Voraussetzungen vorliegen, wie bei den übrigen in Ziffer 2 aufgeführten öffentlich-rechtlichen Kreditanstalten.

**Buchstabe c**

Die in der Bankenenquete niedergelegten Untersuchungen der Bundesregierung haben ergeben, daß die privilegierten Tätigkeiten der Staatsbanken auch von privatwirtschaftlichen Kreditinstituten ausgeführt werden. Zur Herstellung gleicher Wettbewerbsbedingungen erscheint es deshalb angezeigt, die Befreiung der Staatsbanken aufzuheben. Allerdings soll auch hier der Übergang zur vollen Besteuerung nur stufenweise erfolgen (vgl. die Neufassung des § 36 Abs. 2 GewStG und die Begründung dazu — Nummer 21 —).

**Buchstabe d**

Die Neufassung dient der Anpassung der Vorschrift an die §§ 59 und 64 des Entwurfs einer Abgabenordnung 1974.

**Buchstabe e**

Nach geltendem Recht (§ 3 Ziff. 8 GewStG) sind Vereinigungen, die die gemeinschaftliche Nutzung land- und forstwirtschaftlicher Betriebseinrichtungen oder Betriebsgegenstände oder die Bearbeitung oder Verwertung der von den Mitgliedern selbst gewonnenen land- und forstwirtschaftlichen Erzeugnisse zum Gegenstand haben, von der Gewerbesteuer befreit. Die Bundesregierung hält es aus agrarpolitischen Gründen für geboten, diese Befreiung auf Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine auszudehnen, deren Tätigkeit sich auf Dienst- oder Werkleistungen oder Beratung für die Produktion oder Verwertung land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse der Mitgliederbetriebe

beschränkt. Eine entsprechende Begünstigung ist auch in § 3 Nr. 7 des Entwurfs eines Vermögensteuergesetzes 1974 vorgesehen.

Die Regelung in den Sätzen 2 bis 4 dient der Angleichung an die entsprechende Einschränkung im § 3 Nr. 7 des Entwurfs eines Vermögensteuergesetzes 1974, die auch im geltenden Körperschaftsteuerrecht enthalten ist (§ 31 Abs. 2 KStDV 1968).

**Buchstabe f****Zu Ziffer 14**

In der Land- und Forstwirtschaft verstärkt sich die Tendenz, die land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit nicht nur in Einzelbetrieben, sondern auch in Form von Zusammenschlüssen auszuüben. Die Bundesregierung hält es für angebracht, steuerliche Vorschriften, die aus agrarpolitischer Sicht als Hemmnis bei der Bildung derartiger Zusammenschlüsse angesehen werden, zu beseitigen oder in gewissem Umfang zu mildern. In dem Entwurf eines Vermögensteuergesetzes 1974 ist deshalb vorgesehen (§ 6 a), einen Freibetrag von jährlich 100 000 DM für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und Vereine zu gewähren, deren Tätigkeit sich auf den Betrieb einer Land- und Forstwirtschaft beschränkt und bei denen eine rein kapitalistische Beteiligung ausgeschlossen ist.

Diese Regelung soll für einen Zeitraum von 10 Jahren gelten. Da sich die Tätigkeit dieser Produktionsgenossenschaften und -vereine auf die Land- und Forstwirtschaft beschränkt, hält die Bundesregierung es weiterhin für gerechtfertigt, diese Zusammenschlüsse von der Gewerbesteuer freizustellen. Eine entsprechende Regelung besteht bereits nach der durch das Bewertungsänderungsgesetz 1971 vom 27. Juli 1971 (BGBl. I S. 1157) eingeführten Vorschrift des § 3 Ziff. 12 GewStG für landwirtschaftliche Kooperationen, die eine gemeinschaftliche Tierhaltung i. S. des § 51 a des Bewertungsgesetzes betreiben.

**Zu Ziffer 15**

Die Vorschrift übernimmt die bisherige Regelung des § 12 Ziff. 1 GewStDV in lediglich redaktionell geänderter Form.

**Zu Ziffer 16**

Die Vorschrift entspricht im wesentlichen der bisherigen Regelung des § 12 Ziff. 2 GewStDV. Neu ist jedoch, daß nunmehr auch betriebswirtschaftlich und organisatorisch getrennte Teile von Unternehmen von der Gewerbesteuer befreit werden können. Diese Erweiterung trägt der beabsichtigten Änderung des Gesetzes über die Gemeinnützigkeit im Wohnungswesen Rechnung, wonach es künftig möglich sein soll, rechtlich unselbständige Teile eines Unternehmens als Organe der staatlichen Wohnungspolitik anzuerkennen.

**Zu Ziffer 17**

Die Ziffer 17 übernimmt die bisherige Regelung des § 12 Ziff. 3 GewStDV. Die vorgesehene Neufassung stellt klar, daß die Steuerpflicht nur insoweit ein-

tritt, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (ausgenommen Land- und Forstwirtschaft) mit siedlungsfremder Tätigkeit unterhalten wird. Darüber hinaus ist zu erwähnen, daß die Durchführung von Siedlungs-, Agrarstrukturverbesserungs- und Landentwicklungsmaßnahmen auch dann unschädlich ist, wenn diese Maßnahmen nicht durch Gesetz zugewiesen sind.

#### Zu Ziffer 18

Die Ziffer 18 übernimmt die bisherige Regelung des § 12 Ziff. 4 GewStDV. Entsprechend der Regelung in Ziffer 17 wird auch hier klargestellt, daß die Steuerpflicht nur insoweit eintritt, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (ausgenommen Land- und Forstwirtschaft) unterhalten wird, dessen Tätigkeit über die Begründung und Vergrößerung von Heimstätten hinausgeht.

#### Zu Nr. 3 (§ 4 GewStG)

Die Vorschrift entspricht inhaltlich dem geltenden Recht. Sie faßt die Vorschriften der bisherigen §§ 4 GewStG und 14 GewStDV zusammen.

#### Zu Nummer 4 (§ 7 a GewStG)

Die Vorschriften des § 34 d EStG und des § 19 b KStG, die die steuerliche Behandlung von Kapitalanlagen in Entwicklungsländern betreffen, sind durch Zeitablauf überholt. Für Entwicklungshilfe, die nach dem 31. Dezember 1962 geleistet worden ist, gilt das Entwicklungshilfe-Steuerergesetz vom 23. Dezember 1963 (BGBl. I S. 1013, BStBl. 1964 I S. 18). Für geleistete Entwicklungshilfe in Wirtschaftsjahren, die nach dem 31. Dezember 1967 enden, gilt das Entwicklungshilfe-Steuerergesetz 1968 (BGBl. 1968 I S. 217, BStBl. 1968 I S. 481). § 7 a GewStG ist daher gegenstandslos.

#### Zu Nummer 5 (§ 9 GewStG)

##### Buchstabe a

Die Vorschrift des § 9 Ziff. 1 Satz 1 GewStG soll die Doppelbesteuerung des Grundbesitzes durch Gewerbesteuer und Grundsteuer vermeiden. Zu diesem Zweck wird allerdings nicht der tatsächliche Reinertrag aus dem Grundbesitz von der Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen gekürzt, sondern der Ertrag wird pauschal mit 3 v. H. des Einheitswerts angesetzt. Da vorgesehen ist, die neuen Einheitswerte ab 1974 der Besteuerung zugrunde zu legen und diese in der Regel mindestens das Dreifache der bisherigen Einheitswerte ausmachen, ist es erforderlich, den Prozentsatz von 3 auf 1 v. H. zurückzuführen.

##### Buchstabe b

Das Schachtelprivileg wird nach geltendem Recht nur für die Beteiligung an Kapitalgesellschaften i. S. des § 2 Abs. 2 Ziff. 2 GewStG gewährt. Es besteht ein praktisches Bedürfnis, die Schachtelvergünstigung auch auf Gewinne aus Anteilen an Kreditanstalten des öffentlichen Rechts auszudehnen, zumal

für diesen Bereich bereits im Billigkeitswege die Schachtelvergünstigung gewährt worden ist. Eine entsprechende Ausdehnung des Schachtelprivilegs sieht auch der Entwurf des Vermögensteuergesetzes vor.

#### Zu Nummer 6 (§ 11 GewStG)

##### Buchstabe a

Die vorgesehene Änderung betrifft die Anhebung des Freibetrags beim Gewerbeertrag von 7200 DM auf 12 000 DM und der Ertragsstufen mit ermäßigter Steuermeßzahl jeweils von 2400 DM auf 3600 DM. Wegen der Begründung wird auf die Ausführungen unter A verwiesen.

##### Buchstabe b

Die steuerlichen Vergünstigungen für öffentliche oder unter Staatsaufsicht stehende Sparkassen und für Kreditgenossenschaften und Zentralkassen erscheinen unter Wettbewerbsgesichtspunkten nicht mehr gerechtfertigt, da diese Institute ihre geschäftliche Betätigung immer weiter über den eigentlichen Sparverkehr hinaus ausgedehnt haben und damit in Konkurrenzbereiche eingedrungen sind (vgl. Bankenquete S. 132). Wegen der Übergangsregelung vgl. unter Nummer 21.

##### Buchstabe c

Die Änderung ist nur redaktioneller Art.

#### Zu Nummer 7 (§ 12 GewStG)

Die Änderung betrifft die Ausweitung des Schachtelprivilegs auf Beteiligungen an Kreditanstalten des öffentlichen Rechts (vgl. auch die Begründung zu Nummer 5 Buchstabe b).

#### Zu Nummer 8 (§ 12 a GewStG)

Die Vorschrift des § 9 a VStG, die die steuerliche Behandlung von Kapitalanlagen in Entwicklungsländern betrifft, ist durch Zeitablauf überholt. Für Entwicklungshilfe, die nach dem 31. Dezember 1962 geleistet worden ist, gilt das Entwicklungshilfe-Steuerergesetz vom 23. Dezember 1963 (BGBl. I S. 1013, BStBl. 1964 I S. 18). Für geleistete Entwicklungshilfe in Wirtschaftsjahren, die nach dem 31. Dezember 1967 enden, gilt das Entwicklungshilfe-Steuerergesetz 1968 (BGBl. 1968 I S. 217, BStBl. 1968 I S. 481). § 12 a GewStG ist daher gegenstandslos.

#### Zu Nummer 9 (§ 16 GewStG)

Die vorgesehene Aufhebung des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen — EinfRealStG — (s. Artikel 7) macht es erforderlich, die Regelungen über die Festsetzung der Hebesätze (§§ 1, 4 und 6 EinfRealStG) in das Gewerbesteuerergesetz zu übernehmen. Dies soll durch eine Ergänzung der §§ 16 und 25 GewStG geschehen.

*Zu Absatz 1*

Absatz 1 entspricht im wesentlichen der Vorschrift des bisherigen § 16 Satz 1 GewStG. Die Vorschrift des § 16 Satz 2 GewStG ist inhaltlich in den neuen § 16 Abs. 4 GewStG übernommen worden (siehe unten).

*Zu Absatz 2*

Absatz 2 läßt es im Gegensatz zum geltenden Recht (§ 2 Abs. 1 EinfRealStG) zu, daß der Hebesatz nicht nur für ein Kalenderjahr, sondern auch für mehrere Kalenderjahre festgesetzt werden kann. Eine entsprechende Regelung ist auch in § 25 des Entwurfs eines Grundsteuergesetzes 1974 vorgesehen.

*Zu Absatz 3*

Absatz 3 regelt die Frage, bis zu welchem Zeitpunkt der Hebesatz festgesetzt oder geändert werden kann. Die erstmalige Festsetzung der Hebesätze im Kalenderjahr ist bisher zeitlich nicht begrenzt. Nach der Rechtsprechung (z. B. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 5. März 1971, KStZ 1971, 200) kann eine rückwirkende Festsetzung auch noch im nächsten Jahr erfolgen. Diese Regelung entspricht den praktischen Bedürfnissen. Den Gemeinden ist es nicht immer möglich, die Hebesätze bereits zu Beginn oder wenigstens innerhalb einer verhältnismäßig kurzen Zeit nach Beginn des Kalenderjahrs festzusetzen.

Das gilt z. B. in den Fällen, in denen die ursprüngliche Festsetzung in der Haushaltssatzung rechtswidrig war, sowie in den Fällen kommunaler Neugliederungen. Um schwerwiegende Nachteile für die Gemeinden in diesen Fällen zu vermeiden, sieht deshalb auch der Entwurf keine zeitliche Begrenzung für die erstmalige Festsetzung der Hebesätze vor. Aus rechtsstaatlichen Erwägungen soll jedoch eine Festsetzung nach dem 30. September eines Kalenderjahrs nur dann zulässig sein, wenn die Festsetzung die Höhe der letzten rechtswirksamen Festsetzung nicht überschreitet. Durch diese Regelung soll der Gewerbetreibende vor Nachteilen, insbesondere vor nicht vorhersehbaren Nachforderungen bewahrt werden.

Die Änderung der Hebesätze soll — wie bisher in § 2 Abs. 2 EinfRealStG geregelt — innerhalb eines Zeitraums von 9 Monaten mit Rückwirkung auf den Beginn des Kalenderjahrs möglich sein. Während im Einführungsgesetz zu den Realsteuergesetzen noch auf das Rechnungsjahr (1. April bis 31. März) abgestellt ist und folglich die Änderung des Hebesatzes vor dem 1. Januar erfolgen mußte, ist die Änderung der Hebesätze nunmehr infolge der Umstellung auf das Kalenderjahr im Entwurf auf den 30. September begrenzt.

*Zu Absatz 4*

Satz 1 entspricht dem bisherigen Recht im § 16 Satz 2 GewStG. Die Regelung in Satz 2 ist aus dem bisherigen § 4 Abs. 1 EinfRealStG übernommen worden.

*Zu Absatz 5*

Um eine gleichmäßige Verteilung der kommunalen Lasten zu gewährleisten, hält es die Bundesregie-

rung für geboten, den Ländern — wie bisher in § 6 EinfRealStG — die Möglichkeit zu belassen, das Verhältnis der Hebesätze für Grundsteuer und Gewerbesteuer zueinander (Steuerverkoppelung) zu regeln. Aus diesen Überlegungen heraus hält die Bundesregierung ferner an der Möglichkeit eines Genehmigungsvorbehalts für Gemeindeaufsichtsbehörden fest.

**Zu Nummer 10 (§ 18 GewStG)**

§ 18 GewStG übernimmt die Regelung des § 3 Abs. 5 Ziff. 3 Buchstabe b StAnpG. Dies wird erforderlich, da § 41 des Entwurfs einer Abgabenordnung 1974 nur die allgemeine Entstehung des Steueranspruchs regelt und nichts über die besonderen Voraussetzungen für die Entstehung des Steueranspruchs bei den einzelnen Steuerarten aussagt.

**Zu Nummer 11 (§ 19 GewStG)****Buchstabe a**

Der einzufügende Absatz 1 übernimmt die Regelung des § 3 Abs. 5 Ziff. 3 Buchstabe a StAnpG, weil § 41 des Entwurfs einer Abgabenordnung 1974 nichts über die Entstehung von Vorauszahlungen aussagt.

**Buchstabe b**

Die Änderung ist nur redaktioneller Art.

**Buchstabe c**

Nach der bisherigen Fassung des § 19 Abs. 3 Satz 3 GewStG kann das Finanzamt den einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrag für Zwecke der Vorauszahlungen nur dann anpassen, wenn es wegen einer voraussichtlichen Änderung des Gewinns aus Gewerbebetrieb die Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer der Steuer angepaßt hat, die für den laufenden oder vorangegangenen Veranlagungszeitraum voraussichtlich zu erwarten ist. Nur in diesen Fällen konnte bisher bei der Anpassung auch die voraussichtliche Änderung des Gewerbekapitals mitberücksichtigt werden. Es erscheint sinnvoll, die Anpassung durch das Finanzamt auch dann zuzulassen, wenn sich voraussichtlich nur das Gewerbekapital ändert. Die Gemeinde, die die Anpassung der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen nach § 19 Abs. 3 Satz 1 GewStG in allen Fällen vornehmen kann, hat in der Regel keine Kenntnis von der Änderung des Gewerbekapitals und ist deshalb kaum in der Lage, in diesen Fällen die Anpassung selbst vorzunehmen. Dem Finanzamt entsteht im maschinellen Verfahren keine ins Gewicht fallende Mehrarbeit, weil die Anpassung des Gewerbesteuermeßbetrags im Rahmen der Veranlagung voll maschinell erfolgen kann.

**Zu Nummer 12 (§ 23 GewStG)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung. Das Rechnungsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Künftig soll im Gewerbesteuergesetz nur noch der Ausdruck „Kalenderjahr“ verwendet werden.

**Zu Nummer 13 (§ 24 GewStG)****Buchstabe a**

Die Vorschrift ist durch die Streichung des § 3 Ziff. 3 GewStG gegenstandslos geworden (vgl. die Begründung zu Nummer 2 Buchstabe c).

**Buchstabe b**

Die Änderung ist nur redaktioneller Art.

**Zu Nummer 14 (§ 25 GewStG)****Buchstabe a**

Vgl. die Begründung zu Nummer 12.

**Buchstabe b**

Die Neufassung des § 25 Abs. 4 GewStG ist durch die vorgesehene Aufhebung des Einführungsgesetzes zu den Realsteuergesetzen — EinfRealStG — bedingt (vgl. einleitende Begründung zu Nummer 9). Sie enthält eine dem § 16 GewStG entsprechende Regelung für den Hebesatz für die Lohnsummensteuer und dessen erstmalige Festsetzung. Die erstmalige Festsetzung für ein Kalenderjahr soll auch bei der Lohnsummensteuer aus den zu Nummer 9 angegebenen Gründen zeitlich unbefristet mit Wirkung vom Beginn dieses Kalenderjahrs möglich sein. Bei Festsetzung nach dem 30. September darf der Hebesatz auch bei der Lohnsummensteuer die Höhe der letzten Festsetzung nicht überschreiten.

Der letzte Satz entspricht der jetzigen Vorschrift des § 25 Abs. 4 Satz 2 GewStG.

**Buchstabe c**

Die Änderung eines bereits festgesetzten Hebesatzes soll auch für die Lohnsummensteuer nur bis zum 30. September möglich sein. Eine Rückwirkung ist bei der Lohnsummensteuer allerdings ausgeschlossen, da sie keinen Erhebungszeitraum kennt, sondern die in jedem Kalendermonat bzw. in jedem Kalendervierteljahr bezahlte Lohnsumme zugrunde legt (§ 23 Abs. 1 GewStG). Dies entspricht im übrigen der bisherigen Regelung in § 2 Abs. 2 Sätze 4 und 5 EinfRealStG.

**Zu Nummer 15 (§ 26 GewStG)****Zu Absatz 1**

§ 26 Abs. 1 GewStG übernimmt die Regelung des § 3 Abs. 5 Ziff. 3 Buchstabe c StAnpG. Dies wird erforderlich, da § 41 des Entwurfs einer Abgabenordnung 1974 nur die allgemeine Entstehung des Steueranspruchs regelt und nichts über die besonderen Voraussetzungen für die Entstehung des Steueranspruchs bei den einzelnen Steuerarten ausagt.

**Zu Absatz 2**

Der vorgesehene Wortlaut des Absatzes 2 bringt gegenüber der geltenden Fassung des § 26 lediglich eine Anpassung an den Entwurf der Neufassung der Abgabenordnung und ersetzt die „Erklärung über die Berechnung der Lohnsummensteuer“

durch die „Steueranmeldung“ und verweist zugleich auf § 95 Abs. 1 Satz 2 der Abgabenordnung 1974.

**Zu Nummer 16 (§ 27 GewStG)****Buchstabe a**

Vgl. die Begründung zu Nummer 12.

**Buchstabe b**

Es handelt sich um eine Anpassung an den Entwurf der Neufassung der Abgabenordnung (§ 95 Abs. 1 Satz 2).

**Buchstabe c**

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung, die durch die Änderung der Abgabenordnung durch die Finanzgerichtsordnung bedingt ist (§ 162 Nr. 40 FGO).

**Zu Nummer 17 (§ 28 GewStG)****Buchstabe a**

Die Änderung hat nur redaktionelle Bedeutung.

**Buchstabe b**

Die Anlagen und Einrichtungen, die nach § 16 Abs. 3 und 4 StAnpG nicht als Betriebsstätten anzusehen sind, kommen für eine Zerlegung nach § 28 GewStG nicht in Betracht. Die Vorschriften des § 16 Abs. 3 und 4 StAnpG sind aber nicht in den Entwurf einer Abgabenordnung (AO 1974) übernommen worden. Der Entwurf weitet vielmehr den Betriebsstättenbegriff aus; er umfaßt nunmehr auch die bisher in § 16 Abs. 3 und 4 StAnpG genannten Anlagen und Einrichtungen. Es erscheint nicht sinnvoll, diesen neuen Betriebsstättenbegriff nur für die Gewerbesteuer zum Zwecke der Bestimmung des Steuergegenstandes (§ 2 GewStG) wieder einzuengen. Um jedoch zu vermeiden, daß dann diese Anlagen und Einrichtungen als Betriebsstätten bei der Zerlegung berücksichtigt werden müssen — dies würde in der Praxis zu erheblichen Schwierigkeiten führen —, soll aber im Ergebnis — auch aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung — an der bisherigen Regelung festgehalten werden. Dies wird dadurch erreicht, daß künftig bei der Zerlegung die Gemeinden, in denen sich lediglich Betriebsstätten der in Absatz 2 genannten Art befinden, bei der Zerlegung unberücksichtigt bleiben. Dies soll allerdings dann nicht gelten, wenn ein ausländisches Unternehmen ausschließlich Betriebsstätten im Sinne des Absatzes 2 im Inland unterhält, weil andernfalls überhaupt keine Gewerbesteuer erhoben werden könnte.

**Zu Nummer 18 (§ 29 GewStG)**

In § 29 Abs. 1 Ziff. 1 GewStG sind für Versicherungs-, Bank- und Kreditunternehmen die Betriebs-einnahmen als Zerlegungsmaßstab bestimmt, während nach Ziffer 2 in allen übrigen Fällen — vorbehaltlich der Ziffer 3 bei Wareneinzelhandelsunternehmen — die Arbeitslöhne Grundlage für die Zerlegung sind. Die Anwendung des besonderen

Zerlegungsmaßstabs für Versicherungs-, Bank- und Kreditunternehmen stößt in der Praxis zunehmend auf Schwierigkeiten. Dies ist einmal darauf zurückzuführen, daß aus personellen und organisatorischen Gründen die einzelnen Geschäftsvorfälle zum Teil bei den Zweigstellen und zum Teil bei den Hauptstellen bearbeitet werden. Die erzielten Einnahmen sind deshalb nur schwer abgrenzbar. Zum anderen sind die Unternehmen mit Zweigstellen — dem Zwang der modernen Betriebstechnik folgend — weitgehend zur Zentralisierung ihres Rechnungswesens übergegangen, so daß aus der Buchführung nicht mehr die der einzelnen Zweigstelle zuzurechnenden Einnahmen entnommen werden können. Für Versicherungs-, Bank- und Kreditunternehmen sollen daher künftig ebenfalls die Arbeitslöhne Grundlage für die Zerlegung sein. Es ist daher erforderlich, die bisherige Regelung des § 29 Abs. 1 Ziff. 1 GewStG aufzuheben. Die Regelung für Wareneinzelhandelsunternehmen soll dagegen beibehalten werden.

Das Gewerbesteueraufkommen bleibt dadurch insgesamt unberührt.

#### Zu Nummer 19 (§ 31 GewStG)

Die Entwicklung der Löhne und Gehälter läßt es angebracht erscheinen, den Zurechnungsbetrag im Zerlegungsverfahren für die im Betrieb tätigen Unternehmer (Mitunternehmer) von 10 000 DM auf 24 000 DM anzuheben. Der bisherige Betrag entspricht nicht mehr dem Lohnniveau und führt deshalb bei der Zerlegung zu unrichtigen Aufteilungsverhältnissen.

Das Gewerbesteueraufkommen bleibt dadurch insgesamt unberührt.

#### Zu Nummer 20 (§ 35 b GewStG)

Die Neufassung des § 35 b GewStG paßt die Bestimmung an den Entwurf einer Abgabenordnung 1974 an (s. Begründung zu § 152 Abs. 6 des Entwurfs einer Abgabenordnung 1974).

#### Zu Nummer 21 (§ 36 GewStG)

##### Zu Absatz 1

Der neugefaßte § 36 Abs. 1 GewStG regelt den zeitlichen Geltungsbereich des Gewerbesteuergesetzes.

##### Zu Absatz 2

Der beabsichtigte Abbau der Steuervergünstigung für die in Ziffern 1 und 2 genannten Kreditinstitute (s. Begründung zu Nummer 6 Buchstabe b) und der beabsichtigte Wegfall der Steuerbefreiung für die in Ziffern 3 bis 5 genannten Unternehmen (s. Begründung zu Nummer 2 Buchstaben b und c) soll zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten stufenweise erfolgen. Für eine Übergangszeit von drei Jahren, die angemessen erscheint, sollen die Begünstigungen zunächst noch zur Hälfte gewährt werden. Das bedeutet, daß für die in Ziffern 1 und 2 genannten Institute, bei denen die Steuermeßzahl von 5 auf 3,5 v. H. ermäßigt war, für die Übergangszeit die

Steuermeßzahl auf 4,25 v. H. angehoben wird. Für die in Ziffern 3 bis 5 genannten bisher befreiten Unternehmen soll für die Übergangszeit eine Steuermeßzahl von 2,5 v. H. anzuwenden sein.

Die volle Besteuerung setzt für die genannten Kreditinstitute dadurch erst 1977 ein.

#### Zu Nummer 22 (§ 36 a GewStG)

Die vorgesehene Änderung hat lediglich redaktionellen Charakter. Sie ist durch den Entwurf einer Abgabenordnung 1974 bedingt.

## Artikel 6

### Anderung grundsteuerlicher Vorschriften zur Förderung des Wohnungsbaus

#### Allgemeines

Nach § 1 des II. WoBauG ist die Wohnungsbauförderung dem Bund, den Ländern und den Gemeinden als öffentliche Aufgabe zugewiesen. Nach § 3 des II. WoBauG gehört zu den vielfältigen Maßnahmen zur Förderung des Wohnungsbaus auch die Gewährung der Grundsteuervergünstigung. Durch die Gewährung der Grundsteuervergünstigung, die zu einem zeitweisen Verzicht auf Grundsteuereinnahmen führt, beteiligen sich auch die Gemeinden an dieser Aufgabe. Die Grundsteuervergünstigung ergänzt damit die direkte Förderung, die Bund und Länder durch Bereitstellung öffentlicher Mittel gewähren, als indirekte Subvention.

Die in § 92 des II. WoBauG geregelte Grundsteuervergünstigung für neugeschaffenen begünstigten Wohnraum geht von der Erfahrung aus, daß die Bauherren gerade in den ersten 10 Jahren durch den Neubau finanziell besonders stark beansprucht werden. Für diesen Zeitraum soll deshalb eine Belastung durch zusätzliche Grundsteuer vermieden werden. Auf die Grundsteuervergünstigung als Förderungsinstrument kann auch heute noch nicht verzichtet werden. Sie gibt nicht nur einen wesentlichen Anreiz zum Bauen von Wohnungen, sondern kommt im Rahmen des sozialen Wohnungsbaus auch unmittelbar den Mietern durch Senkung der zulässigen Miete (Kostenmiete) zugute. Dieser Mietverbilligungseffekt hat dabei in Anbetracht der Entwicklung der Grundstücks- und Baukosten eine besondere wohnungspolitische Bedeutung. Die Notwendigkeit, die Förderung des Wohnungsbaus im Interesse einer ausreichenden Wohnraumversorgung besonders in den Brennpunkten des Wohnraumbedarfs verstärkt fortzusetzen, erfordert daher auch weiterhin die Beibehaltung der Grundsteuervergünstigung in dem bisherigen Umfang.

Zur Zeit wird die Grundsteuervergünstigung in der Weise gewährt, daß der Grundsteuerveranlagung für die Dauer von zehn Jahren nur der Steuermeßbetrag zugrunde gelegt wird, der maßgebend war, bevor die begünstigten Wohnungen bezugsfertig wurden (§ 92 Abs. 1 des II. WoBauG). Im Ergebnis wird damit erreicht, daß die begünstigten Wohnun-

gen für 10 Jahre steuerfrei bleiben. Dieser sogenannte Erstarrungsgrundsatz ist jedoch für begünstigte Wohnungen, die nach 1973 errichtet werden, nicht mehr brauchbar. Gründe, die im System der neuen Einheitsbewertung (1964) liegen, würden nämlich bei Anwendung des Erstarrungsgrundsatzes dazu führen, daß in sehr vielen Fällen die Grundsteuervergünstigung nicht nur gegenüber bisher stark eingeschränkt wird, sondern sich u. U. auch überhaupt nicht mehr auswirken kann. Ab 1974 wird deshalb für die Ermittlung des Umfangs der Grundsteuervergünstigung auf den Teil des Steuermeßbetrags abgestellt, der dem im Einheitswert enthaltenen Bodenwertanteil entspricht. Die Änderung der Vorschriften des § 92 ff. des II. WoBauG sind ausschließlich durch diesen Wechsel im Ermittlungsverfahren bedingt.

**Zu § 1**

*Zu Ziffer 1 (Änderung des § 92 des II. WoBauG)*  
 Der bisher maßgebende Erstarrungsgrundsatz in § 92 Abs. 1 des II. WoBauG gilt auch weiterhin für alle begünstigten Wohnungen, die bis zum 31. Dezember 1973 bezugsfertig werden. Es bleibt deshalb der vor Bezugsfertigkeit geltende Steuermeßbetrag auch dann maßgebend, wenn der Vergünstigungszeitraum über den 31. Dezember 1973 hinaus dauert. Für begünstigte Wohnungen, die im Jahre 1973 bezugsfertig werden, kann dieser Vergünstigungszeitraum längstens bis 1983 dauern. Dies entspricht einem Grundsatz, der schon bei der erstmaligen Verabschiedung des § 92 Abs. 1 des II. WoBauG im Jahre 1956 ausdrücklich festgelegt worden ist. Die Vorschrift in § 92 Abs. 1 des II. WoBauG wird durch einen entsprechenden Hinweis ergänzt. Die übrigen Änderungen sowie die Streichung des bisherigen § 92 Abs. 2 des II. WoBauG haben nur redaktionelle Bedeutung.

Befinden sich auf dem Grundstück außer den begünstigten Wohnungen auch nichtbegünstigte Wohnungen und Räume, so ist die hierauf entfallende Grundsteuer uneingeschränkt zu erheben. Insoweit müssen deshalb auch die Änderungen des Steuermeßbetrags berücksichtigt werden, die sich ab 1974 durch Anwendung der neuen Einheitswerte (1964) ergeben.

Der auf die nichtbegünstigten Wohnungen und Räume entfallende Steuermeßbetrag ist hier in derselben Weise wie in § 92 a Abs. 2 zu ermitteln. Es wird deshalb auf § 92 a Abs. 2 des Entwurfs verwiesen. Um eine doppelte Erfassung zu vermeiden, sind hiervon jedoch die nichtbegünstigten Wohnungen und Räume auszunehmen, die nach § 92 Abs. 1 des II. WoBauG bereits in dem erstarrten Steuermeßbetrag enthalten sind, was im Einzelfall durchaus möglich sein kann.

Die Vorschrift in § 92 Abs. 4 des II. WoBauG kann gestrichen werden, nachdem dieser Spezialfall nunmehr durch die generelle Regelung in § 17 des Entwurfs eines Grundsteuergesetzes erfaßt wird. Die Änderungen in § 92 Abs. 5 des II WoBauG haben nur redaktionelle Bedeutung.

*Zu Ziffer 2 (Einfügung eines neuen § 92 a des II. WoBauG)*

Zwar wird für Grundstücke mit begünstigten Wohnungen, die bis zum 31. Dezember 1973 bezugsfertig werden, der Erstarrungsgrundsatz des § 92 Abs. 1 des II. WoBauG aufrechterhalten. Davon abgesehen kann aber der Erstarrungsgrundsatz für die Zeit nach 1973 nicht mehr gelten. Da die Einheitswerte (1964) für unbebaute Grundstücke gegenüber den Einheitswerten (1964) für bebaute Grundstücke relativ hoch liegen (vgl. hierzu die Begründung zu § 15 des Entwurfs eines neuen Grundsteuergesetzes), würde sich bei Anwendung des Erstarrungsgrundsatzes die Grundsteuervergünstigung in vielen Fällen nur noch ganz geringfügig auswirken. Wenn für das bebaute Grundstück der Mindestwert nach § 77 gilt, würde sie überhaupt ganz ausfallen. Es mußte deshalb für die Ermittlung des Umfangs der Grundsteuervergünstigung ein anderes Verfahren gesucht werden. Hierfür bot sich die Aufteilung des Steuermeßbetrags entsprechend dem Anteil an, mit dem der Grund und Boden einerseits (Bodenwertanteil) und die Wohnungen (Gebäudewertanteil) in dem Einheitswert enthalten sind. Beim Ertragswertverfahren, das grundsätzlich für den Wohnungsbau anzuwenden ist, entspricht dieser Bodenwertanteil einem tabellarisch genau festgelegten, nach Grundstücksgruppen und Gemeindegrößen gestaffelten Vomhundertsatz des Einheitswerts. Dieser beträgt:

in Gemeinden mit einer Einwohnerzahl		bei Einfamilienhäusern	bei Zweifamilienhäusern	bei Mietwohngrundstücken	bei gemischt genutzten Grundstücken mit gewerblichem Anteil bis 50 v. H.	bei gemischt genutzten Grundstücken mit gewerblichem Anteil über 50 v. H.	bei Geschäftsgrundstücken
bis	2 000	8,54	8,77	9,29	8,38	8,02	15,21
	2 000 bis 5 000	8,95	9,09	9,38	8,65	8,28	15,54
	5 000 bis 10 000	9,25	9,43	9,58	9,02	8,65	15,89
	10 000 bis 50 000	18,81	19,05	9,89	18,35	17,30	23,78
	50 000 bis 100 000	18,81	19,05	10,11	18,55	17,70	24,04
	100 000 bis 200 000	18,81	19,05	10,11	18,55	26,25	24,04
	200 000 bis 500 000	18,81	19,05	10,11	18,55	26,25	32,13
	über 500 000	27,98	28,57	20,00	27,67	26,25	32,13

Wegen weiterer Einzelheiten zur Ermittlung des Hundertsatzes vgl. Abschnitt 20 der Richtlinien zur Bewertung des Grundvermögens. Bei einem Grundstück, auf dem sich nur begünstigte Wohnungen befinden, die nach dem 31. Dezember 1973 bezugsfertig werden, unterliegt somit nur ein diesem Vomhundertsatz entsprechender Teil des Steuermeßbetrages der Grundsteuer.

In den Fällen der Mindestbewertung entspricht der Einheitswert 50 v. H. des Werts, der für das unbebaute Grundstück als Einheitswert angesetzt werden müßte (§ 77 BewG in Verbindung mit Artikel 7 des Steueränderungsgesetzes 1969 vom 18. August 1969, BGBl. I S. 1211). Es könnte deshalb die Auffassung vertreten werden, daß es auch im vorliegenden Zusammenhang auf den vollen Einheitswert als Bodenwertanteil ankommen würde. Das trifft jedoch nicht zu. Für die Gewährung der Grundsteuervergünstigung ist vielmehr der dem Bodenwertanteil entsprechende Teil des Grundsteuermeßbetrags in derselben Weise wie im Regelfall zu ermitteln. Der oben angegebene Vomhundertsatz ist deshalb auch auf den Mindestwert anzuwenden. Ein Hinweis in § 92 a Abs. 1 des Entwurfs soll dies sicherstellen.

In § 92 a Abs. 2 des Entwurfs wird der Fall behandelt, daß außer begünstigten Wohnungen auch nichtbegünstigte Wohnungen und Räume auf dem Grundstück vorhanden sind. Hier ist zunächst der im Einheitswert enthaltene Gebäudewertanteil und, soweit Außenanlagen vorhanden sind, auch der hierauf entfallende Teil des Einheitswerts zu ermitteln. Zu diesem Zweck ist vom Einheitswert der Bodenwertanteil (s. o.) abzuziehen. Der verbleibende Betrag ist dann im Verhältnis der begünstigten Wohnungen zu den nichtbegünstigten Wohnungen und Räumen aufzuteilen. Für diese Aufteilung ist beim Ertragswertverfahren von der Miete, beim Sachwertverfahren vom umbauten Raum auszugehen. Der auf die nichtbegünstigten Wohnungen und Räume entfallende Teil wird dem Bodenwertanteil zugerechnet. Die sich ergebende Summe bildet dann die Grundlage für die Ermittlung des Grundsteuermeßbetrags.

In § 92 a Abs. 3 des Entwurfs wird der Fall geregelt, daß sich auf dem Grundstück sowohl begünstigte Wohnungen, die bis zum 31. Dezember 1973 bezugsfertig werden, als auch begünstigte Wohnungen befinden, die erst später bezugsfertig werden. Da sich hier die beiden verschiedenen Ermittlungsverfahren nach § 92 Abs. 1 des II. WoBauG und nach § 92 a Abs. 1 des Entwurfs überschneiden, mußte eine Feststellung darüber getroffen werden, welches Verfahren jeweils anzuwenden ist.

#### *Zu Ziffer 3 und 4*

Die Änderungen in den §§ 93 und 94 des II. WoBauG haben lediglich redaktionelle Bedeutung.

#### *Zu Ziffer 5*

Die Vorschrift des § 110 des II. WoBauG ist durch Zeitablauf bedeutungslos geworden. Sie soll deshalb gestrichen werden.

#### **Zu § 2**

Die Vorschrift bringt eine Änderung der die Grundsteuervergünstigung regelnden Vorschriften des Wohnungsbaugesetzes für das Saarland. Da diese Vorschriften vollständig mit denen des § 92 ff. des II. WoBauG identisch sind, erschien es geboten, nur noch auf diese Vorschriften zu verweisen.

### **Artikel 7**

#### **Aufhebung von Vorschriften**

Durch das neue Vermögensteuergesetz, das neue Erbschaftsteuergesetz sowie das neue Grundsteuergesetz, außerdem durch Änderungen des Bewertungsgesetzes und des Gewerbesteuergesetzes werden eine Reihe von bisher geltenden Rechtsvorschriften mit Wirkung ab 1. Januar 1974 gegenstandslos. Sie sollen daher aufgehoben werden. Soweit bisher geltende Rechtsvorschriften nicht in die neuen Gesetze übernommen wurden und dies wesentliche materielle Auswirkungen hat, ist an den einschlägigen Stellen der Begründung hierauf eingegangen worden.

### **Artikel 8**

#### **Erleichterungen für die Anzeigepflichten der Gerichte, Notare und sonstigen Urkundspersonen**

Die Gerichte, Notare und sonstigen Urkundspersonen sind nach den §§ 12 und 13 ErbStDV verpflichtet, dem für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt von bestimmten Amtshandlungen wie den von ihnen eröffneten Verfügungen von Todes wegen, den Erbscheinen, Testamentsvollstreckerkzeugnissen usw. sowie den von ihnen beurkundeten Schenkungs- und Übergabeverträgen eine beglaubigte Abschrift zu übersenden bzw. Anzeige zu erstatten. Die Übersendung dieser Abschriften bzw. die Erstattung dieser Anzeigen kann unterbleiben, wenn der Nachlaß oder das Vermögen den niedrigsten Freibetrag für Hausrat oder die niedrigste Besteuerungsgrenze des geltenden Rechts von 5000 DM bzw. 1000 DM nicht übersteigen, da in diesem Fall keine Steuerpflicht in Betracht kommen kann und somit kein steuerliches Interesse an den Abschriften oder Anzeigen besteht. Nachdem der niedrigste Freibetrag für Hausrat künftig — bei gleichzeitiger Ausdehnung auf Kunstgegenstände und Sammlungen — 10 000 DM betragen und an die Stelle der niedrigsten Besteuerungsgrenze künftig ein Freibetrag von 2000 DM treten soll (vgl. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a und § 16 Abs. 1 Nr. 5), erscheint es angebracht, die Gerichte, Notare und sonstigen Urkundspersonen bereits vor dem Erlaß einer neuen Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung im Rahmen dieser Freibeträge von der Anzeigepflicht zu befreien.

### **Artikel 9**

#### **Schlußvorschriften**

Von den Vorschriften des Artikels 9 enthält § 1 die übliche Berlin-Klausel und § 2 den Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes.

## Stellungnahme des Bundesrates

1. Die Steuerreform kann wegen ihrer Zielsetzung, ihrer fiskalischen und wirtschaftlichen Auswirkungen sowie wegen der Wechselbeziehungen der einzelnen Steuerarten nur als ein in sich geschlossenes Vorhaben verwirklicht werden. Sie muß deshalb schon als Einheit konzipiert sein.
  2. Dieser Notwendigkeit wird die isolierte Vorlage des Entwurfs einer Neuordnung der einheitswertabhängigen Steuern und der Gewerbesteuer nicht gerecht. Hinzu kommt, daß die Bundesregierung auf dem Gebiete der Einkommen- und Körperschaftsteuer und des Familienlastenausgleichs ihre eigenen Eckwerte neuerdings in Frage stellt. Sie selbst hat zur Zeit keine einheitliche Konzeption. Diese einheitswertabhängigen Steuern bilden mit der Einkommen- und der Körperschaftsteuer, für deren Neuordnung Entwürfe erst zum Herbst angekündigt sind, eine organische Einheit. So steht die tarifliche Gestaltung der Ertragsteuern im engen Zusammenhang mit der Grundsteuer und der Vermögensteuer, unter anderem ist die Frage der Abzugsfähigkeit der Vermögensteuer von maßgebender Bedeutung.
  3. Nach Auffassung der Bundesregierung sollte die Steuerreform mit Ausnahme der Reform der Grundsteuer aufkommensneutral sein. Diesen Leitgedanken, dem der Bundesrat zustimmt, gibt die Bundesregierung auf, wenn sie den Entwurf des Zweiten Steuerreformgesetzes jetzt vorlegt, so daß er ohne Abstimmung mit dem ausstehenden Dritten Steuerreformgesetz behandelt werden muß.
  4. Im Interesse einer sachgerechten Beurteilung müßte die Bundesregierung den Entwurf des Dritten Steuerreformgesetzes unverzüglich vorlegen und ihre jetzigen Vorstellungen zur Beteiligung am Produktivvermögen bekanntgeben. Dies ist um so notwendiger, als verfassungsrechtliche Gründe den Gesetzgeber dazu zwingen, die Gesetze über die einheitswertabhängigen Steuern an die auf den 1. Januar 1964 festgestellten Einheitswerte anzupassen.  
 Von gleicher Dringlichkeit ist die Reform der Kraftfahrzeugsteuer unter Berücksichtigung ihrer Auswirkung auf die Mineralölsteuer. Aus der Begründung zu dem vorliegenden Entwurf ergibt sich, daß die Bundesregierung die Kraftfahrzeugsteuer nicht mehr zur Steuerreform rechnet; sie ist in den noch vorzulegenden Teilen nicht erwähnt.
  5. Änderungen der Steuergesetze, die zu verändertem Aufkommen aus diesen Steuern führen, können schließlich nicht losgelöst gesehen werden von den Auswirkungen auf die Finanzverfassung. Die Verschiebungen im Aufkommen der einzelnen Steuern erfordern eine Überprüfung der Verteilung der Finanzmasse unter den Steuergläubigern Bund, Ländern und Gemeinden. Vorstellungen der Bundesregierung sind hierzu bisher nicht bekanntgeworden. Wenn die Entscheidung über eine Steuerreform ansteht, wird sie sich von der Entscheidung über die Finanzreform nicht trennen lassen.
  6. Aus diesen Gründen sieht sich der Bundesrat zur Zeit nicht in der Lage, den Gesetzentwurf abschließend zu beurteilen. Unter diesen Vorbehalten wird zu den einzelnen Bestimmungen wie folgt Stellung genommen:
- Zu Artikel 1 (Vermögensteuergesetz)**
7. **Zu § 3 Abs. 1 Nr. 2** (und Artikel 5 Nr. 2 Buchstabe b)  
 Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, ob im Hinblick auf die Aufnahme der Bayerischen Landesanstalt für Aufbaufinanzierung in die Vorschrift weitere Landeseinrichtungen vergleichbarer Art ebenfalls in der Bestimmung berücksichtigt werden müssen.
  8. **Zu § 3 Abs. 1 Nr. 7** (und Artikel 5 Nr. 2 Buchstabe e)  
 Die Bundesregierung wird gebeten, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, ob auch andere Leistungen der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie der Vereine, wie z. B. die Vermittlung von Mietverträgen, unter die Vorschrift fallen.  
 Gleichzeitig wird die Bundesregierung um Prüfung gebeten, ob der in Buchstabe c gebrauchte Begriff „Verwertung“ auch die „Vermarktung“ bzw. den „Absatz“ erfaßt.  
 Entsprechendes gilt für Artikel 5 Nr. 2 Buchstabe e.
  9. **Zu § 3 Abs. 1 Nr. 13** (und Artikel 5 Nr. 2 Buchstabe f)  
 a) In Artikel 1 ist in § 3 Abs. 1 Nr. 13 der Strichpunkt durch einen Punkt zu ersetzen und folgender Satz anzufügen:  
 „Für Vermögen, das Geschäften im Sinne von § 6 Abs. 4 des Wohnungsgemeinnützig-

keitsgesetzes dient, ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen;“.

- b) In Artikel 5 Nr. 2 Buchstabe f ist der Strichpunkt durch einen Punkt zu ersetzen und folgender Satz anzufügen:

„Für Geschäfte im Sinne von § 6 Abs. 4 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen;“.

#### Begründung

Nach Artikel 1 § 3 Abs. 1 Nr. 13 sowie Artikel 5 Nr. 2 f (§ 3 Ziff. 15) ist vorgesehen, gemeinnützige Wohnungsunternehmen ohne Einschränkung von der Vermögensteuer und Gewerbesteuer zu befreien. Diese Regelung stimmt zwar mit der gegenwärtigen Fassung des § 2 Nr. 1 VStDV bzw. § 12 Nr. 1 GewStDV überein. Da diese Bestimmungen aber nur eine Ergänzung des § 3 Abs. 1 Nr. 6 VStG bzw. § 3 Nr. 6 GewStG darstellen, gelten die dort genannten Einschränkungen der Steuerbefreiung (partielle Steuerpflicht der über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgehenden wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe) gegenwärtig auch für gemeinnützige Wohnungsunternehmen. Diese Einschränkung steht im Einklang mit den Bestimmungen des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes (WGG), das nach § 6 Abs. 4 i. V. m. § 10 Abs. 3 WGGDV für Geschäfte, die über den vom WGG zugelassenen Rahmen hinausgehen, Ausnahmegewilligungen unter abgabenrechtlichen Auflagen vorsieht. Die Steuerpflicht ergibt sich dabei aber nicht aus dem WGG, sondern allein aus den entsprechenden steuerrechtlichen Regelungen (siehe Urteil des BVerwG vom 14. November 1968, DStZ (E) 1969 S. 132). Durch die nunmehr vorgesehenen Fassungen der Steuerbefreiungen im Vermögensteuer- bzw. Gewerbesteuergesetz, die keine dem WGG entsprechenden Einschränkungen mehr enthalten, würden die gemeinnützigen Wohnungsunternehmen künftig auch mit den Geschäften, die einer Ausnahmegewilligung bedürfen, steuerfrei sein. Eine solche Erweiterung der Steuerbefreiung würde weder mit den Regelungen des WGG im Einklang stehen, noch insoweit Wettbewerbsverzerrungen ausschließen. Hiergegen bestehen Bedenken. Durch die Änderungsvorschläge soll daher eine der gegenwärtigen Rechtslage entsprechende Regelung erreicht werden.

#### 10. Zu § 14

§ 14 Abs. 2 Nr. 2 ist wie folgt zu fassen:

- „2. mit Kindern, wenn diese wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen dauernd außerstande sind, sich selbst zu unterhalten.“

#### Begründung

Die Ergänzung entspricht der zur Zeit im § 32 Abs. 2 Nr. 2 Buchstabe b EStG enthaltenen Regelung.

#### Zu Artikel 2 (Erbchaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz)

##### 11. Zu § 5

§ 5 Abs. 1 ist wie folgt zu fassen:

„(1) Wird der Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft (§ 1363 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) durch den Tod eines Ehegatten beendet und der Zugewinn nicht nach § 1371 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs ausgeglichen, so gilt beim überlebenden Ehegatten der vierte Teil des Betrags, der ihm, wenn er Alleinerbe wäre, ohne Berücksichtigung von Vermächtnissen, Auflagen und Pflichtteilsansprüchen als steuerpflichtiger Erbanfall zugefallen wäre, nicht als Erwerb im Sinne des § 3. Bei der Berechnung dieses Betrags sind die Freibeträge nach § 16 oder § 17 nicht abzusetzen.“

#### Begründung

Die vorgesehene Regelung bei Auflösung der Zugewinnsgemeinschaft im Todesfall, die nicht mehr wie bisher ein Viertel des Nachlasses generell von der Steuer freistellt, sondern eine genaue Ermittlung der Ausgleichsforderung notwendig macht, entspricht in der vorliegenden Fassung zwar weitgehend der Forderung nach einer gerechten Besteuerung. Sie wird jedoch den Bedürfnissen der Praxis nicht gerecht. Die genaue Ermittlung der Ausgleichsforderung wird zweifelsohne zu erheblichen Ermittlungs- und Nachweisschwierigkeiten führen und die Arbeitsbelastung der Erbschaftsteuerstellen der Finanzämter wesentlich vergrößern. Das bürgerliche Recht hat in den Fällen der Beendigung des Güterstands der Zugewinnsgemeinschaft durch Tod des einen Ehegatten den gesetzlichen Erbteil des überlebenden Ehegatten zum Ausgleich des Zugewinns um ein Viertel der Erbschaft erhöht. Die damit verbundenen Nachteile sind im Interesse des Familienfriedens und angesichts der Schwierigkeiten, die sich bei langjähriger Ehe insbesondere bei der Ermittlung des Umfangs und des Werts des Anfangsvermögens zum Zeitpunkt des Beginns der Zugewinnsgemeinschaft ergeben können, bewußt in Kauf genommen worden. Die Steuerreformkommission ist zu dem Ergebnis gekommen, daß die z. Z. geltende erbschaftsteuerliche Regelung die notwendige Folgerung aus dem bürgerlich-rechtlichen Tatbestand zieht. Sie hat sich aus diesem Grunde für eine Beibehaltung der jetzigen Vorschrift ausgesprochen. Vor allem aber zur Vermeidung einer unvermeidbaren Verwaltungsschwernis sollte es bei der bisherigen Regelung bleiben.

## 12. Zu § 24

§ 24 ist wie folgt zu fassen:

## „§ 24

## Aussetzung der Versteuerung

(1) Beim Erwerb von Vermögen, dessen Nutzung einem anderen als dem Erwerber zusteht, bleibt die Versteuerung bis zum Erlöschen des Nutzungsrechts ausgesetzt. Ist die Nutzung auf einen Teil der Erträge beschränkt, so bleibt die Versteuerung für den entsprechenden Teil des Vermögens ausgesetzt. Das gleiche gilt für Fälle, in denen der Erwerber schuldrechtlich zu einer entsprechenden Leistung verpflichtet ist.

(2) Ist der Erwerb von Vermögen mit der Auflage verbunden, einem Dritten oder dem Schenker eine Rente zu zahlen, so bleibt die Versteuerung bis zum Erlöschen der Rentenverpflichtung insoweit ausgesetzt, als der Jahresertrag des Vermögens durch diese gemindert wird. Das Finanzamt kann von der Aussetzung der Versteuerung absehen und die Versteuerung sogleich unter Berücksichtigung der Rente vornehmen, soweit es sich um Renten handelt, die anderen Personen als dem Schenker zustehen, wenn deren Jahreswert insgesamt 25 vom Hundert der durchschnittlichen Erträge des belasteten Vermögens oder 30 000 Deutsche Mark nicht übersteigt.

(3) Geht in den Fällen des Absatzes 1 oder 2 das belastete Vermögen vor dem Erlöschen der Belastung durch Erbfolge auf einen anderen über, so wird die Steuer für diesen Übergang nicht erhoben; vielmehr tritt die gleiche Behandlung ein, wie wenn derjenige, dem das Vermögen zur Zeit des Erlöschens gehört, das Vermögen unmittelbar von dem ursprünglichen Erblasser oder Schenker erworben hätte.

(4) Überträgt der Erwerber das nach Absatz 1 oder 2 belastete Vermögen vor dem Erlöschen der Belastung unentgeltlich, so endet für ihn insoweit die Aussetzung der Versteuerung mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. Die Steuer für seinen Erwerb bemißt sich nach dem Wert, der sich für das übertragene Vermögen nach Abzug der Belastung nach Absatz 1 oder 2 in diesem Zeitpunkt ergibt. Bei der Ermittlung der Belastung nach Absatz 1 kann als Jahreswert der Nutzung höchstens der achtzehnte Teil des Wertes angesetzt werden, der sich nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes für das belastete Vermögen, vermindert um sonstige Belastungen, ergibt. Bei der Ermittlung der Belastung nach Absatz 2 kann als abzugsfähiger Jahresbetrag der Rente höchstens der Betrag angesetzt werden, der dem Verhältnis des Jahreswertes der Rente zum Jahresertrag des belasteten Vermögens entspricht.

(5) Veräußert der Erwerber das nach Absatz 1 oder 2 belastete Vermögen vor dem Erlöschen der Belastung ganz oder teilweise, so endet insoweit die Aussetzung der Versteuerung mit dem Zeitpunkt der Veräußerung. Als Erwerb gilt in diesem Fall der Veräußerungserlös. Falls der Erwerber Aufwendungen für den Verzicht auf Rechte nach Absatz 1 oder 2 erbracht hat, ist der um diese Aufwendungen geminderte Veräußerungserlös maßgebend.“

## B e g r ü n d u n g

Nach dem z. Z. geltenden § 31 ErbStG, der als § 24 im wesentlichen unverändert in den Gesetzentwurf übernommen wurde, ist auf Antrag des Steuerpflichtigen die Versteuerung für Vermögen, das mit einem Nutzungsrecht belastet ist, bis zum Erlöschen des Nutzungsrechts auszusetzen. Durch die vorgeschlagene Neufassung soll die Versteuerung in solchen (und gleichgelagerten) Fällen stets bis zum Erlöschen des Nutzungsrechts (oder Rentenrechts) ausgesetzt bleiben. Die Umwandlung der jetzigen Aussetzung nach Wahl des Steuerpflichtigen in eine Aussetzung kraft Gesetzes und die vorgesehene Erweiterung der Aussetzungstatbestände auf gleichgelagerte Fälle erscheinen zur Gewährleistung einer größeren Steuergerechtigkeit unumgänglich. Die Vorschrift des § 31 ErbStG, die ursprünglich als ein Entgegenkommen an den Steuerpflichtigen gedacht war, hat weitgehend ihren Sinn verloren. Für den Erwerber eines Vermögens, dessen Nutzung einem anderen zusteht, ist es regelmäßig vorteilhafter, die Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) sogleich zu entrichten, als Aussetzung der Versteuerung bis zum Erlöschen des Nutzungsrechts zu beantragen.

Durch die Übertragung von Vermögen, das mit einem Nutzungs- oder Rentenrecht belastet wird, lassen sich nach geltendem Recht, wenn der Erwerber keine Aussetzung der Versteuerung beantragt, nicht unerhebliche Erbschaft- oder Schenkungsteuervorteile erreichen, nicht selten sogar völlige Steuerfreiheit. Diese Vorteile ergeben sich daraus, daß der Erwerber nur mit dem um den Kapitalwert des Nutzungs- oder Rentenrechts gekürzten Steuerwert seines Erwerbs der Erbschaftsteuer oder Schenkungssteuer unterliegt. Vor allem Schenkungen unter Nießbrauchsvorbehalt sind seit langem ein beliebter Weg, Schenkungssteuer zu sparen. Das gleiche gilt für Schenkungen, bei denen der Beschenkte verpflichtet wird, dem Schenker eine dem Ertrag entsprechende Rente zu zahlen.

Die erbschaftsteuerlichen Vorteile, die sich durch Nießbrauchs-, sonstige Nutzungsrechte oder Rentenregelungen nach geltendem Recht erreichen lassen, sind ungerechtfertigt. Sie werden durch die vorgeschlagene Neufassung ausgeschlossen.

Absatz 1 enthält den Aussetzungsgrundsatz. Vermögen, das in vollem Umfang mit einem Nutzungsrecht belastet ist, soll erst beim Erlöschen des Nutzungsrechts der Erbschaftsteuer bzw. Schenkungsteuer unterliegen, und zwar alsdann mit dem vollen Steuerwert. Bei einem auf einen Teil des Ertrages bezogenen Nutzungsrecht soll die Versteuerung für den entsprechenden Teil des Vermögens ausgesetzt bleiben.

Absatz 2 erweitert den Aussetzungsgrundsatz des Absatzes 1 auf Renten. Dies ist erforderlich, damit die Steueraussetzung nicht dadurch umgangen werden kann, daß z. B. an Stelle eines Nießbrauchsvorbehalts der Beschenkte zur Zahlung einer auf den Ertrag bezogenen Rente verpflichtet wird. Andererseits soll nicht jede Rente, die ein Erblasser oder Schenker anordnet (z. B. für entfernte Verwandte oder Bedienstete), zu einer Aussetzung der Versteuerung für den ihrem Kapitalwert entsprechenden Teil des Vermögens führen. Die Versteuerung soll vielmehr in allen Fällen sofort abschließend erfolgen können, in denen der Jahreswert der Renten insgesamt 25 v. H. der durchschnittlichen Erträge des belasteten Vermögens oder 30 000 DM nicht übersteigt. Lediglich bei Renten, die ein Schenker sich ausbedungen hat, soll es, wie bei entsprechenden Nutzungsvorbehalten, grundsätzlich bei der Steueraussetzung verbleiben.

Absatz 3 entspricht dem § 31 Abs. 2 ErbStG. Erbüberträge, die während der Zeit der Steueraussetzung erfolgen, sollen keine Erbschaftsteuer auslösen.

Absatz 4 behandelt den Fall, daß der Erwerber Vermögen, für das die Versteuerung ausgesetzt ist, vor dem Erlöschen des Nutzungs- oder Rentenrechts unentgeltlich einem Dritten überträgt. In diesem Fall soll der Schenker den Wert versteuern, den das belastete Vermögen in diesem Zeitpunkt (nach Abzug der Nutzungs- oder Rentenlast) hat. Der Beschenkte seinerseits hat seinen Erwerb erst zu versteuern, sobald das Nutzungs- oder Rentenrecht erlischt; denn für ihn gelten automatisch die Absätze 1 und 2.

Absatz 5 ergänzt Absatz 4 für den Fall, daß der Erwerber das belastete Vermögen vor dem Erlöschen der Belastung veräußert. In diesem Fall soll die Aussetzung der Versteuerung ebenfalls sofort enden und der Erwerber den reinen Veräußerungserlös versteuern müssen.

### Zu Artikel 3 (Grundsteuergesetz)

#### 13. Zu § 1

a) § 1 Abs. 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Die Gemeinden sind berechtigt, von dem in ihrem Gebiet liegenden Grundbesitz eine Grundsteuer zu erheben.“

#### B e g r ü n d u n g

Aus der Entwurfsfassung könnte die Verpflichtung der Gemeinden abgeleitet werden, künftig im Grundsatz durch eine besondere Satzung festzulegen, daß sie Grundsteuer erheben.

b) § 1 Abs. 3 erhält folgende Fassung:

„(3) Für den in gemeindefreien Gebieten gelegenen Grundbesitz bestimmt die Landesregierung durch Rechtsverordnung, wer die nach diesem Gesetz den Gemeinden zustehenden Befugnisse ausübt.“

#### B e g r ü n d u n g

Für die Regelung der Grundsteuererhebung für den in gemeindefreien Gebieten gelegenen Grundbesitz ist der Erlaß von Rechtsverordnungen ausreichend. Verfassungsrechtliche Bedenken hinsichtlich einer Ermächtigung der Länder zum Erlaß von Verordnungen bestehen nicht.

14. § 3 Abs. 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Von der Grundsteuer sind vorbehaltlich der §§ 5 bis 8 befreit:

1. Grundbesitz, der von einer Gebietskörperschaft für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch benutzt wird;
2. Grundbesitz der Sozialversicherungsträger, wenn der Grundbesitz von diesen unmittelbar für die besonderen Zwecke der Sozialversicherung benutzt wird;
3. Grundbesitz, der von
  - a) einer Gebietskörperschaft,
  - b) einer inländischen Körperschaft . . . ,
 für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke benutzt wird;
4. Grundbesitz, der . . . ;
5. Dienstgrundstücke . . .

Der Grundbesitz muß ausschließlich demjenigen, der ihn für die begünstigten Zwecke benutzt, oder einem anderen nach den Nummern 1 bis 5 begünstigten Rechtsträger zuzurechnen sein.“

#### B e g r ü n d u n g

Die Erstreckung der Grundsteuerbefreiung über Gebietskörperschaften hinaus auf alle inländischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts ist bedenklich, weil sich dadurch eine übermäßige Ausdehnung der Steuerbefreiungstatbestände zu Lasten der Gemeinden ergeben könnte. Das Urteil des Bundesfinanzhofs (Bundessteuerbl. 54 III, 333), wonach Sozialversicherungsträger unter der gleichen Voraussetzung Grundsteuerbefreiung verlangen können, wie sonstige juristische Personen des

öffentlichen Rechts, zwingt nicht zu der im Entwurf vorgeschlagenen Fassung. Der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist entsprochen, wenn die Sozialversicherungsträger in einer besonderen Nummer von der Grundsteuer befreit werden (vgl. Nummer 2). Durch die dem Urteil entsprechende Fassung „für die besonderen Zwecke der Sozialversicherung“ wird klargestellt, daß Grundbesitz der Sozialversicherungsträger, der z. B. Kapitalanlagen dient, nicht von der Grundsteuer befreit ist.

Die vorgesehene Grundsteuerbefreiung bzw. Grundsteuerermäßigung für den Grundbesitz der Deutschen Bundesbahn (§ 3 Nr. 2 und § 13 Abs. 2 des Entwurfs) erscheint nicht sachgerecht, da durch diesen Grundbesitz den Gemeinden erhebliche Lasten entstehen, für die sie keinen entsprechenden Ausgleich erhalten.

15. **§ 5 Abs. 1 Nr. 1** erhält folgende Fassung:

„1. Gemeinschaftsunterkünfte der Bundeswehr, der ausländischen Streitkräfte, der internationalen militärischen Hauptquartiere, des Bundesgrenzschutzes, der Polizei und des sonstigen Schutzdienstes des Bundes und der Gebietskörperschaften sowie ihrer Zusammenschlüsse;“.

B e g r ü n d u n g

In der Entwurfsfassung sind Gemeinschaftsunterkünfte der Schutzdienste, deren Träger nicht Gebietskörperschaften, sondern z. B. Zweckverbände sind, nicht erfaßt. Die vorgeschlagene Regelung bezieht auch diese Träger mit ein.

16. **§ 13 Abs. 2** wird gestrichen.

B e g r ü n d u n g

Auf die Begründung der Empfehlung zu Artikel 3 § 3 wird Bezug genommen.

17. **Zu § 15**

Der Bundesrat teilt die Auffassung der Bundesregierung, daß das Aufkommen der Grundsteuer B im Rahmen des gemeindlichen Finanzsystems erhöht werden soll. Zur Vermeidung sozialpolitisch unerwünschter Rückwirkungen auf die Mieten folgt der Bundesrat der Bundesregierung darin, daß die Erhöhung des Aufkommens auf 25 % begrenzt wird.

18. **§ 25** wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Der Hebesatz ist für jedes Kalenderjahr festzusetzen.“

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

c) In Absatz 3 wird Satz 2 gestrichen.

B e g r ü n d u n g

Zu a)

Die Möglichkeit einer Hebesatzfestsetzung für mehrere Kalenderjahre wird grundsätzlich begrüßt. Jedoch wäre nach der Entwurfsfassung bei mehrjähriger Hebesatzfestsetzung neben der Haushaltssatzung eine besondere Hebesatzregelung zu erlassen, weil nach geltendem Haushaltsrecht (z. B. § 99 Abs. 2 GO Baden-Württemberg, § 106 Nr. 2 GO Niedersachsen) Steuersätze für Gemeindesteuern für jedes Rechnungsjahr neu festzusetzen sind. Die vorgeschlagene Fassung beinhaltet, daß sich die Dauer der Hebesatzregelung nach dem Haushaltsrecht des jeweiligen Landes richtet. Sieht das Landeshaushaltsrecht eine zweijährige Haushaltsführung vor, kann der Grundsteuerhebesatz für diesen Zeitraum — aufgeschlüsselt nach zwei Kalenderjahren — festgesetzt werden.

Zu b) und c)

Die erstmalige Festsetzung der Hebesätze sollte wie bisher (vgl. § 2 Abs. 2 EinfGRealStG) unbefristet möglich sein.

19. In **§ 26** werden die Worte „bei Abweichung von diesem Verhältnis“ gestrichen.

B e g r ü n d u n g

Die Entwurfsfassung beinhaltet eine nicht erforderliche Einschränkung der Befugnisse der Kommunalaufsicht im Vergleich zum bisherigen Rechtszustand.

20. Nach § 26 ist folgender **§ 26 a** (neu) einzufügen.

„§ 26 a

Grundsteuermehrbelastung

(1) Die Hebesätze der Grundsteuer können für einen Teil des Gemeindegebiets oder für eine Gruppe von Steuergegenständen höher als die allgemeinen Hebesätze festgesetzt werden, wenn der Gemeinde Kosten durch Einrichtungen oder Anlagen erwachsen, die ausschließlich oder ganz überwiegend diesem Teil des Gemeindegebiets oder dieser Gruppe von Steuergegenständen zustatten kommen (Mehrbelastung).

(2) Die Mehrbelastung kann von dem vollen Steuermeßbetrag berechnet werden, auch wenn der Steuergegenstand zum Zweck der Förderung des Wohnungsbaus steuerbegünstigt ist. Das Finanzamt hat in diesen Fällen auf Antrag der Gemeinde den Steuermeßbetrag, der für Grundsteuermehrbelastungen gilt, gesondert mitzuteilen.

(3) Das veranschlagte Aufkommen aus der Mehrbelastung soll die voraussichtlichen Kosten der Einrichtung oder Anlage nicht übersteigen. Die Festsetzung der Mehrbelastung bedarf der Genehmigung der oberen Aufsichtsbehörde."

#### Begründung

Die Bundesregierung will die Grundsteuermehrbelastung, die bisher in dem — aufzuhebenden — § 3 EinfGRealStG enthalten ist, nicht in das neue Grundsteuergesetz übernehmen, weil sie „umstritten“ sei und weil die Gemeinden dazu übergegangen seien, „die Kosten gemeindlicher Einrichtungen ausschließlich durch Benutzungsgebühren zu decken“ (Einzelbegründung zu §§ 25 und 26 GrStG). Diese Auffassung trifft in ihrer Allgemeinheit nicht zu. In einigen Bundesländern werden z. B. die Kosten für die Unterhaltung landwirtschaftlicher Wirtschaftswege und vereinzelt auch die der Stadtentwässerung, der Straßenreinigung und der Müllabfuhr durch Grundsteuermehrbelastung gedeckt. Die Berechtigung dazu ist vom Bundesverwaltungsgericht noch in jüngster Zeit (Urteil vom 4. Dezember 1970 in „Kommunale Steuerzeitschrift“ 1971 S. 76) bestätigt worden. Der Rückgang der Grundsteuermehrbelastung nach dem Kriege ist ausschließlich darauf zurückzuführen, daß sich nach Auffassung der Gerichte die Steuervergünstigungen für den öffentlich geförderten Wohnungsbau auch auf die Grundsteuermehrbelastung auswirke. Eben diesen Nachteil soll der neue § 26 a beseitigen. Dadurch verliert aber die Grundsteuermehrbelastung nicht ihren Rechtscharakter als echte Grundsteuer (vgl. BVerwG, Urteil vom 13. November 1962 in „Kommunale Steuerzeitschrift“ 1962 S. 99), sondern dadurch wird lediglich erreicht, daß Steuervergünstigungen für den Wohnungsbau künftig auf einen Teil der Grundsteuer beschränkt bleiben, während sie auf einen anderen Teil (die Mehrbelastung) keinen Einfluß haben.

Das Argument, daß der Steuermeßbetrag kein geeigneter Maßstab für die Finanzierung kommunaler Einrichtungen, insbesondere der grundstücksbezogenen Entsorgungseinrichtungen sei, geht am Charakter der Grundsteuermehrbelastung vorbei; es handelt sich dabei nicht um eine Finanzierung durch spezielle Entgelte, für die das gebührenrechtliche Äquivalenzprinzip gilt, sondern um eine Finanzierung durch Steuern, für die in erster Linie der Grundsatz der Leistungsfähigkeit und allenfalls auch der der Typengerechtigkeit gilt. Gegen eine solche Steuerfinanzierung können vom rechtssystematischen Standpunkt aus keine Einwendungen erhoben werden; denn schon jetzt werden z. T. erhebliche Defizite oder sogar ganze Gebührenhaushalte (z. B. die Straßenreinigung) aus allgemeinen Steuermitteln finanziert; wenn es die Steuervergünstigungen für den Wohnungsbau nicht gäbe, würde wahrscheinlich die Mehrzahl der Gemeinden mindestens einige Entsorgungsein-

richtungen ganz durch eine erhöhte Grundsteuer finanzieren. Das würde dem gerade in letzter Zeit wieder stärker herausgestellten Äquivalenzprinzip bei der Grundsteuer entsprechen.

Es trifft zwar zu, daß eine „revalorisierte“ Grundsteuermehrbelastung u. a. auch wegen der verschärften Anforderungen der Verwaltungsgerichte an die Gebührenmaßstäbe im Hinblick auf das Äquivalenzprinzip angestrebt wird, obwohl das OVG Münster an den strengen Maßstäben seines von der Bundesregierung zitierten Urteils vom 14. Mai 1969 nicht mehr festhält (vgl. u. a. Urteil vom 10. September 1969 in „Der Gemeindehaushalt“ 1970 S. 70). Diese können übrigens nicht — wie die Bundesregierung anregt — durch Maßnahmen des Landesgesetzgebers beseitigt werden, weil die Argumente der Verwaltungsgerichte sich auf Artikel 3 des Grundgesetzes stützen. In erster Linie sprechen für die Aufrechterhaltung der Grundsteuermehrbelastung in der beantragten Form Gründe der Rationalisierung der Verwaltung, die in einer Zeit steigender Personalkosten und einer immer stärker integrierten Automation des Verwaltungsablaufs von erheblicher Bedeutung sind.

Das Argument, daß die Grundsteuermehrbelastung zu einer „Verwischung der Grenzen zwischen Steuern und Gebühren“ führe, ist nicht stichhaltig. Schon jetzt gibt es zahlreiche Gebühren (bzw. Beiträge), bei denen die „spezielle Entgeltlichkeit“ der typischen Entgeltabgaben sich der „generellen Entgeltlichkeit“ jener Steuern, bei denen der Gesichtspunkt der Äquivalenz eine Rolle spielt (z. B. der Kfz-Steuer, eines Teils der Mineralölsteuer, der Feuerchutzsteuer und der Realsteuern), annähern. Und mit der Entwicklung der Umweltschutzabgaben wird zweifellos noch eine Reihe solcher Abgaben eingeführt werden, bei denen die Grenzen zwischen Steuer und Entgeltabgabe, zwischen genereller und spezieller Entgeltlichkeit fließend sind. Auch die Grundsteuermehrbelastung hat gewisse Umweltschutzaspekte insoweit, als z. B. bei den nach der Zahl der Müllgefäße berechneten Müllabfuhrgebühren bei den Benutzern der Müllabfuhr nachweislich die Tendenz verstärkt wird, Müllgefäße einzusparen und statt dessen überschüssige Müllmengen „wild“ abzulagern.

Eine Belastung der Finanzverwaltung ist bei der Mehrbelastung in der vorgeschlagenen Form nicht zu erwarten, weil für den nach den Wohnungsbaugesetzen begünstigten Grundbesitz der Einheitswert ohnehin festgesetzt werden muß und daher der Steuermeßbetrag durch einfache Multiplikation mit der Steuermeßzahl ermittelt werden kann.

#### 21. § 27 Abs. 1 Satz 2 erhält folgende Fassung:

„Ist der Hebesatz für mehr als ein Kalenderjahr festgesetzt, kann auch die jährlich zu

erhebende Grundsteuer für die einzelnen Kalenderjahre dieses Zeitraums festgesetzt werden."

**B e g r ü n d u n g**

Redaktionelle Klarstellung.

Die Grundsteuer ist eine Jahressteuer.

**Zu Artikel 4 (Änderung des Bewertungsgesetzes)**

**22. Zu Nummer 8 — § 17 BewG**

a) Die bisherige Nummer 8 ist als Nummer 8 Buchstabe a aufzuführen; folgender Satz ist anzufügen:

„Ferner werden hinter der Klammer anstelle des Wortes ‚gilt‘ die Worte ‚und § 122 gelten‘ eingefügt.“

**B e g r ü n d u n g**

Es muß sichergestellt werden, daß in Berlin auf die Grunderwerbsteuer auch die „Besonderen Vorschriften für Berlin (West)“ des § 122 BewG und der hierzu erlassenen Rechtsverordnung vom 2. September 1966 (Bundesgesetzbl. I S. 555) als Bundesrecht Anwendung finden können.

b) Folgender neuer Buchstabe b ist einzufügen:

„b) In § 17 Abs. 3 wird folgender Satz angefügt:

„§ 16 findet auf die Grunderwerbsteuer keine Anwendung.“

**B e g r ü n d u n g**

Die Anwendung des § 16, die bei der Ermittlung des Kapitalwerts von Nutzungen die Begrenzung des Jahreswerts auf den 18. Teil des steuerlichen Werts des genutzten Wirtschaftsguts vorsieht, ist für die Grunderwerbsteuer auszuschließen, weil es sich dabei um die Bewertung der Gegenleistung bei einer Grundstücksveräußerung handelt, bei der von den gemeinen Werten auszugehen ist.

**23. Nach Nummer 17 — Zu § 33 ff. BewG**

Die Bundesregierung wird gebeten, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, wie die Wert- und Ertragsminderungen, die sich aus der Gesetzgebung für Naturschutz und Landschaftspflege ergeben, berücksichtigt werden können.

**24. Zu Nummer 20 — § 69 BewG**

In Nummer 20 Buchstabe b wird das vorletzte Wort „einem“ durch das Wort „drei“ ersetzt.

**B e g r ü n d u n g**

Eine Beschränkung der in unmittelbarem Zusammenhang mit der Hofstelle stehenden Fläche auf einen Hektar wird insbesondere den tatsächlichen Verhältnissen viehhaltender Betriebe sowie den Erfordernissen hinsichtlich einer rationellen Bewirtschaftung nicht gerecht. Es ist daher sachlich gerechtfertigt, die mit der Hofstelle in unmittelbarem Zusammenhang gelegene Fläche bis zu einer Größe von drei Hektar als Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu bewerten.

**25. Zu Nummer 22 — § 102 BewG**

Nummer 22 ist wie folgt zu fassen:

„22. a) In § 102 erhält Absatz 1 Satz 1 die folgende Fassung:

„Ist eine inländische Kapitalgesellschaft, eine inländische Kreditanstalt des öffentlichen Rechts, ein inländischer Gewerbebetrieb i. S. des Gewerbesteuergesetzes von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, eine inländische Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft, bei der die Voraussetzungen des § 104 b nicht vorliegen, 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 eines anderen inländischen Gewerbebetriebs i. S. des Gewerbesteuergesetzes von juristischen Personen des öffentlichen Rechts mindestens zu einem Viertel unmittelbar beteiligt, so gehört die Beteiligung insoweit nicht zum gewerblichen Betrieb, als sie ununterbrochen seit mindestens 12 Monaten vor dem maßgebenden Abschlußzeitpunkt (§ 106) besteht.“

b) § 102 Abs. 2 wird gestrichen.“

**B e g r ü n d u n g**

Nach dem Gesetzentwurf soll künftig die Schachtelvergünstigung u. a. auch von Kreditanstalten des öffentlichen Rechts in Anspruch genommen und auf die Beteiligungen an Kreditanstalten des öffentlichen Rechts ausgedehnt werden können. Der Grundsatz der Wettbewerbsneutralität von Steuergesetzen gebietet, daß alle Gewerbebetriebe von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, insbesondere auch öffentlich-rechtliche Versicherungsanstalten, von der Begünstigungsvorschrift erfaßt werden. Deshalb wird vorgeschlagen, diese Unternehmen in den begünstigten Personenkreis einzubeziehen und die Vergünstigung auch auf Beteiligungen an Gewerbebetrieben

von juristischen Personen des öffentlichen Rechts auszudehnen.

Die vorgeschlagene Änderung des § 102 Abs. 1 Satz 1 BewG schließt die bisherige Vergünstigung des § 102 Abs. 2 BewG mit ein. § 102 Abs. 2 BewG kann deshalb gestrichen werden.

26. **Zu Nummer 29** — § 109 a BewG

Nummer 29 wird gestrichen.

**B e g r ü n d u n g**

Nach § 109 a Bewertungsgesetz gelten bei Sparkassen 70 v. H. des Gesamtwerts des gewerblichen Betriebes als Wert des Betriebsvermögens. Die im Entwurf vorgesehene Streichung dieser Steuervergünstigungen der Sparkassen würde im Zusammenhang mit dem vorgesehenen Abbau der Präferenzen bei der Gewerbesteuer und bei der Körperschaftsteuer zu einer weiteren Minderung der Gewinne und damit zu verminderter Eigenkapitalbildung führen. Die Sparkassen würden gezwungen, Kreditzinsen und Gebühren zu erhöhen und könnten ihren gemeinnützigen Aufgaben nicht oder nicht mehr in dem gebotenen Umfang nachkommen. Die Vergünstigung sollte daher aufrechterhalten bleiben.

27. **Zu Nummer 32** — § 116 BewG

Die Bundesregierung wird gebeten, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, welche Folgerung für den Gesamtbereich aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Berücksichtigung eines negativen Einheitswertes für das Betriebsvermögen einer Krankenanstalt bei der Ermittlung des Gesamtvermögens zu ziehen ist.

28. **Zu Nummer 33** — § 117 BewG

In Nummer 33 wird § 117 wie folgt geändert:

a) Folgender neuer Absatz 2 wird eingefügt:

„(2) Bei der Ermittlung des Gesamtvermögens wird Betriebsvermögen, das unmittelbar und nicht nur vorübergehend der Erzeugung, Lieferung und Verteilung von Gas, Strom oder Wärme zur öffentlichen Versorgung dient, nur mit 50 vom Hundert des Einheitswerts oder des darauf entfallenden Teils des Einheitswerts angesetzt.“

b) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3 und erhält folgende Fassung:

„(3) Dient das nach Absatz 1 Nr. 1 und 3 oder Absatz 2 begünstigte Betriebsvermögen gleichzeitig auch anderen Zwecken, so ist es dem Umfang der jeweiligen Nutzung entsprechend aufzuteilen.“

**B e g r ü n d u n g**

Es ist sachlich nicht gerechtfertigt, die bisherige Begünstigung der öffentlichen Energie- und Wärmeversorgung zu beseitigen. Deshalb soll die geltende Regelung, die eine 50<sup>0</sup>/oige Befreiung des der öffentlichen Energie- und Wärmeversorgung dienenden Vermögens vorsieht (§ 117 Abs. 1 Nr. 1 BewG), durch Einfügung des Absatzes 2 in die Neufassung übernommen werden. Die Regelung begünstigt private wie öffentliche Unternehmen in gleicher Weise. Sie gewährt der öffentlichen Hand daher keine Privilegien mehr, die es noch zu bereinigen gälte. Die Regelung trägt den besonders rechtlichen und technisch-wirtschaftlichen Gegebenheiten der Versorgungswirtschaft Rechnung: Die Unternehmen unterliegen der Versorgungspflicht und dem Tarifzwang — sie sind außerordentlich anlageintensiv und haben einen sehr hohen Investitionsbedarf. Insbesondere auch unter dem Gesichtspunkt des Umweltschutzes sollte eine zusätzliche Belastung der Energie- und Fernwärmeversorgung vermieden werden. Die Folgerungen, die die Bundesregierung aus dem Preisverhalten ableitet, das die Versorgungswirtschaft bei Einführung der vermögensteuerlichen Gleichstellung von öffentlichen und privaten Versorgungsunternehmen (zum 1. Januar 1966) gezeigt hat, sind nicht gerechtfertigt. Damals standen den Belastungen ebenfalls eintretende Entlastungen gegenüber. Dagegen würde eine Beseitigung der 50<sup>0</sup>/oigen Befreiung die Versorgungswirtschaft nunmehr ausschließlich belasten, was preisliche Folgen befürchten ließe. Die Änderung des Absatzes 3 ergibt sich aus der Einfügung des neuen Absatzes 2.

29. **Zu Nummer 37** — § 121 b BewG

a) In Nummer 37 wird § 121 b Abs. 2 gestrichen.

**B e g r ü n d u n g**

Folge der Empfehlung zu Artikel 4 Nr. 29.

b) Bei dem geplanten Abbau der bisherigen Vergünstigungen bei den einheitswertabhängigen Steuern für die Staatsbanken, die Deutsche Genossenschaftskasse sowie die Kreditgenossenschaften ist zu berücksichtigen, daß diese Maßnahme für die genannten Institute im Hinblick auf ihre Aufgaben, ihre rechtliche Stellung und ihre Geschäftspolitik zu Umstellungsschwierigkeiten führen wird. Im weiteren Gang des Gesetzgebungsverfahrens sollte daher für diese Institute die in § 121 b des Änderungsentwurfs zum Bewertungsgesetz vorgesehene Übergangsregelung von drei zumindest auf sechs Jahre verlängert und dreistufig gestaltet werden.

**Zu Artikel 5 (Änderung des Gewerbesteuergesetzes)**

30. Der Bundesrat macht auf die Notwendigkeit einer umfassenden Gewerbesteuerreform aufmerksam. Mit Rücksicht auf die angestrebte Harmonisierung der indirekten Steuern, insbesondere der Mehrwertsteuersätze in der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, hält der Bundesrat es jedoch für vertretbar, von einer Neuregelung der Gewerbesteuer anlässlich der Steuerreform abzusehen. Die Neuregelung muß jedoch — wie die Bundesregierung in Aussicht gestellt hat — im Rahmen der Steuerharmonisierung in der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft im Zusammenhang mit der Angleichung der indirekten Steuern in Angriff genommen werden.

31. **Zu Nummer 5 Buchstabe b — § 9 Ziff. 2 a GewStG**

Nummer 5 Buchstabe b ist wie folgt zu fassen:

b) Ziffer 2 a erhält folgende Fassung:

„2 a. die Gewinne aus Anteilen an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft i. S. des § 2 Abs. 2 Ziff. 2 oder einem nicht steuerbefreiten inländischen Gewerbebetrieb einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, an der das Unternehmen zu Beginn des Erhebungszeitraums mindestens zu einem Viertel am Grund- oder Stammkapital beteiligt ist, wenn die Gewinnanteile bei der Ermittlung des Gewinns (§ 7) angesetzt worden sind. Ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, so ist die Beteiligung an dem Vermögen maßgebend;“

**Begründung**

Nach dem Gesetzentwurf soll künftig die Schachtelvergünstigung auch auf die Gewinne aus Anteilen an Kreditanstalten des öffentlichen Rechts und die entsprechenden Beteiligungen ausgedehnt werden (§ 9 Ziff. 2 a, § 12 Abs. 3 Ziff. 2 a). Der Grundsatz der Wettbewerbsneutralität erfordert, daß die Erweiterung des Schachtelprivilegs alle Unternehmen begünstigt, die an einem Gewerbebetrieb einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, insbesondere auch an einer öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalt, in dem erforderlichen Umfang beteiligt sind. Es wird deshalb vorgeschlagen, die Schachtelvergünstigung auch auf die Gewinne aus Anteilen an einem nicht steuerbefreiten inländischen Gewerbebetrieb einer juristischen Person des öffentlichen Rechts und die entsprechenden Beteiligungen auszuweiten (vgl. auch Vorschlag zur Änderung des Artikels 4 Nr. 22 — § 102 BewG).

**32. Zu Nummer 6 — § 11 GewStG**

a) Der Bundesrat begrüßt, daß vornehmlich aus Gründen der Förderung des gewerblichen Mittelstandes der Freibetrag sowie die Ertragsstufen mit ermäßigter Steuermeßzahl erhöht werden sollen.

b) Der Bundesrat geht davon aus, daß entsprechend den Eckwertbeschlüssen der Bundesregierung vom 11. Juni 1971 den Gemeinden der durch die Änderung des § 11 Gewerbesteuergesetz entstehende Einnahmeausfall qualitativ und quantitativ gleichwertig vom Bund ersetzt wird, und zwar gleichzeitig mit dem Inkrafttreten dieses Entwurfs.

c) Die durch den Entwurf eines neuen Grundsteuergesetzes zu erwartenden Steuermehereinnahmen dienen nach den Eckwertbeschlüssen zur Verstärkung der Gemeindefinanzen und können in diesem Zusammenhang nicht angerechnet werden.

d) aa) Nummer 6 Buchstabe b erhält folgende Fassung:

b) Absatz 4 erhält folgende Fassung:

„(4) Die Steuermeßzahl ermäßigt sich auf 3,5 v. H. bei öffentlichen oder unter Staatsaufsicht stehenden Sparkassen.“

bb) Nummer 6 Buchstabe c wird gestrichen.

**Begründung**

Der Gesetzentwurf sieht an dieser Stelle vor, die ermäßigte Steuermeßzahl für Sparkassen von 3,5 v. H. zu streichen und die öffentlichen Sparkassen mit dem vollen Satz von 5 v. H. des Gewerbeertrages zur Gewerbesteuer heranzuziehen. Das hätte im Zusammenhang mit der noch stärkeren steuerlichen Belastung der Sparkassen durch den Abbau der bei der Körperschaftsteuer bestehenden Präferenzen zur Folge, daß die Eigenkapitalbildung der Sparkassen wegen der durch die Steuererhöhungen geminderten Gewinne erheblich erschwert würde. Da die Gewährung von Dotationen der Kommunen an die Sparkassen wegen der kommunalen Finanznot nicht möglich ist, wären die Sparkassen gezwungen, ausschließlich nach dem Prinzip der Gewinnmaximierung zu arbeiten und wesentliche gemeinnützige Aufgaben, wie die Gewährung von zinsgünstigen Kommunkrediten, die Pflege des Kleinsparverkehrs und die Versorgung des Gesamtgebietes aufzugeben.

**33. Zu Nummer 7 — § 12 Abs. 3 Ziff. 2 a GewStG**

Nummer 7 ist wie folgt zu fassen:

„7. § 12 Abs. 3 Ziffer 2 a erhält folgende Fassung:

„2 a. den Wert (Teilwert) einer zum Gewerkekaptal gehörenden Beteiligung an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft i. S. des § 2 Abs. 2 Ziff. 2 oder einem nicht steuerbefreiten inländischen Gewerbebetrieb einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, wenn die Beteiligung mindestens ein Viertel des Grund- oder Stammkapitals beträgt. Ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, so ist die Beteiligung am Vermögen maßgebend;“

#### Begründung

Nach dem Gesetzentwurf soll künftig die Schachtelvergünstigung auch auf die Gewinne aus Anteilen an Kreditanstalten des öffentlichen Rechts und die entsprechenden Beteiligungen ausgedehnt werden (§ 9 Ziffer 2 a, § 12 Abs. 3 Ziffer 2 a). Der Grundsatz der Wettbewerbsneutralität erfordert, daß die Erweiterung des Schachtelprivilegs alle Unternehmen begünstigt, die an einem Gewerbebetrieb einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, insbesondere auch an einer öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalt, in dem erforderlichen Umfang beteiligt sind. Es wird deshalb vorgeschlagen, die Schachtelvergünstigung auch auf die Gewinne aus Anteilen an einem nicht steuerbefreiten inländischen Gewerbebetrieb einer juristischen Person des öffentlichen Rechts und die entsprechenden Beteiligungen auszuweiten (vgl. auch Vorschlag zur Änderung des Artikels 4 Nr. 22 — § 102 BewG).

#### 34. Zu Nummer 9 — § 16 GewStG

Nummer 9 wird wie folgt geändert:

a) § 16 Abs. 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Der Hebesatz ist für jedes Kalenderjahr festzusetzen.“

#### Begründung

Die vorgeschlagene Fassung läßt zu, daß die Hebesätze

- entsprechend dem z. Z. geltenden Gemeindehaushaltsrecht der Länder für jedes Jahr neu und
- nach dem in Vorbereitung befindlichen Gemeindehaushaltsrecht zwar in einer Haushaltssatzung, aber nach Jahren getrennt für zwei Haushaltsjahre

festgesetzt werden.

Die in Artikel 5 Nr. 9 der Drucksache 140/72 vorgesehene Fassung des § 16 Abs. 2 stimmt dagegen mit dem geltenden Gemeindehaushaltsrecht nicht überein, weil danach die Hebesätze jährlich neu festgesetzt werden

müssen. Sie entspricht auch nicht dem neuen Gemeindehaushaltsrecht, weil eine Festsetzung „für mehrere Jahre“ nicht eine Trennung nach Jahren bedeuten muß, auf die die Länder Wert legen. Außerdem ließe die Formulierung „mehrere Jahre“ auch einen längeren Zeitraum zu, der nach dem Gemeindehaushaltsrecht nicht zulässig ist. Die Formulierung ist somit auch irreführend; sie könnte vermuten lassen, daß Hebesatzregelungen außerhalb der Haushaltssatzung durch besondere Satzung getroffen werden können.

b) In § 16 Abs. 3 werden in Satz 1 die Worte „festgesetzt oder“ und Satz 2 gestrichen.

#### Begründung

Im Gegensatz zu der von der Bundesregierung beabsichtigten Regelung bleibt durch die vorgeschlagene Änderung des § 16 Abs. 3 die bestehende Rechtslage erhalten. Sie schützt die Gemeinden vor Nachteilen, ohne den Steuerpflichtigen zu schaden.

Die erstmalige Festsetzung der Gewerbesteuerhebesätze ist nach dem Einführungsgesetz zu den Realsteuergesetzen i. d. F. vom 27. Dezember 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 996) und dem Gewerbesteuergesetz i. d. F. vom 20. Oktober 1969 (Bundesgesetzbl. I S. 2021) nicht zeitlich begrenzt. Das Gemeindehaushaltsrecht der Länder sieht jedoch vor, daß die Haushaltssatzungen der Gemeinden — die die Hebesatzregelung enthalten müssen — rechtzeitig vor Beginn des Haushaltsjahres beschlossen werden sollen (vgl. § 112 und § 113 Abs. 3 Satz 1 Hessische Gemeindeordnung). In der Praxis werden die Hebesätze vielfach noch im 1. Quartal, spätestens aber im ersten Halbjahr festgesetzt. Das Gemeindehaushaltsrecht stellt somit für den Normalfall sicher, daß die Steuerpflichtigen nicht von einer verspäteten Hebesatzregelung überrascht werden. In Ausnahmefällen haben die Gemeinden jedoch nach geltendem Recht die Möglichkeit, die Hebesätze auch für eine u. U. mehrere Jahre zurückliegende Zeit festzulegen. Die Rechtsprechung hat z. B. zugelassen, daß eine Gemeinde die Hebesätze für einene bestimmten Zeitraum rückwirkend neu festsetzt, weil die bisherige Hebesatzregelung rechtswidrig ist (vgl. BVerwG, Urteil vom 5. März 1971 in KStZ 1971 S. 200). Diese Rechtsprechung verhindert, daß die Gemeinde durch die Rückzahlung der Gewerbesteuer für das entsprechende Jahr finanzielle Nachteile erleidet. Sie birgt aber auch für die Gewerbesteuerpflichtigen keine Nachteile, weil diese die Steuer bereits entrichtet haben und nicht von einer neuen Forderung der Gemeinde überrascht werden.

- c) In § 16 Abs. 5 werden die Worte „bei Abweichung von diesem Verhältnis“ gestrichen.

#### B e g r ü n d u n g

Die von der Bundesregierung vorgesehene Fassung des § 16 Abs. 5 schränkt die Befugnisse der Kommunalaufsicht im Vergleich zum bisherigen Recht unnötig ein, zu deren herkömmlichen Aufgaben in vielen Ländern die Erteilung der Genehmigung zur Festsetzung der Realsteuerhebesätze gehört. Das Recht der Gemeinden auf Selbstverwaltung wird durch diese Abhängigkeit von der Genehmigung der Aufsichtsbehörden nicht verletzt. Artikel 28 Abs. 2 GG gewährt das Recht auf Selbstverwaltung „im Rahmen der Gesetze“. Auch Artikel 106 Abs. 6 Satz 2 GG besagt nur, daß den Gemeinden das Recht, die Hebesätze der Realsteuern festzusetzen, „im Rahmen der Gesetze“ einzuräumen ist. Nach der Begründung zur Neufassung des Artikels 106 Abs. 6 Satz 2 GG durch das Finanzreformgesetz ist das Hebesatzrecht der Gemeinden, das bisher nach Artikel 105 Abs. 2 Nr. 3 GG a. F. nur gegenüber dem Bund gesichert war, mit der Übernahme in diese Vorschrift auch gegenüber den Ländern wirksam geworden. Den Ländern ist damit jedoch nicht die Möglichkeit genommen worden, nach § 6 EinfGRealStG Vorschriften darüber zu erlassen, inwieweit die Hebesätze der Realsteuern der Genehmigung der Gemeindeaufsichtsbehörden bedürfen. Dieser Freiraum soll durch die Änderung der Realsteuergesetze nicht eingeschränkt werden.

35. **Zu Nummer 14** — § 25 GewStG

In Nummer 14 Buchstabe b werden in § 25 Abs. 4 die Sätze 3 und 4 gestrichen.

#### B e g r ü n d u n g

Ebenso wie der Hebesatz für die Gewerbesteuer nach Ertrag und Kapital kann nach geltendem Recht der Hebesatz für die Gewerbesteuer nach der Lohnsumme im Laufe des Haushaltsjahres mit Wirkung vom Beginn des Haushaltsjahres an erstmals festgesetzt werden. Die Regelung verstößt nicht gegen das Rückwirkungsverbot (vgl. BVerwG, Urteil vom 14. Dezember 1955 in KStZ 1956, 106; Hess. VGH, Urteil vom 23. Mai 1958 in KStZ 1958, 203). Diese Möglichkeit sollte den Gemeinden erhalten bleiben. Im übrigen wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Begründung der Empfehlung zu Artikel 5 Nr. 9 — § 16 Abs. 3 verwiesen.

36. **Zu Nummer 21** — § 36 Abs. 2 GewStG

- a) In Nummer 21 wird § 36 Abs. 2 Nr. 1 gestrichen.

#### B e g r ü n d u n g

Folge der Empfehlung zu Artikel 5 Nr. 6 Buchstabe b und c.

- b) Bei den Staatsbanken, der Deutschen Genossenschaftskasse sowie den Kreditgenossenschaften sollte aus denselben Gründen wie bei den einheitswertabhängigen Steuern auch bei der Besteuerung nach dem Gewerbeertrag eine mindestens sechsjährige, in drei Stufen gestaffelte Übergangsregelung vorgesehen werden.

## Anlage 3

## Gegenäußerung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates

**Zu 1. bis 6.**

Die Bundesregierung stimmt mit dem Bundesrat darin überein, daß die Steuerreform als Einheit zu sehen ist. Sie hat diese Auffassung stets vertreten, wie sich aus den Beschlüssen der Bundesregierung vom 11. Juni und 28./29. Oktober 1971 über Eckwerte und Grundsätze zur Steuerreform ergibt. Diese Beschlüsse zeigen auch, daß die Bundesregierung für die Steuerreform ein Gesamtkonzept entwickelt und die Zusammenhänge zwischen dem Zweiten und dem noch ausstehenden Dritten Steuerreformgesetz niemals übersehen hat. Die Beschlüsse geben ferner darüber Aufschluß, daß die Gesamtreform in sich finanziell ausgewogen ist. Im Interesse einer zügigen Durchführung der Steuerreform wird die Bundesregierung den Entwurf des Dritten Steuerreformgesetzes den gesetzgebenden Körperschaften möglichst bald zuleiten.

Die Bundesregierung anerkennt in Übereinstimmung mit dem Bundesrat die Dringlichkeit einer Reform der Kraftfahrzeugsteuer. Auch hierzu wird sie alsbald einen Gesetzentwurf vorlegen.

Die Bundesregierung hat im übrigen stets als selbstverständlich vorausgesetzt, daß im Zusammenhang mit der Steuerreform eine Überprüfung der Verteilung der Finanzmasse unter den Steuergläubigern Bund, Ländern und Gemeinden zu erfolgen hat. Ihre Vorstellungen hierzu wird sie zu gegebener Zeit mit den Ländern erörtern.

**Zu Artikel 1 (Vermögenssteuergesetz)****Zu 7.** (Artikel 1 § 3 Abs. 1 Nr. 2 und Artikel 5 Nr. 2 Buchstabe b)

Die Bundesregierung wird diese Frage im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens prüfen.

**Zu 8.** (Artikel 1 § 3 Abs. 1 Nr. 7 und Artikel 5 Nr. 2 Buchstabe e)

Die Bundesregierung wird diese Fragen im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens prüfen.

**Zu 9.** (Artikel 1 § 3 Abs. 1 Nr. 13 und Artikel 5 Nr. 2 Buchstabe f)

Dem Vorschlag kann nicht zugestimmt werden. Die im Entwurf vorgesehene Vorschrift enthält entgegen der vom Bundesrat vertretenen Auffassung materiell

keine Änderung des geltenden Rechts; für eine solche besteht auch kein Bedürfnis. Wie schon nach geltendem Recht ergibt sich die Grundlage für eine Besteuerung im Auflagefalle ausschließlich und unmittelbar aus dem Wohnungsgemeinnützigkeitsrecht (§ 6 Abs. 4 WGG, § 10 WGGDV). Über Notwendigkeit und Ausmaß der abgaberechtlichen Auflagen im Zusammenhang mit der Ausnahmegewilligung entscheiden die zuständigen obersten Landesbehörden im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder.

Ob und inwieweit die Aufnahme einer entsprechenden Vorschrift in die jeweiligen Steuergesetze geboten erscheint, wird im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens geprüft werden.

**Zu 10.** (Artikel 1 § 14)

Dem Vorschlag wird zugestimmt.

**Zu Artikel 2 (Erbchaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz)****Zu 11.** (Artikel 2 § 5)

Die Bundesregierung widerspricht dem Vorschlag des Bundesrates, das geltende Recht (§ 6 Abs. 1 ErbStG) beizubehalten.

Die von der Bundesregierung vorgeschlagene Regelung trägt der Forderung nach größerer Steuergerechtigkeit Rechnung. Die hiermit verbundene Mehrarbeit der Finanzverwaltung wird sich in engen Grenzen halten, da die künftigen Freibeträge für den überlebenden Ehegatten von insgesamt 500 000 DM (Artikel 3 § 16 Abs. 1 Nr. 1 und § 17 Abs. 1) nur bei einer geringen, dafür aber finanziell gewichtigen Zahl von Erbfällen zusätzliche Ermittlungen notwendig machen. Da sich die gegenwärtige Regelung des § 6 Abs. 1 ErbStG als zusätzlicher progressiver Freibetrag auswirkt, der beim Anfall von Großvermögen ein Mehrfaches der gesetzlichen Freibeträge erreichen kann, ist in diesen wenigen Fällen im Interesse der Steuergerechtigkeit eine gewisse Verwaltungsmehrarbeit durch die neue Regelung in Kauf zu nehmen.

**Zu 12.** (Artikel 2 § 24)

Dem Vorschlag wird nicht widersprochen.

**Zu Artikel 3 (Grundsteuergesetz)****Zu 13.** (Artikel 3 § 1)

## Zu a)

Die Bundesregierung vermag der Auffassung des Bundesrates nicht zu folgen. Sie ist in § 1 des neuen Grundsteuergesetzes bewußt von der bisherigen Formulierung „Die Gemeinden sind berechtigt“ abgewichen, weil diese auch den Grundsatz der Ertragshoheit der Gemeinden zum Ausdruck brachte. Die Ertragshoheit der Gemeinden und damit der Charakter der Grundsteuer als Gemeindesteuer ergibt sich heute aber bereits aus Artikel 106 Abs. 6 GG. Die Bundesregierung wird jedoch im Laufe des weiteren Gesetzgebungsverfahrens prüfen, wie in der Bestimmung klargestellt werden kann, daß bereits die Festsetzung eines Grundsteuerhebesatzes die nach § 1 Abs. 1 erforderliche Entscheidung der Gemeinde beinhaltet.

## Zu b)

Dem Vorschlag wird zugestimmt.

**Zu 14.** (Artikel 3 § 3 Abs. 1)

Die Bundesregierung widerspricht den Vorschlägen.

## Zu a)

Beschränkung der Befreiung auf Gebietskörperschaften

Die Bedeutung des vom Bundesrat angeführten Bundesfinanzhof-Urteils ist nicht auf Sozialversicherungsträger beschränkt. Der Bundesfinanzhof hat vielmehr in diesem Urteil ganz allgemein zum Ausdruck gebracht, daß wegen der durch das Grundsteueränderungsgesetz 1951 eingeführten Befreiung aller gemeinnützigen Körperschaften eine Unstimmigkeit im Verhältnis der Behandlung öffentlicher und privater Einrichtungen entstanden sei. Es sei mit der allgemeinen Freistellung privater gemeinnütziger Körperschaften schlechterdings unvereinbar, öffentlich-rechtliche Körperschaften, die nicht Gebietskörperschaften sind, mit ihrem zu Hoheitszwecken benutzten Grundbesitz steuerpflichtig zu machen. Da diese Unstimmigkeit vom Gesetzgeber offenbar nicht erkannt und daher nicht gewollt sei, obliege es der Rechtsprechung, die entstandene Unstimmigkeit im Befreiungskatalog des Grundsteuergesetzes zu beseitigen. Wegen dieser allgemeinen Bedeutung des Urteils ist auch schon bisher der Grundbesitz von Nichtgebietskörperschaften, der einem hoheitlichen Zweck dient (so z. B. der Grundbesitz der Rundfunkanstalten), von der Grundsteuer freigestellt worden. Wollte die Bundesregierung dem Vorschlag des Bundesrates folgen, so würde somit bisher befreiter Grundbesitz öffentlich-rechtlicher Körperschaften steuerpflichtig werden. Außerdem wäre das Ziel der Reform, die Befreiung der öffentlichen und privaten Einrichtungen im Interesse der Systematik und der steuerlichen Gerechtigkeit aufeinander abzustimmen, nicht erreicht.

## Zu b)

Aufhebung der Befreiung des Grundbesitzes der Deutschen Bundesbahn

Die Bundesregierung ist sich — wie die Begründung zu Artikel 3 § 3 Abs. 1 Nr. 2 ergibt — bewußt, daß die Befreiung der Deutschen Bundesbahn der Überprüfung bedarf. Sie ist jedoch der Auffassung, daß die derzeit geltenden Befreiungen der Bundesbahn für den Grundsteuer-Hauptveranlagungszeitraum 1974 zunächst beibehalten werden sollen. Die Frage der Grundsteuerbefreiung kann nicht isoliert von der sonstigen steuerlichen Behandlung der Bundesbahn gesehen werden. Hierbei ist auch zu berücksichtigen, daß die Bundesbahn nach wie vor Sonderlasten im Interesse der Allgemeinheit und auch im Interesse von Gemeinden mit ungünstiger wirtschaftlicher Struktur zu tragen hat.

**Zu 15.** (Artikel 3 § 5 Abs. 1 Nr. 1)

Dem Vorschlag wird zugestimmt.

**Zu 16.** (Artikel 3 § 13 Abs. 2)

Auf die Stellungnahme zu 14. Buchstabe b wird verwiesen.

**Zu 18.** (Artikel 3 § 25)

## Zu a)

Gegen den Vorschlag bestehen Bedenken. Die Bundesregierung beabsichtigt mit ihrer Fassung der Vorschrift den Gemeinden eine Gestaltungsfreiheit dahin gehend einzuräumen, daß der Hebesatz auch für mehrere im voraus bestimmte Jahre oder ohne zeitliche Befristung bis zum Ende des Hauptveranlagungszeitraums der Grundsteuermeßbeträge in einer besonderen Steuer-Satzung festgelegt werden kann. Eine solche Festsetzung wäre gleichzeitig die erforderliche Rechtsgrundlage dafür, den Grundsteuerbescheid für einen längeren Zeitraum im voraus zu erlassen, so daß ein neuer Bescheid erst bei Änderung des Jahressteuerbetrags zu erlassen werden brauchte. Soweit haushaltsrechtliche Vorschriften der Länder einer solchen Gestaltungsfreiheit entgegenstehen, sollten sie der Gesetzgebung des Bundes angepaßt werden.

Der Vorschlag wird jedoch im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens nochmals geprüft werden.

## Zu b) und c)

Die Bundesregierung hat Bedenken, dem Vorschlag zu folgen. Sie ist aus Erwägungen der Rechtssicherheit der Auffassung, daß auch die erstmalige Festsetzung eines Hebesatzes nicht mehr als neun Monate rückwirkend erfolgen sollte, wenn der Hebesatz die Höhe des Vorjahres überschreitet. Die Frage wird jedoch im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens nochmals geprüft werden.

**Zu 19.** (Artikel 3 § 26)

Die Bundesregierung hält den Vorschlag für verfassungsrechtlich nicht unbedenklich. Sie wird im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens prüfen, ob ein allgemeiner und unbeschränkter Vorbehalt für die Erteilung von Genehmigungen durch die staatlichen Aufsichtsbehörden nicht das durch Artikel 106 Abs. 6 Satz 2 GG ausdrücklich verbürgte Recht der Gemeinden, die Hebesätze der Realsteuern selbst festzusetzen, in seinem Kernbereich antastet.

**Zu 20.** (Artikel 3 § 26 a neu)

Die Bundesregierung hat gegen den Vorschlag schwerwiegende Bedenken. Nach ihrer Auffassung konnte das Bundesverwaltungsgericht den Steuercharakter der Grundsteuermehrbelastung nur auf der Grundlage der Auffassung bejahen, daß alle grundsteuerlichen Vorschriften ohne Ausnahme auch für die Grundsteuermehrbelastung gelten und diese daher einen unselbständigen Teil der Grundsteuer darstellt. Sollen aber — wie es für die Praktikabilität dieses Instituts als Finanzierungsinstrument gemeindlicher Entsorgungseinrichtungen erforderlich ist — die Grundsteuervergünstigungen zur Förderung des Wohnungsbaus nicht für die Grundsteuermehrbelastung gelten, so kann nach Auffassung der Bundesregierung der Charakter der Grundsteuermehrbelastung als Steuer zweifelhaft sein. Damit wäre die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für eine solche Regelung in Frage gestellt (vgl. Artikel 105 GG).

Im übrigen widerspricht der Vorschlag dem von der Bundesregierung im Umweltprogramm aufgestellten Postulat des Verursacherprinzips, wonach derjenige die Kosten einer Umweltbelastung zu tragen hat, der für ihre Entstehung verantwortlich ist. Die Möglichkeit, die Umweltbelastung durch Müll, Abwasser und dgl. im Wege eines pauschalen Zuschlags zur Grundsteuer (Mehrbelastung) auszugleichen, ist mit dem Verursacherprinzip nicht in Einklang zu bringen, weil sie nicht eine volle Kostenzurechnung bedeutet, die jeden Schadstoffemittenten in der seiner Verschmutzung adäquaten Weise trifft. Außerdem würde dadurch vor allem der Spitzenverschmutzer bevorzugt werden.

Trotz dieser Erwägungen wird die Bundesregierung die Frage nochmals im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens prüfen.

**Zu 21.** (Artikel 3 § 27 Abs. 1 Satz 2)

Dem Vorschlag wird zugestimmt.

**Zu Artikel 4** (Änderung des Bewertungsgesetzes)**Zu 22.** (Artikel 4 Nr. 8 — § 17 BewG)

Den Vorschlägen unter a) und b) wird zugestimmt.

**Zu 23.** (Artikel 4 nach Nummer 17 — zu § 33 ff. BewG)

Die Frage wird im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens geprüft werden.

**Zu 24.** (Artikel 4 Nr. 20 Buchstabe b — § 69 BewG)

Die Bundesregierung widerspricht dem Vorschlag des Bundesrates. Die Bereitstellung der als Bauland benötigten Flächen wird dadurch erleichtert, daß auch bestehende landwirtschaftliche Nutzungen eingeschränkt werden. Die Entscheidung darüber, ob Flächen weiterhin der Land- und Forstwirtschaft dienen oder Bauland werden sollen, wird von den für die örtliche Gesetzgebung zuständigen Organen mit der Aufstellung des Bebauungsplanes getroffen. An diese Entscheidung knüpft die von der Bundesregierung vorgeschlagene Regelung an. Flächen innerhalb eines Bebauungsplanes sollen nur noch dann zugunsten einer weiteren landwirtschaftlichen Nutzung geschützt werden, wenn es sich um die Hofstelle und die mit ihr im räumlichen Zusammenhang stehenden Flächen bis zur Größe von 1 ha handelt. Nach Auffassung der Bundesregierung kann über diese Regelung nicht hinausgegangen werden. Eine Erweiterung des Schutzes für Flächen bis zu 30 000 qm würde die Zielsetzung der Bebauungspläne — die Bereitstellung von Bauland — ernsthaft gefährden.

**Zu 25.** (Artikel 4 Nr. 22 — § 102 BewG)

Die Bundesregierung wird die Vorschläge im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens prüfen. Die gesamte Vorschrift muß ohnedies im Zusammenhang mit Artikel 4 des Entwurfs eines Gesetzes zur Wahrung der steuerlichen Gleichmäßigkeit bei Auslandsbeziehungen und zur Verbesserung der steuerlichen Wettbewerbslage bei Auslandsinvestitionen (Drucksache VI/2883) neu durchdacht werden.

**Zu 26.** (Artikel 4 Nr. 29 — § 109 a BewG)

Dem Vorschlag kann nicht zugestimmt werden.

Die Bundesregierung hat sich mit den Argumenten gegen eine Beseitigung des Steuerprivilegs der Sparkassen bereits eingehend in ihrem Bericht über die Wettbewerbsverschiebungen im Kreditgewerbe (Drucksache V/3500 S. 127 ff.) befaßt. Nach ihrem Dafürhalten wird durch eine steuerliche Gleichstellung aller im Wettbewerb stehenden Kreditinstitute die Leistungsfähigkeit der Kreditwirtschaft insgesamt gefördert. Dem entspricht, daß der Bundesrat gegen eine Vollbesteuerung der Kreditgenossenschaften mit Vermögen- und Gewerbesteuer nach Ablauf einer Übergangsfrist keine Einwendungen erhoben hat. Die Geschäftsbereiche und Kundenkreise der Sparkassen und der Kreditgenossenschaften entsprechen sich weitgehend. Es müßte deshalb zu neuen Wettbewerbsverzerrungen führen, wenn beide Institutgruppen nach Ablauf einer Übergangs-

zeit bei der Vermögen- und Gewerbesteuer unterschiedlich behandelt würden.

Die Bundesregierung teilt nicht die Auffassung des Bundesrates, die Sparkassen müßten die Gewährung zinsgünstigerer Kommunalkredite, die Pflege des Kleinsparverkehrs sowie die Versorgung des Gesamtgebiets aufgeben, wenn sie voll besteuert würden. Eine steuerliche Gleichstellung der Sparkassen würde vielmehr eine rationellere Geschäftspolitik fördern, was nicht nur der Volkswirtschaft, sondern letztlich auch den gemeinnützigen Aufgaben der Sparkassen zugute käme.

Engpässe in der Eigenkapitalbildung, die allgemein und unabhängig von der Steuerreform wegen der durch den Wettbewerb erzwungenen Einengung der Gewinnmargen in der Kreditwirtschaft zu beobachten sind, können eine Subventionierung der Rücklagenbildung allein bei den Sparkassen — der zweitstärksten Bankengruppe — nicht rechtfertigen. Der auch nach dem Stabilitäts- und Wachstumsgesetz erforderliche Abbau von Steuervergünstigungen bliebe ein leeres Postulat, wenn hohe Steuervergünstigungen für einen gesunden Wirtschaftszweig mit der Begründung beibehalten würden, die betreffenden Unternehmen befänden sich im Eigentum der öffentlichen Hand und dieser könne im Gegensatz zu den Verhältnissen bei Privateigentümern nicht zugemutet werden, das für eine Geschäftsausweitung eventuell erforderliche zusätzliche Eigenkapital zur Verfügung zu stellen. Schließlich wurde der nach den Eckwertbeschlüssen der Bundesregierung vorgesehene Ausgleich zwischen den auf Grund der Steuerreform entstehenden Minder- und Mehreinnahmen gefährdet. Allein im Bereich der Gewerbe- und Vermögensteuer sind auf Grund des Privilegs im Jahre 1971 Steuerausfälle in Höhe von etwa 85 Millionen DM entstanden.

**Zu 27.** (Artikel 4 Nr. 32 — § 116 BewG)

Die Prüfung wird im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens vorgenommen werden.

**Zu 28.** (Artikel 4 Nr. 33 — § 117 BewG)

Dem Vorschlag wird nicht zugestimmt. Es ist zwar richtig, daß die derzeitige Regelung private, gemischtwirtschaftliche und voll im Eigentum der öffentlichen Hand stehende Unternehmen in gleicher Weise begünstigt, so daß der öffentlichen Hand keine Privilegien mehr gewährt werden, die es noch zu bereinigen gälte. Die Regelung gewährt aber dem Wirtschaftszweig der Energie- und Wärmeversorgung eine Begünstigung, die anderen Wirtschaftszweigen nicht gewährt wird.

Daß die Beibehaltung der Begünstigung wegen besonderer rechtlicher und technisch-wirtschaftlicher Gegebenheiten der Versorgungswirtschaft erforderlich sei, kann nicht anerkannt werden. Die Unternehmen der Elektrizitäts- und Gasversorgung unterliegen der allgemeinen Anschluß- und Versorgungspflicht nach § 6 des Energiewirtschaftsgeset-

zes nur, wenn sie ein bestimmtes Gebiet (ausschließlich) versorgen, und nur im Rahmen des wirtschaftlich Zumutbaren. Die Vorschrift bedeutet also im Grunde genommen nur ein Willkürverbot für Monopolinhaber, wie es auch bereits aus § 826 BGB und — soweit die Kunden der Unternehmen ihrerseits Unternehmen sind — aus § 26 Abs. 2 GWB abzuleiten ist. Einem Tarifizwang unterliegen die Unternehmen insoweit nicht, als ihnen nicht verwehrt ist, in besonders gelagerten Fällen Einzelverträge in Abweichung von den öffentlich bekanntgegebenen allgemeinen Bedingungen und den öffentlich bekanntgegebenen allgemeinen Tarifpreisen abzuschließen. Das Charakteristikum der außerordentlichen Anlageintensität und des sehr hohen Investitionsbedarfs ist nicht der Versorgungswirtschaft allein eigentümlich, sondern kann auch von anderen Wirtschaftszweigen in Anspruch genommen werden, für die vermögenssteuerliche Begünstigungen nicht erwogen werden.

Die Bundesregierung vermag auch nicht dem Argument zu folgen, daß die Gleichstellung der öffentlichen und der nichtöffentlichen Versorgungsunternehmen zum 1. Januar 1966 deswegen keine preiselichen Auswirkungen gehabt habe, weil damals den neuen Belastungen für die im Eigentum der öffentlichen Hand stehenden Versorgungsunternehmen die Entlastungen gegenüberstanden, die für die nicht im öffentlichen Eigentum stehenden Unternehmen eintraten. Ein Unternehmen, das eine neue Belastung erfährt, kann diese nicht mit der Entlastung eines anderen Unternehmens kompensieren.

Die Bundesregierung hält im übrigen an ihrer Auffassung fest, daß unmittelbare Auswirkungen auf die Energiepreise als Folge der vorgeschlagenen Rechtsänderung im allgemeinen nicht eintreten dürften.

**Zu 29.** (Artikel 4 Nr. 37 — § 121 b BewG)

Zu a)

Auf die Stellungnahme zu 26. wird verwiesen.

Zu b)

Die Bundesregierung widerspricht der Auffassung des Bundesrates. Sie ist der Meinung, daß zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten im Zusammenhang mit dem beabsichtigten Wegfall der Steuervergünstigungen für die genannten Kreditinstitute eine dreijährige Übergangsregelung bis einschließlich 1976 ausreichend ist. Dies insbesondere auch deshalb, weil bereits nach dem „Bericht der Bundesregierung über die Untersuchung der Wettbewerbsverschiebungen im Kreditgewerbe und über eine Einlagensicherung“ aus dem Jahre 1968 für diese Kreditinstitute der Abbau der Steuervergünstigungen mit dem Ziel der völligen Beseitigung erkennbar war (vgl. auch zu 26.).

Im übrigen würden sich nach dem Vorschlag des Bundesrates für eine sechsjährige Übergangsregelung weitere Wettbewerbsverschiebungen daraus ergeben, daß die in § 121 b Abs. 1 Nr. 3 genannten Institute von dem Vorschlag nicht erfaßt sind.

<b>Zu Artikel 5</b> (Änderung des Gewerbesteuergesetzes)	Zu b)
<b>Zu 31.</b> (Artikel 5 Nr. 5 Buchstabe b — § 9 Ziffer 2 a GewStG)	Auf die Stellungnahme zu 18. Buchstaben b und c wird verwiesen.
Auf die Stellungnahme 25. wird verwiesen.	Zu c)
<b>Zu 32.</b> Buchstabe d (Artikel 5 Nr. 6 Buchstaben b und c — § 11 Abs. 4 GewStG)	Auf die Stellungnahme zu 19. wird verwiesen.
Auf die Stellungnahme zu 26. wird verwiesen.	<b>Zu 35.</b> (Artikel 5 Nr. 14 — § 25 Abs. 4 GewStG)
<b>Zu 33.</b> (Artikel 5 Nr. 7 — § 12 Abs. 3 Ziffer 2 a GewStG)	Auf die Stellungnahme zu 18. Buchstaben b und c wird verwiesen.
Auf die Stellungnahme zu 25. wird verwiesen.	<b>Zu 36.</b> (Artikel 5 Nr. 21 — § 36 Abs. 2 GewStG)
<b>Zu 34.</b> (Artikel 5 Nr. 9 — § 16 GewStG)	Zu a)
Zu a)	Auf die Stellungnahme zu 26. wird verwiesen.
Auf die Stellungnahme zu 18. Buchstabe a wird verwiesen.	Zu b)
	Auf die Stellungnahme zu 29. Buchstabe b wird verwiesen.