

# Klausur

---

## Gemischte Klausur

C-3

Sachverhalt

**Dauer:** 6 Stunden

**Hilfsmittel:** Beck'sche Textsammlung (Steuergesetze, Steuerrichtlinien, Steuererlasse), BGB, HGB

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise sind Eigentum der Steuerlehrgänge Dr. Bannas GmbH und urheberrechtlich geschützt. Sie dürfen wie auch das sonstige Lehrmaterial weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

*Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2024*

---

## Teil I Abgabenordnung - [35 Punkte]

### 1. Sachverhalt [31 Punkte]

Die Steuererklärungen des seit 17 geschiedenen, selbständig tätigen Bernd Boshart (B) werden bei StB Guido Gründlich (G) von der angestellten Karina Klein (K) bearbeitet.

B hatte der Steuerberaterkanzlei für die ESt- Erklärung 17 u.a. eine Rechnung vom 04.12.17 für die Kosten eines krankheitsbedingten Treppenlifts i.H.v. 15.400 € übergeben. Auf der Rechnung war in kleiner, schwer leserlicher Handschrift des B vermerkt: „Überweisungsauftrag 02.01.18, abgebucht am 05.01.18“. In seinem Anschreiben an G hatte B hierzu bemerkt, der StB solle bitte prüfen, ob bzw. wann diese Aufwendungen steuerlich geltend gemacht werden können.

K erfasste den Betrag in der Erklärung 17 als außergewöhnliche Belastung, weil sie nicht auf den handschriftlichen Vermerk auf der Rechnung, sondern nur auf das Rechnungsdatum achtete. Auch G übersah den Vermerk bei Überprüfung der Steuererklärung.

Die Erklärung wurde dann von B unterschrieben und im Oktober 18 beim FA eingereicht. Obwohl der Erklärung die Rechnung für den Treppenlift nicht beigelegt war, erkannte das FA die Kosten als außergewöhnliche Belastung an und setzte nach Abzug der zumutbaren Eigenbelastung i.H.v. 9.100 € hierfür 6.300 € an, da es die Angaben für glaubhaft hielt. Die ESt 17 wurde erklärungsgemäß bei einem zu versteuernden Einkommen von 114.650 € auf 37.835 € festgesetzt (33% Steuersatz), und zwar mit endgültigem Bescheid vom 03.02.19; der Bescheid wurde nicht angefochten.

Bei der Bearbeitung der ESt- Erklärung 18 im September 19 fiel K bei Durchsicht der Unterlagen aus dem Jahr 17 nunmehr auf, dass sie das Zahlungsdatum übersehen hatte. Sie informierte hierüber G. Dieser rief noch am gleichen Tage, dem 15.09.19 bei B an und bat ihn um Zustimmung, das Zahlungsdatum der Rechnung dem FA mitteilen zu dürfen.

Trotz des Hinweises auf die gesetzliche Pflicht zu Berichtigung lehnte B den Vorschlag ab und wies G an, einerseits die Berichtigung zu unterlassen und andererseits die Treppenliftkosten unter Vorlage der Rechnung auch für das Jahr 18 geltend zu machen, um auf diese Weise etwas von den in der Vergangenheit zu viel gezahlten Steuern wieder zu bekommen. Demzufolge setzte K - nach entsprechender Anweisung durch G - die Treppenliftkosten auch in der Erklärung 18 als außergewöhnliche Belastung an.

B unterschrieb die Erklärung 18 und gab sie (zusammen mit der Treppenliftrechnung) im Dezember 19 beim FA ab. Die zuständige Sachbearbeiterin StOI Ramona Rödel (R) erkannte die Kosten i.H.v. 6.300 € erneut als außergewöhnliche Belastung an, da sie den Bescheid aus dem Vorjahr nicht beachtete und deshalb die doppelte Erfassung nicht bemerkte.

Von dem in der Steuererklärung angegebenen Gewinn bei den Einkünften aus § 15 EStG in Höhe von 178.000 € erfasste R nur 158.000 €: Der Sohn von R hatte Anfang 18 bei B nach langem Suchen einen Arbeitsplatz erhalten, der jedoch nunmehr wegen der angespannten wirtschaftlichen Lage wegzufallen drohte. R hoffte, mit ihrem Tun dazu beizutragen, dass der Arbeitsplatz des Sohnes erhalten blieb.

Die ESt 18 wurde bei einem zu versteuernden Einkommen von 149.958 € auf 55.903 € unter dem Vorbehalt der Nachprüfung festgesetzt, und zwar mit Bescheid vom 15.05.20.

Im Mai 24 bekam K aufgrund der Presseberichterstattung über ein großes Steuerstrafverfahren nun doch ein schlechtes Gewissen und teilte dem FA den Sachverhalt und die Zahlungsdaten hinsichtlich der Treppenliftkosten mit.

Bei der dadurch ausgelösten Überprüfung des Vorgangs fiel dem Sachgebietsleiter auch die fehlerhafte Gewinnerfassung im Veranlagungszeitraum 18 auf.

### Aufgaben:

1. Beurteilen Sie das Verhalten von B, G und K hinsichtlich der **EST 17** steuerstrafrechtlich. Erörtern Sie ggf. auch den **Zeitpunkt der Tatvollendung** und die **Höhe der hinterzogenen Steuern** (gehen Sie von einem linearen Steuersatz von 33% aus).
2. Beurteilen Sie das Verhalten von B, G, K und R hinsichtlich der **EST 18** steuerstrafrechtlich.
3. Prüfen Sie gutachterlich, ob und ggf. **wie lange** der **EST-Bescheid 17** noch geändert werden kann.
4. Prüfen Sie gutachterlich, ob der **EST-Bescheid 18** im Mai 24 noch geändert werden kann.

### Bearbeiterhinweis:

Auf Steuerordnungswidrigkeiten ist nicht einzugehen!

### 2. Sachverhalt [4 Punkte]

Das FA hat im ESt- Bescheid 22 des C u.a. bestimmte Einnahmen i.H.v. 10.000 € in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des BFH der Besteuerung zugrunde gelegt. Diese wirken sich i.H.v. 4.500 € steuererhöhend aus. Die ESt 22 wurde auf 60.000 € festgesetzt, die Abschlusszahlung wurde unter Berücksichtigung der i.H.v. 58.000 € festgesetzten und geleisteten Vorauszahlungen i.H.v. 2.000 € angefordert.

C legt ordnungsgemäß Einspruch ein und beantragt die Herabsetzung der ESt 22 auf 55.500 € sowie die Aussetzung der Vollziehung des ESt- Bescheides in Höhe von 4.500 €. Dieser Antrag wurde vom FA abgelehnt, da die Rechtslage aufgrund der BFH-Rechtsprechung eindeutig sei.

Daraufhin überweist C die Abschlusszahlung von 2.000 € am Fälligkeitstag an das FA, hält aber den Einspruch aufrecht.

Drei Monate später - über den Einspruch des C wurde noch nicht entschieden - weicht ein Senat des BFH in einem anderen Verfahren bei gleichem Sachverhalt von der bisherigen Rechtsprechung ab und würdigt die o.g. Einnahmen nunmehr als nicht steuerbar. Wegen der Abweichung wird die Rechtsfrage dem Großen Senat des BFH zur endgültigen Entscheidung vorgelegt.

Es ist nicht abzusehen, ob der Große Senat von der bisherigen Rechtsprechung abweichen wird. Im Schrifttum wird die Frage unterschiedlich beurteilt.

Daraufhin möchte C nunmehr erneut - unter Hinweis auf den Vorlagebeschluss - bei seinem Finanzamt einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung von 4.500 € stellen.

### **Aufgaben**

Beantworten Sie die nachstehenden Fragen:

1. C möchte wissen, ob er erneut einen AdV Antrag stellen bzw. ob er diesen Antrag nunmehr auch gleich direkt beim zuständigen Finanzgericht einreichen kann.
2. Beurteilen Sie – bei unterstellter Zulässigkeit - die Erfolgsaussichten eines Aussetzungsantrags von C mit dem Ziel, 4.500 € vorerst nicht zahlen zu müssen.

## Teil II Umsatzsteuer - [35 Punkte]

### Allgemeine Hinweise:

Erforderliche Belege und Aufzeichnungen sind vorhanden. Voranmeldungszeitraum ist der Kalendermonat.

Soweit aus den Sachverhalten nichts Gegenteiliges hervorgeht,

- enthalten Rechnungen die nach §§ 14, 14a UStG bzw. §§ 33, 34 UStDV erforderlichen Angaben,
- besteht gegebenenfalls Einverständnis über die Abrechnung im Gutschriftenweg,
- versteuern alle angesprochenen Unternehmer ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG und nach vereinbarten Entgelten,
- finden die §§ 19 und 20 UStG keine Anwendung,
- geben alle Unternehmer monatliche Voranmeldungen ab,
- verwenden die Unternehmer im innergemeinschaftlichen Waren - und Dienstleistungsverkehr die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ihres Heimatlandes,
- wurden Erwerbsschwellen sowie Bagatellgrenzen, soweit aus den Sachverhalten nichts Gegenteiliges hervorgeht, überschritten,
- sind alle Unternehmer ihrer Pflicht zur Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen (§ 18a UStG) ordnungsgemäß nachgekommen,
- wurden gemischt genutzte Wirtschaftsgüter dem Unternehmensvermögen zugeordnet,
- entspricht die geplante Verwendung der tatsächlichen,
- liegen alle angegebenen Orte im Inland,
- das Kalenderjahr 2024 gilt als abgelaufen.

### Aufgabe

Beurteilen Sie die nachstehend aufgeführten Sachverhalte in ihrer **umsatzsteuerlichen Auswirkung auf die bei den Einzelsachverhalten jeweils genannten Beteiligten**, und zwar grundsätzlich für den Besteuerungszeitraum 2024. Hierbei ist insbesondere auf die Umsatzart, die Steuerpflicht, die Bemessungsgrundlage für steuerpflichtige Umsätze und auf den Vorsteuerabzug einzugehen. Die Umsatzsteuer für steuerpflichtige Umsätze ist zu berechnen.

Wo es der Sachverhalt erlaubt, ist auch anzugeben, in welchem Voranmeldungszeitraum die Steuer entsteht bzw. zu berichtigen ist und die Vorsteuer abgezogen werden kann.

Begründen Sie bitte Ihre Entscheidungen unter Angabe der gesetzlichen Bestimmungen.

## Sachverhalte

### [8 Punkte]

1. **Adalbert Auerhahn (A)** aus Hamburg hat Anfang des Jahres 2024 erfolgreich den Schritt in die Selbständigkeit gewagt. Zu diesem Zweck erwarb er am 01.02.2024 bei dem Hamburger Händler **Heinrich Hurtig (H)** auf der Hamburger Messe "Boot & Freizeit" eine 20 m lange Yacht der Marke Bavaria, die er in der Folgezeit – wie bei Erwerb beabsichtigt und gegenüber dem Finanzamt glaubhaft gemacht - an fachkundige Segler vermieten konnte.

Der von A mit H vereinbarte Kaufpreis belief sich auf 500.000 € zzgl. USt. Da A sein Schiff so schnell wie möglich haben wollte, bestellte H die Bavaria bei der **Bergener Werft (BW)** in Norwegen, die gerade ein solches Schiff fertig gestellt hatte, zum Preis von 450.000 € (Im Preis enthalten war der Transport und die Transportversicherung, so dass der Zollwert auch 450.000 € betrug). H vereinbarte mit BW eine unverzollte und unversteuerte Lieferung. Die Lieferklausel im Vertrag zwischen A und H lautete „verzollt und versteuert“.

Die Yacht wurde am 15.02.2024 von einem Werftarbeiter aus Norwegen vereinbarungsgemäß in den alten Hamburger Yachthafen überführt, wo A für die Yacht einen Liegeplatz angemietet hatte, und dem A übergeben. H übergab dem A seine Rechnung über 500.000 € zzgl. USt am 20.02.2024. H hatte am 18.02.2024 eine ordnungsgemäße Rechnung der BW erhalten. Die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer betrug  $(450.000 \text{ €} \times 19 \% =) 85.500 \text{ €}$ .

A konnte das Schiff bereits am 01.03.2024 das erste Mal vermieten. Seine Einnahmen aus der Vermietung der Yacht, die jeweils im alten Hamburger Yachthafen übergeben wurde, belaufen sich im Jahr 2024 auf 98.000 €. Alle Vermietungen, darunter eine Überlassung für eine sechswöchige Schiffstour zur französischen Atlantikküste (Umsatz 20.000 €) - erfolgten ohne Besatzung. Aufgrund der günstigen Auftragslage konnte A die Bavaria - anders als bei Erwerb beabsichtigt - im Jahr 2024 nicht ein einziges Mal selbst nutzen.

**Aufgabe:** Zu beurteilen sind **A**, **BW** und **H**! Gehen Sie auf die Unternehmereigenschaft und den Umfang des Unternehmens A ein.

### [27 Punkte]

2. Die **Iwersen KG (KG)** betreibt ein Bauunternehmen mit angeschlossenem Baustoffhandel in Hamburg (Bescheinigung USt 1 TG liegt vor). Die KG ist ein Familienunternehmen. 40 % der Anteile hält der Komplementär Horst Iwersen. Kommanditisten sind seine Ehefrau Anne Iwersen, die ebenfalls 40 % der Anteile innehat, sowie die beiden Kinder Anton und Julia Iwersen, die im Besitz von jeweils 10 % der Anteile sind.

2.1 Zum 01.02.2024 konnte die KG 60 % der Anteile der Boysen-GmbH mit Sitz in Bremen zum Preis von 1 Mio. € übernehmen. Die Boysen-GmbH – einer der größten Konkurrenten der KG - war in eine finanzielle Schieflage geraten. Um die Synergieeffekte, die sich aus der Beteiligung ergeben, optimal nutzen zu können, wurde eine intensive Zusammenarbeit bei der Ausführung von Bauaufträgen vereinbart.

Zum alleinigen Geschäftsführer der Boysen-GmbH wurde mit Wirkung zum 01.02.2024 Anton Iwersen bestellt. In seinem Arbeitsvertrag sind u. a. der Urlaubsanspruch, feste Arbeitszeiten, Lohnfortzahlung im Krankheitsfall, und die Weisungsgebundenheit geregelt. Der Arbeitsvertrag sieht außerdem auch ausdrücklich vor, dass die KG dem Geschäftsführer Anton Iwersen jederzeit Vorgaben und Weisungen hinsichtlich der laufenden Geschäftsführung erteilen kann. Anton Iwersen erhält ein monatliches Gehalt von 7.000 Euro.

Mit der vertraglichen Gestaltung der Anteilsübernahme und der steuerlichen Beratung hatte die KG den Rechtsanwalt und Steuerberater Dr. Heidrich betraut, der im Januar 2024 alle nötigen Schritte einleitete. Heidrichs Rechnung vom 10.02.2024 über 6.000 € zzgl. 1.140 € USt beglich die KG umgehend.

**Aufgabe:** Zu beurteilen ist nur die **KG**! Gehen Sie auf die Unternehmereigenschaft und den Umfang der KG und des Anton Iwersen ein.

**2.2** Anton Iwersen darf laut Arbeitsvertrag den ihm von der GmbH zur Verfügung gestellten Firmenwagen auch für Fahrten zwischen seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte sowie zu Privatfahrten nutzen. Der Firmenwagen war von der Boysen-GmbH am 01.08.2023 für 40.000 € zzgl. 7.600 € USt (Bruttolistenpreis seinerzeit: 51.000 €) erworben und seither ausschließlich für betriebliche Fahrten verwendet worden. Der Pkw wird von der GmbH auf 6 Jahre linear abgeschrieben. Seit 01.02.2024 wird der Pkw ausschließlich von Anton Iwersen genutzt.

Laut ordnungsgemäßigem Fahrtenbuch beläuft sich die Gesamtfahrleistung des Pkw in der Zeit vom 01.02.2024 bis zum 31.12.2024 auf 30.000 km. Davon entfallen auf reine Privatfahrten 5.000 km. Für Fahrten zwischen seiner in Oyten belegenen Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte in Bremen (Entfernung 25 km) wurde der Pkw von Anton Iwersen an 200 Tagen benutzt.

Insgesamt entstehen der Boysen-GmbH durch die Pkw-Nutzung im Jahr 2024 neben der AfA noch folgende Kosten:

Kfz-Steuer und -Versicherung	2.000 € (Jahresbetrag)
Treibstoff (seit 01.02.2024)	3.500 € zuzüglich 665 € USt
Inspektion (15.06.2024)	1.500 € zuzüglich 285 € USt.

**Aufgabe:** Zu beurteilen sind die **KG** und die **GmbH**! Bestehen unterschiedliche Möglichkeiten, die außerunternehmerische Nutzung durch Anton Iwersen umsatzsteuerrechtlich zu erfassen, führen Sie bitte **Alternativberechnungen** durch!

**2.3** Im März 2024 gelang es der KG nach längeren Bemühungen endlich, das unbebaute Nachbargrundstück von dem Fleischfabrikanten F für 900.000 € zu erwerben. Das Grundstück hatte bei F als betriebliches Vorratsgelände gedient. In dem notariell beurkundeten Kaufvertrag mit F heißt es, dass auf Steuerbefreiungen soweit wie möglich verzichtet werden soll und die KG die anfallende

Grunderwerbsteuer alleine tragen soll. Mit Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten zum 01.04.2024 erfolgt auch die Rechnungsstellung. Wie bereits bei Erwerb des Grundstücks beabsichtigt, begann die KG unmittelbar danach mit den Bauarbeiten für ein neues Bürogebäude. Das neue Bürogebäude soll laut Plan aus drei Etagen mit jeweils 200 qm Nutzfläche bestehen. Im 2. Obergeschoss ist eine Hausmeisterwohnung mit 100 qm Nutzfläche vorgesehen, die einem Hausmeister im Rahmen des Arbeitsverhältnisses als Vergütung für geleistete Dienste überlassen werden soll.

Die Bauarbeiten führte die KG mit eigenen Arbeitnehmern aus. Das erforderliche Baumaterial hatte die KG eigens für das Bauvorhaben erworben. Dafür waren ihr von anderen Unternehmern in ordnungsgemäßen Rechnungen der ersten Jahreshälfte 2024 insgesamt 220.000 € zzgl. 41.800 € in Rechnung gestellt worden. Davon entfielen auf besondere Materialien für die Sanitärausstattung des Badezimmers der Hausmeisterwohnung 5.000 € zzgl. 950 €.

Nach Fertigstellung des Gebäudes Mitte Juli 2024 werden die Räume ab 01.08.2024 wie vorgesehen genutzt.

Wegen eines Wasserschadens in der Hausmeisterwohnung ist die KG im September 2024 genötigt, die Firma "Aqua-Stop" hinzuzuziehen, die mit Spezialmaschinen eine Trocknung der Wände und des Bodens vornimmt und zugleich verschiedene Rohrleitungen in der Wohnung austauscht. Die Rechnung vom 22.09.2024 lautet über 3.000 € zzgl. 570 € USt und wird von der KG umgehend beglichen.

**Aufgabe:** Zu beurteilen ist nur die KG!

### Teil III Bewertungsrecht / Erbschaftsteuer - [30 Punkte]

#### Sachverhalt

Der verwitwete und kinderlose ehemalige Unternehmer Robert Rundlich (RR geb. 08.02.1953) aus Augsburg ist am Abend des 25.05.2023 völlig unerwartet im Alter von 70 Jahren beim Anschluss des Fernsehers um 20:45 Uhr in seinem gemieteten Einfamilienhaus in der Fuggerstraße 44 an einem Stromschlag verstorben. Robert Rundlich war schweizerischer Staatsbürger und lebte bereits seit über 40 Jahren in der Fuggerstadt Augsburg. Aufgrund eines wirksamen Testaments vom 15.08.2020 hat er seinen Neffen Hans Rundlich, der Sohn seines Bruders Roland Rundlich zu seinem Alleinerben eingesetzt. RR hinterlässt folgende Vermögensgegenstände:

#### Tz. 1 Nießbrauch Grundstück in Nürnberg, Luitpold Str. 3

Robert Rundlich war Inhaber eines Nießbrauches an einem Gebäude in der Luitpold Str. 3 in Nürnberg. Das Grundstück hat eine Größe von 3.800 m<sup>2</sup> und ist mit einem zweigeschossigen Gebäude aus dem Jahr 1930, welches laufend renoviert wurde, bebaut. Pro Stockwerk (300 m<sup>2</sup>) sind je zwei Wohnungseinheiten enthalten.

Im Erdgeschoss ist eine Fläche von 210 m<sup>2</sup> an einen Kinderarzt für monatlich 2.000 € zuzüglich 315 € Nebenkostenvorauszahlung und 439,85 € Umsatzsteuer sowie eine Fläche von 90 m<sup>2</sup> an ein Übersetzungsbüro für monatlich 700 € zuzüglich 135 € Nebenkostenvorauszahlung und 158,65 € Umsatzsteuer vermietet.

Eine Wohnung im Obergeschoss mit einer Fläche von 125 m<sup>2</sup> ist an den langjährigen Mieter Manfred Alt (84 Jahre) vermietet. Manfred Alt hat eine monatliche Miete in Höhe von 580 € und 180 € Nebenkostenvorauszahlung zu zahlen. Die restliche Wohnfläche von 175 m<sup>2</sup> ist für monatlich 1.300 € Miete und 260 € Nebenkostenvorauszahlung an Carola Jung vermietet. Die Mietverhältnisse bestehen bereits seit mehreren Jahren und die letzte Mieterhöhung wurde im Jahr 2018 durchgeführt. Die Mieten werden jeweils zum Monatsersten entrichtet.

Die übliche Kaltmiete für dieses Objekt kann aufgrund des örtlichen Mietspiegels wie folgt angenommen werden:

	2020	2023
Wohnraum	6,00 €/m <sup>2</sup>	8,00 €/m <sup>2</sup>
Freiberufliche / gewerbliche Räume	8,00 €/m <sup>2</sup>	11,50 €/m <sup>2</sup>

Für eine angemessene Nutzung des Gebäudes genügt eine Fläche von 1.200 m<sup>2</sup>. Die verbleibende Teilfläche von 2.600 m<sup>2</sup> wäre baurechtlich und anhand des örtlichen Bebauungsplanes abteilbar und seitens des Elsterweges (Parallelstraße zur Luitpold Str.) zugänglich.

Das Grundstück wurde am 15.03.2020 von Robert Rundlich im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf seinen Neffen Hans Rundlich unentgeltlich übertragen. Lediglich den Nießbrauch hat sich Robert seinerseits zurückbehalten.

Der Bodenrichtwert des Referenzgrundstücks liegt im Jahr 2020 bei 150 € pro m<sup>2</sup> und im Jahr 2023 bei 160 € pro m<sup>2</sup> bei einer planungsrechtlich zulässigen Geschossflächenzahl von jeweils 0,6. Das gesamte Grundstück in der Luitpold Str. hat eine planungsrechtlich zulässige Geschossflächenzahl (GFZ) von 0,8. Nach den Erfahrungswerten aus dem Jahr 2020 des Robert Rundlich fallen laufende (nicht umlagefähige) Unterhaltskosten in Höhe von 20.000 € pro Jahr an, die sich auch in den folgenden Jahren (unverändert) bestätigten und je zur Hälfte auf das Erd- und das Obergeschoss belaufen.

Der Gutachterausschuss hat seit 2019 eigene örtliche Liegenschaftszinssätze ermittelt. Diese belaufen sich in allen Jahren auf folgende Werte:

1. 5,25 Prozent für Mietwohngrundstücke,
2. 5,75 Prozent für gemischt genutzte Grundstücke mit einem gewerblichen Anteil von bis zu 50 Prozent, berechnet nach der Wohn- und Nutzfläche,
3. 6,25 Prozent für gemischt genutzte Grundstücke mit einem gewerblichen Anteil von mehr als 50 Prozent, berechnet nach der Wohn- und Nutzfläche, und
4. 6,75 Prozent für Geschäftsgrundstücke.

Örtliche Bewirtschaftungskosten hat der Gutachterausschuss hingegen nicht ermittelt.

Im Jahr der Vermögensübertragung in 2020 wurden der Wert des Grundstücks sowie der Wert des vorbehaltenen Nießbrauchs auf Basis der zu erwartenden Dauer des Nießbrauchs zutreffend ermittelt und die Schenkungsteuer durch das zuständige Finanzamt dementsprechend festgesetzt. Für das mit dem Nießbrauch belastete Grundstück wurde kein niedrigerer gemeiner Wert nach § 198 BewG festgestellt. Der ermittelte Grundbesitzwert entfällt je zur Hälfte auf das Erd- und das Obergeschoss.

## **Tz. 2 Beteiligung an dem Einzelunternehmen Thomas Linux, Fürth**

Der Erblasser war mit einer Einlage in Höhe von 850.000 € als typisch stiller Gesellschafter an dem Einzelunternehmen des Thomas Linux aus Fürth (bei Nürnberg) beteiligt. Der Gewinnanspruch wurde mit 15 % des jährlichen Gewinns i. S. d. § 4 EStG des Einzelunternehmens Thomas Linux vor Berücksichtigung des Gewinnanteils vereinbart. Die Beteiligung ist frühestens zum 25.09.2033 kündbar. Die maßgeblichen Gewinnanteile für die letzten vier Jahre belaufen sich auf folgende Beträge:

Für das Jahr 2019:	169.000 €
Für das Jahr 2020:	120.000 €
Für das Jahr 2021:	150.000 €
Für das Jahr 2022:	189.000 €

Der Gewinnanteil für das Jahr 2022 wurde bereits am 14.04.2023 auf das Konto des Erblassers überwiesen. Der anteilige Gewinnanteil für das laufende Jahr 2023 (für den Zeitraum bis zum 25.05.2023) beläuft sich auf 23.500 €.

### Tz. 3 Mietwohngrundstück in Genf, Schweiz

Der Erblasser hatte sich im Jahre 2017 eine Wohnung in Genf (Schweiz) für umgerechnet 1.750.000 € gekauft. Der Wert der Wohnung beträgt im Zeitpunkt der Besteuerung 2.000.000 €. Der Erbe musste diesbezüglich in der Schweiz eine Erbschaftsteuer in Höhe von 118.000 € entrichten, die keinem Ermäßigungsanspruch mehr unterliegt.

### Tz. 4 Sonstiges

Darüber hinaus war der Erblasser Inhaber eines Wertpapierdepots (Aktien und börsennotierte festverzinsliche Wertpapiere) bei der Bayerischen Landesbank mit Sitz in München, welches er mit Wirkung vom 23.09.2019 von seinem Großonkel Gustav Block übertragen erhalten hat. Das Depot hatte damals einen Wert in Höhe von 560.000 € und die Schenkungsteuer wurde in der damaligen gesetzlichen Höhe festgesetzt und durch den Erblasser bezahlt. Zum Besteuerungszeitpunkt hat das Depot einen Wert in Höhe von 650.000 €.

Das Bankguthaben des Erblassers beläuft sich auf 1.670.800 €, die Goldmünzsammlung auf 35.000 €, die Briefmarkensammlung auf 7.500 € (es handelt sich dabei ausschließlich um abgestempelte Briefmarken) und der Hausrat hat, da sämtliche Holzmöbel mit Holzwurm befallen sind, lediglich einen Wert in Höhe von 2.500 €. Die Steuerschulden des Robert Rundlich belaufen sich auf 25.000 €.

### Aufgabe

Ermitteln Sie die bisherige und endgültige **Schenkungssteuer** (bzw. die Steuernachzahlung) für den Vorerwerb **und** die **Erbschaftsteuer** für den Erben unter Angabe der einschlägigen Rechtsgrundlagen und – falls erforderlich – der einschlägigen Verwaltungsanweisungen.

Gehen Sie jeweils auch **kurz** auf die sachliche und persönliche Steuerpflicht, die Steuerentstehung, den Bewertungsstichtag und die Steuerschuldnerschaft ein.

### Anlagen

- §§ 184 bis 188 BewG sowie Anlagen 22 und 23 zum BewG in der Fassung für Bewertungsstichtage vor dem 29.12.2020
- § 10 Abs. 6 EStG in der Fassung für Besteuerungszeitpunkte vor dem 29.12.2020
- BMF-Schreiben vom 02.12.2019 (Vervielfältiger für Bewertungsstichtage ab 1.1.2020)
- Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit der Schweiz auf dem Gebiet der Erbschaftsteuer

# § 184 Bewertung im Ertragswertverfahren

## § 184 Bewertung im Ertragswertverfahren <sup>[1]</sup>

Rechtsprechung: 4 Fundstellen

Verwaltung: 5 Fundstellen

(1) Bei Anwendung des Ertragswertverfahrens ist der Wert der Gebäude (Gebäudeertragswert) getrennt von dem Bodenwert auf der Grundlage des Ertrags nach § 185 zu ermitteln.

(2) Der Bodenwert ist der Wert des unbebauten Grundstücks nach § 179.

(3) <sup>1</sup> Der Bodenwert und der Gebäudeertragswert (§ 185) ergeben den Ertragswert des Grundstücks. <sup>2</sup> Es ist mindestens der Bodenwert anzusetzen. <sup>3</sup> Sonstige bauliche Anlagen, insbesondere Außenanlagen, sind regelmäßig mit dem Ertragswert des Gebäudes abgegolten.

[1] **Anm. d. Red.:** Nicht berücksichtigt in dieser Fassung sind Änderungen durch Art. 19 des Gesetzes v. 16. 12. 2022 BGBl. 1 2022 2294 wegen ihrer Anwendung auf Bewertungsstichtage nach dem 31. 12. 2022.

---

# § 185 Ermittlung des Gebäudeertragswerts

## § 185 Ermittlung des Gebäudeertragswerts <sup>[1]</sup>

Rechtsprechung: 5 Fundstellen

Verwaltung: 9 Fundstellen

(1) <sup>1</sup> Bei der Ermittlung des Gebäudeertragswerts ist von dem Reinertrag des Grundstücks auszugehen. <sup>2</sup> Dieser ergibt sich aus dem Rohertrag des Grundstücks (§ 186) abzüglich der Bewirtschaftungskosten (§ 187).

(2) <sup>1</sup> Der Reinertrag des Grundstücks ist um den Betrag zu vermindern, der sich durch eine angemessene Verzinsung des Bodenwerts ergibt; dies ergibt den Gebäudereinertrag. <sup>2</sup> Der Verzinsung des Bodenwerts ist der Liegenschaftszinssatz (§ 188) zu Grunde zu legen. <sup>3</sup> Ist das Grundstück wesentlich größer, als es einer den Gebäuden angemessenen Nutzung entspricht, und ist eine zusätzliche Nutzung oder Verwertung einer Teilfläche zulässig und möglich, ist bei der Berechnung des Verzinsungsbetrags der Bodenwert dieser Teilfläche nicht zu berücksichtigen.

(3) <sup>1</sup> Der Gebäudereinertrag ist mit dem sich aus der Anlage 21 ergebenden Vervielfältiger zu kapitalisieren. <sup>2</sup> Maßgebend für den Vervielfältiger sind der Liegenschaftszinssatz und die Restnutzungsdauer des Gebäudes. <sup>3</sup> Die Restnutzungsdauer wird grundsätzlich aus dem Unterschiedsbetrag zwischen der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer, die sich aus der Anlage 22 ergibt, und dem Alter des Gebäudes am Bewertungsstichtag ermittelt. <sup>4</sup> Sind nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten, die die wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes verlängert oder verkürzt haben, ist von einer der Verlängerung oder Verkürzung entsprechenden Restnutzungsdauer auszugehen. <sup>5</sup> Die Restnutzungsdauer eines noch nutzbaren Gebäudes beträgt regelmäßig mindestens 30 Prozent der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer.

[1] **Anm. d. Red.:** Nicht berücksichtigt in dieser Fassung sind Änderungen durch Art. 19 des Gesetzes v. 16. 12. 2022 BGBl. 1 2022 2294 wegen ihrer Anwendung auf Bewertungsstichtage nach dem 31. 12. 2022.

---

# § 186 Rohertrag des Grundstücks

## § 186 Rohertrag des Grundstücks

Rechtsprechung: 6 Fundstellen

Verwaltung: 1 Fundstelle

(1) <sup>1</sup> Rohertrag ist das Entgelt, das für die Benutzung des bebauten Grundstücks nach den am Bewertungsstichtag geltenden vertraglichen Vereinbarungen für den Zeitraum von zwölf Monaten zu zahlen ist. <sup>2</sup> Umlagen, die zur Deckung der Betriebskosten gezahlt werden, sind nicht anzusetzen.

(2) <sup>1</sup> Für Grundstücke oder Grundstücksteile,

1. die eigengenutzt, ungenutzt, zu vorübergehendem Gebrauch oder unentgeltlich überlassen sind,
2. die der Eigentümer dem Mieter zu einer um mehr als 20 Prozent von der üblichen Miete abweichenden tatsächlichen Miete überlassen hat,

ist die übliche Miete anzusetzen. <sup>2</sup> Die übliche Miete ist in Anlehnung an die Miete zu schätzen, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird. <sup>3</sup> Betriebskosten sind nicht einzubeziehen.

# § 187 Bewirtschaftungskosten

## § 187 Bewirtschaftungskosten <sup>[1] [2]</sup>

Rechtsprechung: 1 Fundstelle

Verwaltung: 4 Fundstellen

(1) Bewirtschaftungskosten sind die bei gewöhnlicher Bewirtschaftung nachhaltig entstehenden Verwaltungskosten, Betriebskosten, Instandhaltungskosten und das Mietausfallwagnis; durch Umlagen gedeckte Betriebskosten bleiben unberücksichtigt.

(2) <sup>1</sup> Die Bewirtschaftungskosten sind nach Erfahrungssätzen anzusetzen. <sup>2</sup> Anzuwenden sind die Erfahrungssätze, die von den Gutachterausschüssen für den letzten Auswertungszeitraum abgeleitet werden, der vor dem Kalenderjahr endet, in dem der Bewertungsstichtag liegt. <sup>3</sup> Soweit von den Gutachterausschüssen keine geeigneten Erfahrungssätze zur Verfügung stehen, ist von den pauschalierten Bewirtschaftungskosten nach Anlage 23 auszugehen.

[1] **Anm. d. Red.:** § 187 Abs. 2 i. d. F. des Gesetzes v. 16. 7. 2021 BGBl. 1 2021 2931 mit Wirkung v. 23. 7. 2021; nicht berücksichtigt in dieser Fassung sind Änderungen durch Art. 19 des Gesetzes v. 16. 12. 2022 BGBl. 1 2022 2294 wegen ihrer Anwendung auf Bewertungsstichtage nach dem 31. 12. 2022.

[2] **Anm. d. Red.:** Zur Anwendung des § 187 siehe § 265 Abs. 12.

# § 188 Liegenschaftszinssatz

## § 188 Liegenschaftszinssatz <sup>[1] [2]</sup>

Rechtsprechung: 5 Fundstellen

Verwaltung: 12 Fundstellen

(1) Der Liegenschaftszinssatz ist der Zinssatz, mit dem der Verkehrswert von Grundstücken im Durchschnitt marktüblich verzinst wird.

(2) <sup>1</sup> Anzuwenden sind die Liegenschaftszinssätze, die von den Gutachterausschüssen für den letzten Auswertungszeitraum abgeleitet werden, der vor dem Kalenderjahr endet, in dem der Bewertungsstichtag liegt. <sup>2</sup> Soweit von den Gutachterausschüssen keine geeigneten Liegenschaftszinssätze zur Verfügung stehen, gelten die folgenden Zinssätze:

1. 5 Prozent für Mietwohngrundstücke,

2. 5,5 Prozent für gemischt genutzte Grundstücke mit einem gewerblichen Anteil von bis zu 50 Prozent, berechnet nach der Wohn- und Nutzfläche,
  3. 6 Prozent für gemischt genutzte Grundstücke mit einem gewerblichen Anteil von mehr als 50 Prozent, berechnet nach der Wohn- und Nutzfläche, und
  4. 6,5 Prozent für Geschäftsgrundstücke.
- [1] **Anm. d. Red.:** § 188 Abs. 2 i. d. F. des Gesetzes v. 16. 7. 2021 BGBl. 1 2021 2931 mit Wirkung v. 23. 7. 2021; nicht berücksichtigt in dieser Fassung sind Änderungen durch Art. 19 des Gesetzes v. 16. 12. 2022 BGBl. 1 2022 2294 wegen ihrer Anwendung auf Bewertungsstichtage nach dem 31. 12. 2022.
- [2] **Anm. d. Red.:** Zur Anwendung des § 188 siehe § 265 Abs. 12.
-

## Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2)

Anlage 22 (zu § 185 Absatz 3 Satz 3, § 190 Absatz 4 Satz 2) <sup>[1]</sup> <sup>[2]</sup>

### Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer

<b>Ein- und Zweifamilienhäuser</b>	70 Jahre
<b>Mietwohngrundstücke, Mehrfamilienhäuser</b>	70 Jahre
<b>Wohnungseigentum</b>	70 Jahre
<b>Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke und sonstige bebaute Grundstücke:</b>	
Gemischt genutzte Grundstücke (Wohnhäuser mit Mischnutzung)	70 Jahre
Museen, Theater, Sakralbauten, Friedhofsgebäude	70 Jahre
Bürogebäude/Verwaltungsgebäude	60 Jahre
Banken und ähnliche Geschäftshäuser	60 Jahre
Einzelgaragen/Mehrfachgaragen	60 Jahre
Kindergärten (Kindertagesstätten), Allgemeinbildende und Berufsbildende Schulen, Hochschulen, Sonderschulen	50 Jahre
Wohnheime/Internate, Alten-/Pflegeheime	50 Jahre
Kauf-/Warenhäuser	50 Jahre
Krankenhäuser, Tageskliniken, Ärztehäuser	40 Jahre
Gemeindezentren, Saalbauten/Veranstaltungsgebäude, Vereinsheime	40 Jahre
Beherbergungsstätten, Hotels, Verpflegungseinrichtungen	40 Jahre
Sport-/Tennishallen, Freizeitbäder/Kur- und Heilbäder	40 Jahre
Tief-, Hoch- und Nutzfahrzeuggaragen als Einzelbauwerke, Carports	40 Jahre
Betriebs-/Werkstätten, Industrie-/Produktionsgebäude	40 Jahre
Lager-/Versandgebäude	40 Jahre
Verbrauchermärkte, Autohäuser	30 Jahre
Reithallen, ehemalige landwirtschaftliche Mehrzweckhallen, u. Ä.	30 Jahre
<b>Teileigentum</b> ist in Abhängigkeit von der baulichen Gestaltung den vorstehenden Gebäudearten zuzuordnen.	

[1] **Anm. d. Red.:** Anlage 22 i. d. F. des Gesetzes v. 2. 11. 2015 BGBl. 1 2015 1834 mit Wirkung v. 6. 11. 2015; nicht berücksichtigt in dieser Fassung sind Änderungen durch Art. 19 des Gesetzes v. 16. 12. 2022 BGBl. 1 2022 2294 wegen ihrer Anwendung auf Bewertungsstichtage nach dem 31. 12. 2022.

[2] **Anm. d. Red.:** Zur Anwendung der Anlage 22 siehe § 265 Abs. 10.

## Anlage 23 (zu § 187 Abs. 2 Satz 2)

Anlage 23 (zu § 187 Abs. 2 Satz 2) <sup>[1]</sup>

**Pauschalierte Bewirtschaftungskosten für Verwaltung, Instandhaltung und Mietausfallwagnis in Prozent der Jahresmiete oder üblichen Miete (ohne Betriebskosten)**

Restnutzungsdauer	Grundstücksart			
	1	2	3	4
	Mietwohngrundstück	gemischt genutztes Grundstück mit einem gewerblichen Anteil von bis zu 50 % (berechnet nach der Wohn- bzw. Nutzfläche)	gemischt genutztes Grundstück mit einem gewerblichen Anteil von mehr als 50 % (berechnet nach der Wohn- bzw. Nutzfläche)	Geschäftsgrundstück
<sup>3</sup> 60 Jahre	21	21		18
40 bis 59 Jahre	23	22		20
20 bis 39 Jahre	27	24		22
< 20 Jahre	29	26		23

<sup>[1]</sup> **Anm. d. Red.:** Anlage 23 eingefügt gem. Gesetz v. 24. 12. 2008 BGBl. 1 2008 3018 mit Wirkung v. 1. 1. 2009; nicht berücksichtigt in dieser Fassung sind Änderungen durch Art. 19 des Gesetzes v. 16. 12. 2022 BGBl. 1 2022 2294 wegen ihrer Anwendung auf Bewertungsstichtage nach dem 31. 12. 2022.

**§ 10 ErbStG (Fassung vor 29.12.2020) - Auszug**  
**Steuerpflichtiger Erwerb**

(6) <sup>1</sup>Nicht abzugsfähig sind Schulden und Lasten, soweit sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Vermögensgegenständen stehen, die nicht der Besteuerung nach diesem Gesetz unterliegen. <sup>2</sup>Beschränkt sich die Besteuerung auf einzelne Vermögensgegenstände (§ 2 Abs. 1 Nr. 3, § 19 Abs. 2), so sind nur die damit in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden und Lasten abzugsfähig. <sup>3</sup>Schulden und Lasten, die mit teilweise befreiten Vermögensgegenstände in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, sind nur mit dem Betrag abzugsfähig, der dem steuerpflichtigen Teil entspricht. <sup>4</sup>Schulden und Lasten, die mit nach den §§ 13a und 13c befreitem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, sind nur mit dem Betrag abzugsfähig, der dem Verhältnis des nach Anwendung der §§ 13a und 13c anzusetzenden Werts dieses Vermögens zu dem Wert vor Anwendung der §§ 13a und 13c entspricht. <sup>5</sup>Schulden und Lasten, die mit nach § 13d befreitem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, sind nur mit dem Betrag abzugsfähig, dem Verhältnis des nach Anwendung des § 13d anzusetzenden Werts dieses Vermögens zu dem Wert vor Anwendung des § 13d entspricht. <sup>6</sup>Haben sich Nutzungsrechte als Grundstücksbelastungen bei der Ermittlung des gemeinen Werts einer wirtschaftlichen Einheit des Grundbesitzes ausgewirkt, ist deren Abzug bei der Erbschaftsteuer ausgeschlossen.

# Berechnung einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung; Vervielfältiger für Bewertungsstichtage ab 1.1.2020

Berechnung einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung; Vervielfältiger für Bewertungsstichtage ab 1.1.2020: Das Bundesfinanzministerium hat die Vervielfältiger bekannt gegeben, mit denen der Kapitalwert lebenslänglicher Nutzungen und Leistungen nach § 14 Abs. 1 BewG für Stichtage ab 1. Januar 2020 berechnet wird. - Verw.; BMF 2.12.2019, IV C 7 - S 3104/19/10001 :003; **SIS 19 18 35**

## Kapitel:

Privatbereich > Erbschaft- und Schenkungsteuer

## Fundstellen

1. BMF 02.12.2019, IV C 7 - S 3104/19/10001 :003  
BStBl 2019 I S. 1288

## Normen

[BewG] § 14 Abs. 1

## Zitiert in... / geändert durch...

- BMF 11.3.2022, [SIS 22 03 93](#), Anwendung von BMF-Schreiben, bis zum 10.3.2022 ergangene Schreiben: Das Bundesfinanzministerium hat für S...
- BMF 18.3.2021, [SIS 21 04 67](#), Anwendung von BMF-Schreiben, bis zum 17.3.2021 ergangene BMF-Schreiben: Das Bundesfinanzministerium hat f...
- BMF 11.3.2020, [SIS 20 02 53](#), Anwendung von BMF-Schreiben, bis zum 10.3.2020 ergangene BMF-Schreiben: Das Bundesfinanzministerium hat f...
- FinMin Sachsen-Anhalt 10.1.2020, [SIS 20 04 12](#), Bewertung einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung: Das Ministerium der Finanzen des Landes Sachsen-A...
- OFD Frankfurt 4.12.2019, [SIS 20 02 51](#), Bewertung einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung: Die OFD Frankfurt a.M. hat die Veröffentlichungen...

## 1 Anlage

In der Anlage gebe ich gemäß § 14 Absatz 1 Satz 4 BewG die Vervielfältiger zur Berechnung des Kapitalwerts lebenslänglicher Nutzungen oder Leistungen bekannt, die nach der am 5.11.2019 veröffentlichten Sterbetafel 2016/2018 des Statistischen Bundesamtes ermittelt wurden und für Bewertungsstichtage ab dem 1.1.2020 anzuwenden sind.

Anlage  
zu § 14 Absatz 1 BewG

**Kapitalwert einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung im Jahresbetrag von einem Euro für Bewertungsstichtage ab 1.1.2020**

Der Kapitalwert ist nach der am 5.11.2019 veröffentlichten Allgemeinen Sterbetafel 2016/2018 des Statistischen Bundesamtes unter Berücksichtigung von Zwischenzinsen und Zinseszinsen mit 5,5 Prozent errechnet worden. Der Kapitalwert der Tabelle ist der Mittelwert zwischen dem Kapitalwert für jährlich vorschüssige und jährlich nachschüssige Zahlungsweise.

Vollendetes Lebensalter	Männer		Frauen	
	Durchschnittliche Lebenserwartung	Kapitalwert	Durchschnittliche Lebenserwartung	Kapitalwert
0	78,48	18,402	83,27	18,465
1	77,76	18,391	82,52	18,457
2	76,78	18,376	81,54	18,444
3	75,79	18,359	80,55	18,432
4	74,80	18,341	79,56	18,418
5	73,81	18,323	78,56	18,403
6	72,82	18,303	77,57	18,388
7	71,82	18,282	76,58	18,372
8	70,83	18,261	75,58	18,355
9	69,84	18,238	74,59	18,337
10	68,84	18,213	73,59	18,319
11	67,85	18,188	72,59	18,299
12	66,85	18,161	71,60	18,278
13	65,86	18,132	70,61	18,256
14	64,86	18,102	69,61	18,232
15	63,87	18,070	68,62	18,208
16	62,88	18,037	67,63	18,182
17	61,90	18,002	66,64	18,155
18	60,91	17,965	65,65	18,126
19	59,94	17,927	64,66	18,096
20	58,96	17,887	63,67	18,064
21	57,99	17,844	62,68	18,030
22	57,01	17,799	61,69	17,995
23	56,03	17,752	60,70	17,957
24	55,06	17,702	59,71	17,918
25	54,08	17,649	58,72	17,876
26	53,11	17,594	57,73	17,833
27	52,13	17,536	56,75	17,787
28	51,15	17,474	55,76	17,738
29	50,18	17,409	54,77	17,687
30	49,21	17,342	53,78	17,633
31	48,23	17,269	52,80	17,576
32	47,26	17,194	51,82	17,516
33	46,29	17,115	50,84	17,454
34	45,33	17,032	49,85	17,387
35	44,36	16,944	48,87	17,317
36	43,39	16,852	47,89	17,243
37	42,43	16,755	46,92	17,167
38	41,47	16,653	45,94	17,085
39	40,52	16,548	44,96	16,999
40	39,56	16,435	43,99	16,909
41	38,61	16,318	43,02	16,815
42	37,66	16,194	42,05	16,716
43	36,71	16,065	41,09	16,612
44	35,77	15,930	40,12	16,501
45	34,83	15,788	39,16	16,386
46	33,90	15,640	38,21	16,267
47	32,97	15,485	37,25	16,139
48	32,05	15,323	36,30	16,007
49	31,13	15,153	35,36	15,869
50	30,23	14,979	34,42	15,723

51	29,33	14,797	33,48	15,571
52	28,43	14,605	32,55	15,412
53	27,55	14,408	31,63	15,247
54	26,68	14,204	30,71	15,073
55	25,82	13,993	29,80	14,893
56	24,97	13,775	28,89	14,704
57	24,13	13,549	27,99	14,508
58	23,30	13,316	27,10	14,304
59	22,49	13,078	26,22	14,093
60	21,69	12,833	25,34	13,871
61	20,90	12,580	24,47	13,642
62	20,12	12,320	23,61	13,404
63	19,36	12,056	22,75	13,156
64	18,61	11,784	21,90	12,898
65	17,87	11,506	21,06	12,632
66	17,14	11,220	20,23	12,357
67	16,42	10,926	19,40	12,070
68	15,71	10,626	18,58	11,773
69	15,01	10,318	17,78	11,471
70	14,33	10,008	16,98	11,155
71	13,64	9,682	16,19	10,830
72	12,97	9,353	15,41	10,495
73	12,31	9,017	14,63	10,146
74	11,66	8,675	13,87	9,792
75	11,02	8,326	13,11	9,422
76	10,38	7,965	12,36	9,043
77	9,76	7,603	11,62	8,654
78	9,16	7,242	10,89	8,254
79	8,57	6,875	10,18	7,850
80	8,00	6,509	9,50	7,448
81	7,44	6,138	8,84	7,044
82	6,92	5,784	8,21	6,645
83	6,43	5,441	7,61	6,252
84	5,95	5,097	7,04	5,867
85	5,51	4,773	6,49	5,484
86	5,09	4,456	5,98	5,118
87	4,70	4,156	5,51	4,773
88	4,34	3,874	5,06	4,434
89	4,01	3,610	4,65	4,117
90	3,71	3,366	4,27	3,818
91	3,42	3,126	3,92	3,537
92	3,15	2,899	3,61	3,283
93	2,92	2,704	3,33	3,051
94	2,69	2,506	3,08	2,840
95	2,51	2,349	2,85	2,644
96	2,33	2,191	2,64	2,462
97	2,19	2,067	2,50	2,340
98	2,05	1,942	2,35	2,209
99	1,93	1,834	2,20	2,076
100	1,82	1,735	2,06	1,951
und darüber				

Originaltext

## Abkommen

### zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Nachlass- und Erbschaftssteuern

Abgeschlossen am 30. November 1978  
Von der Bundesversammlung genehmigt am 27. September 1979<sup>1</sup>  
Ratifikationsurkunden ausgetauscht am 29. August 1980  
In Kraft getreten am 28. September 1980  
(Stand am 28. September 1980)

---

*Die Schweizerische Eidgenossenschaft  
und  
die Bundesrepublik Deutschland,*

*von dem Wunsch geleitet, ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung  
auf dem Gebiet der Nachlass- und Erbschaftssteuern abzuschliessen,  
haben folgendes vereinbart:*

#### **Art. 1**

Dieses Abkommen gilt für Nachlässe von Erblassern, die im Zeitpunkt ihres Todes einen Wohnsitz in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten hatten.

#### **Art. 2**

(1) Dieses Abkommen gilt, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Nachlass- und Erbschaftssteuern, die für Rechnung eines der beiden Vertragsstaaten, der Länder, Kantone, Bezirke, Kreise, Gemeinden oder Gemeindeverbände (auch in Form von Zuschlägen) erhoben werden.

(2) Als Nachlass- und Erbschaftssteuern gelten alle Steuern, die von Todes wegen als Nachlasssteuern, Erbanfallsteuern, Abgaben vom Vermögensübergang oder Steuern von Schenkungen auf den Todesfall erhoben werden.

(3) Zu den bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, gehören

- a) in der Bundesrepublik Deutschland:  
die Erbschaftsteuer;
- b) in der Schweiz:

AS 1980 1417; BBl 1979 I 477

<sup>1</sup> AS 1980 1416

die von den Kantonen, Bezirken, Kreisen und Gemeinden erhobenen Erbschaftssteuern (Erbfall- und Nachlasssteuern).

(4) Das Abkommen gilt auch für alle Nachlass- und Erbschaftssteuern, die nach der Unterzeichnung dieses Abkommens neben den bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden.

### Art. 3

(1) Im Sinne dieses Abkommens

- a) bedeutet der Ausdruck «Bundesrepublik Deutschland», im geographischen Sinne verwendet, das Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland sowie das an die Hoheitsgewässer der Bundesrepublik angrenzende und steuerrechtlich als Inland bezeichnete Gebiet, in dem die Bundesrepublik Deutschland in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht ihre Rechte hinsichtlich des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes sowie ihrer Naturschätze ausüben darf;
- b) bedeutet der Ausdruck «Schweiz» die Schweizerische Eidgenossenschaft;
- c) bedeuten die Ausdrücke «ein Vertragsstaat» und «der andere Vertragsstaat», je nach dem Zusammenhang, die Bundesrepublik Deutschland oder die Schweiz;
- d) bedeutet der Ausdruck «Staatsangehörige»
  - aa) in bezug auf die Bundesrepublik Deutschland:  
Deutsche im Sinne des Artikels 116 Absatz 1 des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland und juristische Personen, Personengesellschaften und andere Personenvereinigungen, die nach dem in der Bundesrepublik Deutschland geltenden Recht errichtet worden sind;
  - bb) in bezug auf die Schweiz:  
natürliche Personen, die die schweizerische Staatsangehörigkeit besitzen, und juristische Personen, Personengesellschaften und andere Personenvereinigungen, die nach dem in der Schweiz geltenden Recht errichtet worden sind;
- e) bedeutet der Ausdruck «zuständige Behörde»
  - aa) in der Bundesrepublik Deutschland:  
der Bundesminister der Finanzen;
  - bb) in der Schweiz:  
der Direktor der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder sein bevollmächtigter Vertreter.

(2) Bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt.

**Art. 4**

- (1) Einen Wohnsitz im Sinne dieses Abkommens hatte der Erblasser
- a) in der Bundesrepublik Deutschland, wenn er Inländer im Sinne des Erbschaftsteuerrechts der Bundesrepublik Deutschland war;
  - b) in der Schweiz, wenn er dort im Sinne des schweizerischen Erbschaftsteuerrechts Wohnsitz oder ständigen Aufenthalt hatte oder wenn dort der Erbgang zu eröffnen ist.
- (2) Hatte nach Absatz 1 ein Erblasser in beiden Vertragsstaaten einen Wohnsitz, so gilt folgendes:
- a) Der Wohnsitz des Erblassers gilt als in dem Staat gelegen, in dem er über eine ständige Wohnstätte verfügte. Verfügte er in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sein Wohnsitz als in dem Staat gelegen, zu dem er die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hatte (Mittelpunkt der Lebensinteressen).
  - b) Kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat der Erblasser den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hatte, oder verfügte er in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sein Wohnsitz als in dem Staat gelegen, in dem er seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte.
  - c) Hatte der Erblasser seinen gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sein Wohnsitz als in dem Staat gelegen, dessen Staatsangehöriger er war.
  - d) War der Erblasser Staatsangehöriger beider Staaten oder keines der Staaten, so regeln die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Frage in gegenseitigem Einvernehmen.
- (3) Hatte ein Erblasser nach den Absätzen 1 und 2 seinen Wohnsitz in der Schweiz, verfügte er aber im Zeitpunkt seines Todes seit mindestens fünf Jahren in der Bundesrepublik Deutschland über eine ständige Wohnstätte, so kann das Nachlassvermögen ungeachtet der Artikel 5-8 Absatz 1 nach dem Recht der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden. Die nach dem Abkommen in der Schweiz zulässige Besteuerung bleibt unberührt. Artikel 10 Absatz 1 ist entsprechend anzuwenden.
- (4) Hatte ein Erblasser im Zeitpunkt seines Todes seinen Wohnsitz in der Schweiz und hatte er vorher über eine ständige Wohnstätte in der Bundesrepublik Deutschland verfügt, so kann das Nachlassvermögen ungeachtet der Artikel 5-8 Absatz 1 nach dem Recht der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, wenn der Erblasser in den letzten zehn Jahren vor der Aufgabe seiner letzten Wohnstätte in der Bundesrepublik Deutschland mindestens fünf Jahre über eine solche Wohnstätte verfügt hatte und sein Tod in dem Jahr, in dem er zuletzt über eine solche Wohnstätte verfügt hatte, oder in den folgenden fünf Jahren eingetreten ist.

Dies gilt nicht, wenn der Erblasser

- a) in der Schweiz einen Wohnsitz begründet hatte
  - aa) wegen Aufnahme einer echten unselbständigen Tätigkeit in der Schweiz für einen Arbeitgeber, an dem er über das Arbeitsverhältnis hinaus weder unmittelbar noch mittelbar durch Beteiligung oder in anderer Weise wirtschaftlich interessiert war, oder
  - bb) wegen Eheschliessung mit einem schweizerischen Staatsangehörigen oder
- b) in dem Zeitpunkt, in dem er zuletzt über eine ständige Wohnstätte in der Bundesrepublik Deutschland verfügt hatte, schweizerischer Staatsangehöriger war.

Die nach dem Abkommen in der Schweiz zulässige Besteuerung bleibt unberührt. Artikel 10 Absatz 1 ist entsprechend anzuwenden.

(5) Als ständige Wohnstätte im Sinne dieses Artikels gelten nicht eine Wohnung oder Räumlichkeiten, die Erholungs-, Kur-, Studien- oder Sportzwecken dienen und nachweislich nur gelegentlich verwendet werden.

#### **Art. 5**

(1) Unbewegliches Vermögen, das ein Erblasser, der im Zeitpunkt des Todes seinen Wohnsitz in einem Vertragsstaat hatte, im anderen Vertragsstaat besass, kann im anderen Staat besteuert werden.

(2) Der Ausdruck «unbewegliches Vermögen» hat die Bedeutung, die ihm nach dem Recht des Vertragsstaats zukommt, in dem das Vermögen liegt. Der Ausdruck umfasst in jedem Fall das Zubehör zum unbeweglichen Vermögen, das lebende und tote Inventar land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, die Rechte, für die die Vorschriften des Privatrechts über Grundstücke gelten, Nutzungsrechte an unbeweglichen Vermögen sowie Rechte auf veränderliche oder feste Vergütungen für die Ausbeutung oder das Recht auf Ausbeutung von Mineralvorkommen, Quellen und anderen Bodenschätzen; Schiffe und Luftfahrzeuge gelten nicht als unbewegliches Vermögen.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten auch für unbewegliches Vermögen eines Unternehmens und für unbewegliches Vermögen, das der Ausübung eines freien Berufs oder einer sonstigen selbständigen Tätigkeit ähnlicher Art dient.

#### **Art. 6**

(1) Vermögen (ausgenommen das nach den Artikeln 5 und 7 zu behandelnde Vermögen), das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte eines Unternehmens ist, die ein Erblasser, der im Zeitpunkt des Todes seinen Wohnsitz in einem Vertragsstaat hatte, im anderen Vertragsstaat hatte, kann im anderen Staat besteuert werden.

(2) Der Ausdruck «Betriebsstätte» bedeutet eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

- (3) Der Ausdruck «Betriebsstätte» umfasst insbesondere:
- a) einen Ort der Leitung,
  - b) eine Zweigniederlassung,
  - c) eine Geschäftsstelle,
  - d) eine Fabrikationsstätte,
  - e) eine Werkstätte und
  - f) ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen.
- (4) Eine Bauausführung oder Montage ist nur dann eine Betriebsstätte, wenn ihre Dauer zwölf Monate überschreitet.
- (5) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels gelten nicht als Betriebsstätten:
- a) Einrichtungen, die ausschliesslich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;
  - b) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschliesslich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;
  - c) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschliesslich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen bearbeitet oder verarbeitet zu werden;
  - d) Eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschliesslich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;
  - e) Eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschliesslich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen andere Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen;
  - f) Eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschliesslich zu dem Zweck unterhalten wird, mehrere der unter den Buchstaben a-e genannten Tätigkeiten auszuüben, vorausgesetzt, dass die sich daraus ergebende Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.
- (6) Ist eine Person – mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Absatzes 7 – für ein Unternehmen tätig und besitzt sie in einem Vertragsstaat die Vollmacht, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschliessen, und übt sie die Vollmacht dort gewöhnlich aus, so wird das Unternehmen ungeachtet der Absätze 2 und 3 so behandelt, als habe es in diesem Staat für alle von der Person für das Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten eine Betriebsstätte, es sei denn, diese Tätigkeiten beschränkten sich auf die in Absatz 5 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung ausgeübt, diese Einrichtung nach dem genannten Absatz nicht zu einer Betriebsstätte machen.

(7) Ein Unternehmen eines Vertragsstaats wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte in dem anderen Vertragsstaat, weil es dort seine Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.

(8) Vermögen (ausgenommen das nach Artikel 5 zu behandelnde Vermögen), das zu einer der Ausübung eines freien Berufs oder einer sonstigen selbständigen Tätigkeit ähnlicher Art dienenden festen Einrichtung gehört, die ein Erblasser, der im Zeitpunkt des Todes seinen Wohnsitz in einem Vertragsstaat hatte, im anderen Vertragsstaat hatte, kann im anderen Staat besteuert werden.

(9) Dieser Artikel gilt auch für Beteiligungen an Personengesellschaften. Er erstreckt sich auch auf Darlehensforderungen, die dem Gesellschafter gegenüber der Gesellschaft zustehen, und auf Wirtschaftsgüter, die der Gesellschaft von dem Gesellschafter überlassen worden sind, sofern diese Gegenstände nach dem Recht des Vertragsstaats, in dem sich die Betriebsstätte befindet, dem Betriebsvermögen der Betriebsstätte zugerechnet werden.

#### **Art. 7**

Seeschiffe und Luftfahrzeuge im internationalen Verkehr und der Binnenschifffahrt dienende Schiffe, die von einem Unternehmen betrieben werden, das einem Erblasser gehörte, der im Zeitpunkt des Todes seinen Wohnsitz in einem Vertragsstaat hatte, und bewegliches Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe oder Luftfahrzeuge dient, können im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens im anderen Staat befindet.

#### **Art. 8**

(1) Das nicht nach den Artikeln 5–7 zu behandelnde Vermögen kann nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Erblasser im Zeitpunkt des Todes seinen Wohnsitz hatte.

(2) Ungeachtet der Artikel 5–7 und Absatz 1 dieses Artikels kann das Nachlassvermögen nach dem Recht der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, wenn der Erwerber im Zeitpunkt des Todes des Erblassers in der Bundesrepublik Deutschland über eine ständige Wohnstätte verfügte oder dort seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte. Die nach dem Abkommen in der Schweiz zulässige Besteuerung bleibt unberührt. Die Artikel 4 Absatz 5 und 10 Absatz 1 sind entsprechend anzuwenden. Die vorstehenden Bestimmungen gelten nicht, wenn im Zeitpunkt des Todes des Erblassers dieser und der Erwerber schweizerische Staatsangehörige waren.

#### **Art. 9**

(1) Schulden, die mit einem bestimmten Vermögensgegenstand in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, werden vom Wert dieses Vermögens abgezogen.

- (2) Die anderen Schulden werden vom Wert des Vermögens abgezogen, das nur in dem Vertragsstaat besteuert werden kann, in dem der Erblasser seinen Wohnsitz hatte. Diese Schulden werden bei der Anwendung des Artikels 4 Absätze 3 und 4 und des Artikels 8 Absatz 2 auch in der Bundesrepublik Deutschland abgezogen, wenn der Erblasser bzw. der Erwerber Inländer im Sinne des Erbschaftssteuerrechts der Bundesrepublik Deutschland waren. War der Erblasser nicht Inländer und besteuert die Bundesrepublik Deutschland nach Artikel 4 Absatz 4 Vermögen, das nach Artikel 8 Absatz 1 nur in der Schweiz besteuert werden kann, so wird vom Wert dieses Vermögens der Teil der nach diesem Absatz von der Schweiz zu berücksichtigenden Schulden abgezogen, der dem Verhältnis dieses Vermögens nach Berücksichtigung eines Schuldenausgleichs nach Absatz 3 zum gesamten Rohvermögen nach Abzug der unter Absatz 1 fallenden Schulden entspricht.
- (3) Übersteigt eine Schuld den Wert des Vermögens, von dem sie in einem Vertragsstaat nach den Absätzen 1 und 2 abzuziehen ist, so wird der übersteigende Betrag vom Wert des übrigen Vermögens, das in diesem Staat besteuert werden kann, abgezogen.
- (4) Verbleibt nach den Abzügen, die auf Grund der vorstehenden Absätze vorzunehmen sind, ein Schuldenrest, so wird dieser vom Wert des Vermögens, das im anderen Vertragsstaat besteuert werden kann, abgezogen.
- (5) Die vorstehenden Bestimmungen über den Schuldenabzug gelten sinngemäss auch für den Abzug der Vermächtnisse.

#### **Art. 10**

- (1) Hatte der Erblasser im Zeitpunkt des Todes seinen Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland, so wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:
- a) Die Bundesrepublik Deutschland nimmt in der Schweiz gelegenes unbewegliches Vermögen im Sinne des Artikels 5 Absatz 2 von der Besteuerung aus, wenn der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes schweizerischer Staatsangehöriger war. Sie kann aber bei der Festsetzung der Steuer für das Vermögen, für das sie das Besteuerungsrecht behält, den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn das unbewegliche Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wäre.
  - b) Soweit Buchstabe a nicht anzuwenden ist, rechnet die Bundesrepublik Deutschland nach Massgabe der Vorschriften des deutschen Rechts über die Anrechnung ausländischer Steuern auf die nach ihrem Recht festgesetzte Steuer die Steuer an, die in der Schweiz für das Vermögen gezahlt wird, das nach dem Abkommen in der Schweiz besteuert werden kann. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf das Vermögen entfällt, das in der Schweiz besteuert werden kann.
- (2) Hatte der Erblasser im Zeitpunkt des Todes seinen Wohnsitz in der Schweiz, so wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

Die Schweiz nimmt das Vermögen, das nach den Artikeln 5, 6 und 7 in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden kann, von der Besteuerung aus. Sie kann aber bei der Festsetzung der Steuer für das Vermögen, für das sie das Besteuerungsrecht behält, den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn das betreffende Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wäre.

#### **Art. 11**

(1) Die Staatsangehörigen eines Vertragsstaats dürfen im anderen Vertragsstaat weder einer Besteuerung noch einer damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender sind als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen die Staatsangehörigen des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen unterworfen sind oder unterworfen werden können.

(2) Die Besteuerung einer Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, darf im anderen Staat nicht ungünstiger sein als die Besteuerung von Unternehmen des anderen Staates, die die gleiche Tätigkeit ausüben. Diese Bestimmung ist nicht so auszulegen, als verpflichte sie einen Vertragsstaat, den im anderen Vertragsstaat ansässigen Personen Steuerfreibeträge, -vergünstigungen und -ermässigungen auf Grund des Personenbestandes oder der Familienlasten zu gewähren, die er den in seinem Gebiet ansässigen Personen gewährt.

(3) Die Unternehmen eines Vertragsstaats, deren Kapital ganz oder teilweise, unmittelbar oder mittelbar, einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person oder mehreren solchen Personen gehört oder ihrer Kontrolle unterliegt, dürfen im erstgenannten Vertragsstaat weder einer Besteuerung noch einer damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender sind als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen andere ähnliche Unternehmen des erstgenannten Staates unterworfen sind oder unterworfen werden können.

(4) In diesem Artikel bedeutet der Ausdruck «Besteuerung» Steuern jeder Art und Bezeichnung.

#### **Art. 12**

(1) Ist eine Person der Auffassung, dass Massnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, so kann sie unbeschadet der nach dem innerstaatlichen Recht dieser Staaten vorgesehenen Rechtsmittel ihren Fall der zuständigen Behörde eines der beiden Staaten unterbreiten.

(2) Hält die zuständige Behörde die Einwendung für begründet und ist sie selbst nicht in der Lage, eine befriedigende Lösung herbeizuführen, wo wird sie sich bemühen, den Fall durch Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats so zu regeln, dass eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird.

(3) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten werden sich bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, in gegenseitigem Einvernehmen zu beseitigen. Sie können auch gemeinsam darüber beraten, wie eine Doppelbesteuerung in Fällen vermieden werden kann, die im Abkommen nicht behandelt sind. Dies gilt auch für die Besteuerung von Schenkungen und Zweckzuwendungen unter Lebenden.

(4) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne der vorstehenden Absätze unmittelbar miteinander verkehren. Erscheint ein mündlicher Meinungsaustausch für die Herbeiführung der Einigung zweckmässig, so kann ein solcher Meinungsaustausch in einer Kommission durchgeführt werden, die aus Vertretern der zuständigen Behörden der Vertragsstaaten besteht.

### **Art. 13**

(1) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können auf Verlangen diejenigen (gemäss den Steuergesetzgebungen der beiden Staaten im Rahmen der normalen Verwaltungspraxis erhältlichen) Auskünfte austauschen, die notwendig sind für eine richtige Durchführung dieses Abkommens. Jede auf diese Weise ausgetauschte Auskunft soll geheimgehalten und niemandem zugänglich gemacht werden, der sich nicht mit der Veranlagung, der Erhebung, der Rechtsprechung oder der Strafverfolgung hinsichtlich der unter dieses Abkommen fallenden Steuern befasst. Auskünfte, die irgendein Handels- oder Bank-, gewerbliches oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren offenbaren würden, dürfen nicht ausgetauscht werden.

(2) Die Bestimmungen dieses Artikels dürfen auf keinen Fall dahin ausgelegt werden, dass sie einem der Vertragsstaaten die Verpflichtung auferlegen, Verwaltungsmassnahmen durchzuführen, die von seinen eigenen Vorschriften oder von seiner Verwaltungspraxis abweichen oder die seiner Souveränität, seiner Sicherheit, seinen allgemeinen Interessen oder dem Ordre public widersprechen, oder Angaben zu vermitteln, die nicht auf Grund seiner eigenen und auf Grund der Gesetzgebung des ersuchenden Staates beschafft werden können.

### **Art. 14**

Dieses Abkommen berührt nicht die steuerlichen Vorrechte, die den Mitgliedern einer diplomatischen Mission oder konsularischen Vertretung oder ihren Familienangehörigen nach den allgemeinen Regeln des Völkerrechts oder auf Grund besonderer Vereinbarungen zustehen. Soweit eine Nachlass- oder Erbschaftsteuer wegen dieser Vorrechte im Empfangsstaat nicht erhoben werden kann, steht das Besteuerungsrecht dem Entsendestaat zu.

**Art. 15**

Mit dem Inkrafttreten dieses Abkommens tritt das Abkommen vom 15. Juli 1931<sup>2</sup> zwischen dem Deutschen Reich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der direkten Steuern und der Erbschaftssteuern in der zur Zeit gültigen Fassung ausser Kraft. Es findet nicht mehr Anwendung auf Nachlässe, auf die dieses Abkommen nach Artikel 17 Absatz 2 anzuwenden ist.

**Art. 16**

Dieses Abkommen gilt auch für das Land Berlin, sofern nicht die Regierung der Bundesrepublik Deutschland dem Schweizerischen Bundesrat innerhalb von drei Monaten nach Inkrafttreten des Abkommens eine gegenteilige Erklärung abgibt.

**Art. 17**

(1) Dieses Abkommen bedarf der Ratifikation; die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich in Bern ausgetauscht.

(2) Das Abkommen tritt am 30. Tag nach dem Tag in Kraft, an dem die Ratifikationsurkunden ausgetauscht werden. Seine Bestimmungen finden auf Nachlässe von Personen Anwendung, die an oder nach diesem Tag sterben.

**Art. 18**

Dieses Abkommen bleibt in Kraft, solange es nicht von einem der Vertragsstaaten gekündigt worden ist. Jeder Vertragsstaat kann das Abkommen auf diplomatischem Weg unter Einhaltung einer Frist von mindestens sechs Monaten zum Ende eines Kalenderjahres, frühestens zum Ende des Jahres 1983, kündigen. In diesem Fall findet das Abkommen nicht mehr auf Nachlässe von Personen Anwendung, die nach Ablauf des Kalenderjahres verstorben sind, zu dessen Ende das Abkommen gekündigt worden ist.

Geschehen zu Bonn am 30. November 1978 in zwei Urschriften in deutscher Sprache.

<sup>2</sup> [BS 12 601; AS 1959 322 Ziff. I, II 331 793 Ziff. I, II, IV; SR 0.672.913.62 Art. 30 Ziff. 1]