

DER DEUTSCH-JAPANISCHE ERBFALL, TEIL 2

Erbschaftsteuerrecht; Besteuerung von Erbschaft,
Vermächtnis oder Schenkung in Japan und Deutschland
unter Einbeziehung grenzüberschreitender Aspekte

Frank Utikal, LL.M.
Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk TAKE Düsseldorf.e.V.

竹の会  TAKENOKAI

Dieses Skript fasst die maßgeblichen Aspekte zusammen und soll dazu dienen, einen kurzen, schnellen Überblick über die Thematik zu erlangen.

Es ist nicht gedacht und nicht geeignet zur Lösung individueller erbrechtlicher Sachverhalte. Solche können nur durch fundierte fachliche Beratung abgewickelt werden.

Hierfür stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

St-B-K Steuerberatung & Rechtsberatung Krefeld

PartG mbB

Brinkmann, Reischert und Partner, Steuerberater,
Rechtsanwältin, Landwirtschaftliche Buchstelle

Weyerhofstraße 71, 47803 Krefeld

Telefon: 0 21 51 / 76 967 -30

Telefax: 0 21 51 / 76 967 -50

E-Mail: info@st-b-k.de

Internet: www.st-b-k.de

A: Einordnung der Erbschaft- und Schenkungsteuer



I. Erbrecht und Erbschaftsteuerrecht

Erbrecht und Erbschaftsteuerrecht stehen in einer gewissen Wechselwirkung. Erbrechtliche Gestaltungen etwa im Wege eines Testaments oder eines Erbvertrags werden etwa gewählt, um eine geringere Erbschaftsteuer auszulösen. Dennoch handelt es sich um zwei eigenständige Rechtsbereiche.

Die erbrechtliche Frage, ob in einem deutsch-japanischen Erbfall deutsches Recht oder japanisches Recht Anwendung findet ist z.B. strikt von der erbschaftsteuerlichen Frage zu trennen, ob das durch einen Erbfall übertragene Vermögen in Japan, in Deutschland oder in beiden Staaten besteuert wird.

II. Erbschaftsteuer und Schenkungsteuer

Sowohl in Deutschland als auch in Japan erfolgt die Besteuerung einer Vermögensübertragung unter Lebenden sowie der Erwerb von Todes wegen nach einer vergleichbaren Gesetzessystematik. Grundsätzlich unterfallen nach deutschem sowie japanischem Recht sowohl Schenkungen als auch vererbtes Vermögen einer Besteuerung.

III. Internationales Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht

Das Erbrecht als Teil des Zivilrechts wird z.B. durch europäisches Recht geregelt. Die EU besitzt im Bereich des Zivilrechts die Befugnis Gesetze zu erlassen. Daher war der Erlass der ROM-IV-Verordnung durch den europäischen Gesetzgeber auf dem Gebiet der EU-Mitgliedstaaten (Ausnahme: Irland, Dänemark, Vereinigtes Königreich) ohne weiteres umsetzbar.

Der Bereich Steuerrecht gehört nicht zu den Bereichen, in denen die Europäische Union eine Gesetzgebungskompetenz besitzt. Damit ist jeder einzelne EU-Mitgliedstaat für den Erlass von Steuergesetzen verantwortlich. Lediglich eine mittelbare Kontrolle in Teilbereichen ist möglich, wie die jüngste Entscheidung der EU-Kommission betreffend der Steuernachzahlungen des Apple-Konzerns in Irland zeigt.

Damit erfolgt die Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland ausschließlich nach den hiesigen Gesetzen. Aufgrund eines Steueranspruchs verschiedener Länder betreffend desselben Sachverhalts ist eine Doppelbesteuerung denkbar. Aus diesen Gründen vereinbaren Staaten völkerrechtliche Abkommen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung. Diese werden als Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bezeichnet.

Im Bereich der Erbschaft- und Schenkungssteuer besteht kein Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Japan und Deutschland. Fälle einer Doppelbesteuerung richten sich damit nach der innerstaatlichen Rechtsordnung von Japan und Deutschland.

STEUERN

& RECHT

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI

IV. aktuelle politische Debatte in Deutschland zur Begünstigung des Betriebsvermögens

Die aktuelle Debatte in Deutschland zur Erbschaftsteuer betrifft ausschließlich die Vergünstigungen bei einer Übertragung bzw. Vererbung von Betriebsvermögen.

Das Bundesverfassungsgericht beurteilt die bis vor kurzem gültige Rechtslage als verfassungswidrig, nach dessen Ansicht sei eine pauschale Vergünstigung von betrieblichem Vermögen mit dem Gleichheitssatz nach Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz unvereinbar.

Vereinfacht dargestellt begünstigte der Gesetzgeber die Besteuerung von betrieblichem Vermögen, falls das Unternehmen mindestens 5 Jahre fortgeführt wird und die Arbeitsplätze im wesentlichen erhalten blieben. Weitergehende Vergünstigungen bestanden für kleinere Betriebe.

Nach dem Verstreichen der vom Bundesverfassungsgericht gesetzten Anpassungsfrist im Juni 2016, hat der Gesetzgeber diesen Herbst eine Gesetzesanpassung beschlossen. Ob die Neuregelungen den Vorgaben der Verfassungshüter entsprechen, bleibt abzuwarten.



STEUERN
& RECHT

B: Inhalt des Vortrags

Der Vortrag gliedert sich in folgende Bereiche:

- sachliche Steuerpflicht - Darstellung der einzelnen der Erbschaft- und Schenkungssteuer unterfallenden Erwerbstatbestände in Japan und Deutschland.
- Abgrenzung unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht in Japan und Deutschland
- Fälle einer Doppelbesteuerung in Deutschland und Japan unter Einbeziehung einer gegenseitigen Anrechnung
- Steuersätze, Freibeträge und sonstige Tatbestände einer Reduzierung der Erbschaftsteuer in Deutschland und Japan
- Gestaltungen

C: Sachliche Steuerpflicht bzgl. der Erbschaft- und Schenkungsteuer in Japan und Deutschland

I. Tatbestände der Besteuerung - sachliche Steuerpflicht

Besteuert wird in Japan und Deutschland zum einen die Vermögenszuwendung durch eine Vermögensübertragung bzw. Zuwendung unter Lebenden durch Schenkung und zum anderen der Erwerb von Todes wegen durch Erbschaft, Vermächtnis oder durch die Schenkung auf den Todesfall.

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会  TAKENOKAI

Erblasser können nur natürliche Personen sein. Erben, Vermächtnisnehmer und Beschenkte können in Deutschland sowohl natürliche Personen aber auch Unternehmen, z.B. juristische Personen wie Kapitalgesellschaften (GmbH, oder Aktiengesellschaft) sowie Personengesellschaften (z.B. OHG oder KG) aber auch Vereine und Stiftungen sein. In Japan sind natürliche Personen als Erben einsetzbar, dies gilt jedoch nicht für juristische Personen, diese können Vermächtnisnehmer sowie Beschenkte sein.



II. Sachliche Steuerpflicht nach deutschem Recht

1) System der deutschen Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Besteuerung von Vermögensübertragungen durch Schenkung und Verfügung von Todes wegen in Deutschland erfolgt nach gleichen Grundsätzen (s.o.). Dies gilt in Deutschland auch in Bezug auf Steuerklassen und Freibeträge (s.u.). Gleichwohl bestehen einzelne besondere Regelungen, die nur für den Erwerb von Todes wegen gelten, z.B.:

- zusätzlicher Versorgungsfreibetrag für erbende Ehegatten i.H.v. 256.000 €
- Abzug von Schulden des Erblassers vom erworbenen steuerpflichtigen Vermögen
- Nichtberücksichtigung einer Forderung des Erblassers gegenüber dem Erwerber, die aufgrund einer Verfügung von Todes wegen erlassen wurde und eine Unterstützung für die Ausbildung oder einer Notlage zum Gegenstand hatte.
- Erwerb von übertragenen Vermögensgegenständen die beim Tod Ihrer Abkömmlinge an diese "zurückfallen".

2) Erwerb durch gesetzliche oder gewillkürte Erbfolge

Trifft der Erblasser keine Regelungen, gilt die gesetzliche Erbfolge; d.h. Verwandte, vorrangig Abkömmlinge (Kinder) und Ehegatten, bilden zunächst eine Erbengemeinschaft und erhalten den Nachlass sodann im Wege einer Erbauseinandersetzung nach bestimmten Quoten. Bei der gesetzlichen Erbfolge gilt das sogenannte Parentelsystem, d.h. die lebenden näheren Verwandten schließen die entfernteren Verwandten von der Erbschaft aus.

Beispiel: Der Erblasser E verstirbt. Zum Todeszeitpunkt leben noch seine Eltern, 2 Kinder sowie 4 Enkelkinder. E ist bereits seit 12 Jahren geschieden. Obwohl die Enkelkinder und die Eltern grundsätzlich zu den möglichen Erben zählen, erben nur die beiden Kinder des E, die Erben 1. Ordnung.

Davon abweichend sind aber Verfügungen von Todes wegen durch Testament oder Erbvertrag möglich. Die Einhaltung zwingender Vorschriften ist Voraussetzung für die Wirksamkeit der Verfügung von Todes wegen. Das Testament ist z.B. eigenhändig zu schreiben, der Erbvertrag ist notariell zu beurkunden.

3) Bewertung von Erbschaft oder Schenkung zum Stichtag

Die Steuer entsteht im Zeitpunkt des Todes des Erblassers bzw. im Zeitpunkt der Schenkung, d.h. stichtagsbezogen auf der Basis der steuerrechtlichen Bemessungsgrundlage. Maßgeblich für Ermittlung der Bemessungsgrundlage sind die vermögensbezogenen Gegebenheiten dieses Stichtages, d.h. der Wert des übertragenen Vermögens. Dieser mindert sich um die steuerbefreienden Tatbeständen (etwa Freibeträge) entsprechend.

STEUERN

& RECHT

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI

Die Bewertung der übertragenen Vermögensgegenstände ist im Einzelfall äußerst kompliziert und erfolgt nach deutschem Recht durch das sogenannte Bewertungsgesetz (BewG).

Nach § 9 BewG gilt der Grundsatz, dass als Bemessungsgrundlage die Besteuerung auf Basis des gemeinen Wertes erfolgt. Der gemeine Wert ist gleichzusetzen mit dem sogenannten Verkehrswert. Damit ist maßgeblich, welcher Kaufpreis im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für den Vermögensgegenstand zu erzielen wäre.

Insbesondere bei der Bewertung von **Immobilien** kann eine Wertermittlung durchaus aufwändig sein. Differenziert wird nach unbebauten oder bebauten Grundstücken, nach Ein- oder Zweifamilienhäusern sowie Miet- oder Geschäftsgrundstücken. Bei unbebauten Grundstücken erfolgt die Ermittlung z.B. nach dem sogenannten Vergleichswertverfahren. Maßgeblich dafür sind die Grundstücksfläche sowie der zugehörige Bodenrichtwert, welcher den Finanzämtern wiederum von Gutachterausschüssen mitgeteilt wird.

Auch die Ermittlung des **Betriebsvermögens** bringt Besonderheiten mit sich. Wird etwa ein Anteil an einer Kommanditgesellschaft vererbt, ermittelt sich der Wert des Anteils nach besonderen Vorschriften des Bewertungsgesetzes. Ist im Gesellschaftsvertrag der Kommanditgesellschaft nicht die Vererbung eines Anteils, sondern die Abfindung der Erben vorgesehen, sind diese in der Höhe bereichert und erbschaftsteuerpflichtig. Die verbleibenden Gesellschafter können gleichwohl ebenfalls erbschaftsteuerpflichtig sein. Ergibt sich nämlich eine Differenz zwischen dem Abfindungsbetrag und dem nach dem BewG ermittelten Wert, sind die verbleibenden Gesellschafter bereichert und ebenfalls erbschaftsteuerpflichtig.

Eine vergleichbare Situation besteht bei der Vererbung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, wie etwa einer GmbH. Bewertet wird der Gesellschaftsanteil bezogen auf Verkäufe die bis zu einem Jahr zurückliegen nach dem gemeinen Wert, ist dieser nicht ermittelbar, erfolgt die Ermittlung nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen. Auch bei Kapitalgesellschaften besteht die Möglichkeit, dass im Falle einer Abfindung der Erben die verbleibenden Gesellschafter erbschaftsteuerpflichtig werden.

4) Erwerbstatbestände im Einzelnen

a) Erbanfall

Bei einer Erbschaft erwirbt bei einem Vorhandensein mehrerer Erben die Erbengemeinschaft zivilrechtlich Eigentum an sämtlichen Nachlassgegenständen. Erst im Augenblick einer Erbauseinandersetzung kommen die verschiedenen Vermögensgegenstände den einzelnen Erben zu. Im Ergebnis soll der jeweilige Erbe nach dieser Aufteilung Vermögensgegenstände erhalten, die seinem Erbteil entsprechen.

Die Erbauseinandersetzung wird vorrangig durch eine Teilungsanordnung des Erblasser durchgeführt. Bei dieser bestimmt der Erblasser welcher Erbe welchen Vermögensgegenstand erhält.

Liegt keine Teilungsanordnung vor, kann die Erbauseinandersetzung z.B. durch einen Auseinandersetzungsvertrag durchgeführt werden. Bei diesem einigen sich die Erben darauf, welcher Erbe welche Vermögensgegenstände des Nachlasses erhält. Einigen sich die Erben nicht, ist eine Teilung der Vermögensgegenstände nach dem BGB vorzunehmen. Die Teilung ist bei Geld oder Wertpapieren leicht möglich, bei bebauten Grundstücken oder vielen Vermögensgegenständen hingegen nicht. In derartigen Fällen erfolgt sodann ein Verkauf, bei Immobilien eine Teilungsversteigerung verbunden mit einer Aufteilung des Erlöses. Verkauf bzw. eine Teilungsversteigerung kann zu erheblichen Minderungen des Nachlasses führen.



STEUERN
& RECHT

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI



Entscheidend für die Erbschaftsteuer ist grundsätzlich nicht der Vermögenswert, den der jeweilige Erbe nach der Erbauseinandersetzung erhält. Maßgeblich ist allein der Vermögenswert des gesamten Nachlasses zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers. Den jeweiligen Erben trifft die Erbschaftsteuer entsprechend seiner Erbquote bezogen auf den vorgenannten Wert des gesamten Nachlasses unter Berücksichtigung des Bewertungsgesetzes.

Beispiel: Alfred A und Bernhardt B erben jeweils zur Hälfte den Nachlass, bestehend aus einem Grundstück mit einem Verkehrswert i.H.v. 400.000 € und einem Kapitalvermögen von 100.000 €. Die Erbauseinandersetzung führt zu dem Ergebnis, dass A das Grundstück und B das Kapitalvermögen erhält. Zusätzlich erhält B von A eine Abfindung i.H.v. 40.000 €. Der nach dem BewG ermittelte Steuerwert des Grundstücks beträgt 320.000 €.

Im Ergebnis beträgt der zu versteuernde Wert 210.000 € jeweils für A und B. Der steuerlich relevante Wert des Nachlasses beträgt 420.000 € (320.000 € Grundstück + 100.000 € Kapitalvermögen). B hat damit Erbschaftsteuer bzgl. eines Betrages in Höhe von 210.000 € zu entrichten, obwohl er vom Nachlass lediglich 140.000 € erhalten hatte.

Vor- und Nacherbschaft

Bei der Vor- und Nacherbschaft wird dem Vorerben aufgegeben, den Nachlass nach seinem Versterben auf bestimmte Nacherben zu übertragen. Der Vorerbe unterliegt in diesem Falle gewissen Verfügungsbeschränkungen.

Beide Erwerbstatbestände unterliegen vollumfänglich der Erbschaftsteuer, der Nacherbe kann allerdings auf Antrag die Verhältnisse der Vorerbschaft zugrunde legen.

Beispiel: Beide Ehegatten schreiben ein gemeinschaftliches Ehegattentestament und setzen sich in diesem gegenseitig als Vorerben und ihre beiden Kinder als Nacherben ein. Verstirbt ein Ehegatte im Jahr 2009, erbt der andere Ehegatte das gesamte Vermögen mit der Maßgabe dies für die beiden Kinder entsprechend zu verwalten. Verstirbt nun auch der andere Ehegatte im Jahr 2015, ist der Vermögenserwerb für die Kinder erneut von der Erbschaftsteuer betroffen. Die Kinder haben jedoch die Wahl die Verhältnisse zugrunde zu legen, die zum Zeitpunkt des Erwerbs vom erstverstorbenen Ehegatten in 2009 galten. Das kann bei Wertsteigerungen z.B. von Immobilien von erheblicher Bedeutung sein.

b) Vermächtnis

Einzelne Vermögensgegenstände können im Wege eines Vermächtnisses übertragen werden. Dies bedeutet, dass der Vermächtnisnehmer (Empfänger) im Todesfall einen Anspruch auf Übertragung des vom Erblasser bezeichneten Vermögensgegenstandes hat. Der Vermächtnisnehmer ist betreffend des zugewendeten Vermögensgegenstandes erbschaftsteuerpflichtig.

Beispiel: Der Erblasser (E) bestimmt in einem Testament, dass sein gesamtes Vermögen an sein einziges Kind (K) vererbt wird. Darüber hinaus bestimmt er, dass seine Uhr - ein wertvolles Familienerbstück - im Falle seines Todes an seinen Bruder (B) übertragen werden soll. Folge dieses Vermächtnisses ist, dass der Bruder im Todesfall des E gegen den Erben, also K einen Anspruch auf Herausgabe der Uhr hat. B ist damit zum Zeitpunkt des Todes von E hinsichtlich der Uhr unmittelbar erbschaftsteuerpflichtig.

Abzugrenzen ist das Vorausvermächtnis von der Teilungsanordnung. Die Auslegung z.B. eines Testaments kann im Ergebnis zu beiden Varianten führen. Vorausvermächtnis bedeutet, dass

STEUERN
& RECHT

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI



den Erben ein bestimmter Erbteil zugewiesen ist, ein Erbe aber zusätzlich einen bestimmten Gegenstand als Vermächtnis erhalten soll. Dieser Erbe erhält insofern mehr als es nach seinem Erbteil entspricht. Dementsprechend erfolgt auch eine zusätzliche Besteuerung bzgl. dieses Gegenstandes.

Gleichwohl kann die Auslegung aber auch ergeben, dass der bestimmte Gegenstand bei einer Erbauseinandersetzung an den einen Erben übertragen werden soll, er aber nur Vermögen im Umfang seines Erbteils erhält.

Beispiel: Der Erblasser (E) sieht in seinem Testament vor, dass seine beiden Kinder A und B jeweils zu 1/2, d.h. zu 50 % als Erben eingesetzt werden sollen. E bestimmt darüber hinaus, dass - unabhängig von den Erbquoten - der B seinen Mercedes SL 500 erhalten solle.

⇒ Diese testamentarische Gestaltung hat zur Folge, dass der Mercedes SL 500 von B allein und die restliche Erbmasse jeweils zu 50 % von A und B zu versteuern ist.

c) Pflichtteil

Die Erbeinsetzung oder das Vermächtnis kann durch Testament und Erbvertrag festgelegt werden. Unabhängig von einer testamentarischen Regelung haben Kinder und Ehepartner, ggf. auch die Eltern ein Anrecht auf einen Pflichtteil. Der Pflichtteil soll den bezeichneten Personen eine „Mindestteilhabe“ am Nachlass garantieren.

Der Pflichtteilsanspruch stellt keinen Erbanfall dar. Der Pflichtteilsanspruch ist ein Anspruch in Geld gegen die Erben in Höhe der Hälfte des Wertes des gesetzlichen Erbteils. Dieser Anspruch unterfällt der Erbschaftsteuer.

Beispiel: Der Erblasser (E) verfügt durch Testament, dass nach seinem Versterben sein gesamtes Vermögen seiner ihm stets unterstützenden Sekretärin (S) zukommen soll. Seine beiden Kinder (A und B) und seine Ehefrau F sollen hingegen nichts erhalten. E und F haben keinen Ehevertrag geschlossen; sie lebten im Güterstand der Zugewinnngemeinschaft.

⇒ S erbt in diesem Falle das gesamte Vermögen. F, A und B haben jedoch einen Anspruch in Geld in Höhe des Pflichtteils in Höhe von 25 % des Wertes der Erbmasse seitens F und jeweils 12,5 % seitens A und B. In der Höhe des festgestellten Anspruchs ist sodann der jeweilige Pflichtteilsberechtigte auch erbschaftsteuerpflichtig.

d) Schenkung

Auch die unentgeltliche Vermögensübertragung zu Lebzeiten unterfällt der Schenkungssteuer.

e) Schenkung auf den Todesfall:

Mit dem Todesfall erwirbt der Beschenkte direkt Eigentum an dem Gegenstand, der im Todesfall übertragen werden sollte. Voraussetzung ist allerdings, falls der Verstorbene den Gegenstand zu Lebzeiten behalten hatte, dass der Schenkungsvertrag notariell beurkundet wurde.

STEUERN

& RECHT

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI



f) Familienstiftungen

Die Übertragung von Vermögen auf eine Stiftung wird ebenfalls von der Erbschaft- und Schenkungsteuer erfasst.

Wesen einer Stiftung ist, dass das vom Stifter übertragene Vermögen dauerhaft einem bestimmten Zweck dienen soll. Stiftungszweck der Familienstiftung ist im Regelfall die Versorgung der Familienmitglieder, z.B. für eine entsprechende Ausbildung nachfolgender Generationen. Das Vermögen einer deutschen inländischen Familienstiftung wird turnusmäßig alle 30 Jahre der Erbschaftsteuer unterworfen.



III. Sachliche Steuerpflicht nach japanischem Erbschaftsteuerrecht

Auch der Erwerb durch Schenkung, Erbschaft und Vermächtnis ist in Japan erbschaft- bzw. schenkungssteuerpflichtig. Bewertungsmaßstab in Japan ist grundsätzlich der Verkehrswert. Betreffend der Bewertung von Grundbesitz gelten Besonderheiten. Aktuell wird die Bewertung von Eigentumswohnungen stärker überprüft, denn bisher wurde die Ausstattung sowie die Höhe des Stockwerks seitens der Finanzbehörden selten überprüft. Im japanischen Erbrecht - gilt wie im deutschen Erbrecht - das Parentelsystem, d.h. z.B. auch Enkel werden bei noch lebenden Kindern von einer Erbschaft ausgeschlossen.

In Japan sieht das Erbrecht keine Vor- und Nacherbschaft, kein gemeinschaftliches Testament und auch keinen Erbvertrag vor. Allerdings gehört das Vermächtnis aber auch das Pflichtteilsrecht zum japanischen Erbrecht. Der Pflichtteil in Japan stellt im Vergleich zu Deutschland keinen Zahlungsanspruch gegen vorgesehenen Erben dar, sondern der Pflichtteilsberechtigte bekommt eine bestimmte Erbquote gewissermaßen als „Zwangserbquote“ zugewiesen.

D: Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht

I. Rechtslage in Deutschland

1) Unbeschränkte Steuerpflicht

Inländisches sowie ausländisches Vermögen wird im Falle einer unbeschränkten Steuerpflicht besteuert. Diese Konsequenz folgt dem sogenannten Welteinkommens- und Weltvermögensprinzip. Maßgeblich besteuert wird am Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt einer natürlichen Person. Bei Unternehmen - etwa Kapitalgesellschaften - ist der Sitz des Unternehmens bzw. der Ort der Geschäftsleitung maßgeblich. Argument der genannten Prinzipien ist, dass der Staat an den vorgenannten Orten ein umfassendes Zugriffsrecht auf die Gesamtverhältnisse hat.

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.





Unbeschränkt steuerpflichtig nach § 2 Abs. 1 ErbStG ist der Erwerber eines Erbanfalls, eines Vermächnisses oder einer Schenkung, wenn

- der Erblasser (oder Schenker – im Folgenden Erblasser) seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat oder
- der Erblasser deutscher Staatsangehöriger ist und sich innerhalb der letzten 5 Jahre im Inland aufgehalten hat.
- der Erwerber eine natürliche Person ist und seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat.
- der Erwerber eine natürliche Person mit deutscher Staatsangehörigkeit ist und sich innerhalb der letzten 5 Jahre im Inland aufgehalten hat
- der Erwerber eine juristische Person (z.B. eine Kapitalgesellschaft), eine Personenvereinigung, eine Stiftung oder Verein ist, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben.
- der Erblasser oder Erwerber die deutsche Staatsangehörigkeit besitzt und - unabhängig von einem Wegzug aus Deutschland innerhalb der 5-Jahres-Frist - im Dienstverhältnis zur öffentlichen Hand steht und Arbeitslohn aus einer öffentlichen Kasse bezieht (z.B. Diplomaten).
- nach § 4 Außensteuergesetz der Wegzug des Erblassers in ein Niedrigsteuerland erfolgt. Niedrigsteuerland nach dem AStG bedeutet, dass dort 30 % weniger Steuern bezahlt werden als in Deutschland. **Japan gehört nicht zu den Niedrigsteuerländern.**

STEUERN
& RECHT

a) Wohnsitzbegriff

Der Wohnsitz nach § 8 Abgabenordnung (AO) setzt das Vorhandensein einer **Wohnung** voraus. Hinzutreten müssen nach dem Wortlaut Umstände, die darauf schließen lassen, dass der potentiell Steuerpflichtige seine Wohnung **beibehalten** und **benutzen** wird.

Definition einer Wohnung: Stationäre Räumlichkeit, die auf Dauer zum Bewohnen geeignet ist. Maßgeblich sind nicht die subjektiven Aspekte im Sinne einer Wohnabsicht, sondern allein die tatsächliche Gestaltung bzw. die äußerlichen Merkmale einer Wohnung.

Auch eine bescheidene Wohnung kann durchaus eine Wohnung darstellen. Dennoch impliziert eine Wohnung ein "mehr" als eine schlichte Übernachtungsmöglichkeit. Gefordert wird ein Mindestmaß an Bewegungsfreiheit, Ausstattung und privater Atmosphäre. Darüber hinaus ist nach der Rechtsprechung von Belang, dass die Räumlichkeiten auch den **Lebensverhältnissen** des Steuerpflichtigen im Wesentlichen entsprechen.

Ferner muss der Steuerpflichtige die Wohnung **Innehaben**. Das bedeutet, dass er über die Wohnung nach eigenem Ermessen jederzeit verfügen kann und er Sie in einer gewissen Regelmäßigkeit - wenn auch mit größeren Zeitabständen - aufsucht. Von einem **Beibehalten** im Sinne der Vorschrift ist auszugehen, wenn die Wohnung trotz längerer Abwesenheit in einem nutzungsbereiten Zustand belassen wird.

Nur ein Aufsuchen eines Domizils zur Ferien- und Erholungsaufenthalten führt nicht dazu, dass es sich um eine Wohnung nach § 8 AO handelt. Eine Nutzung insgesamt beschränkt auf einen kürzeren Zeitraum von bis zu 6 Monaten führt ebenfalls nicht zu einer Annahme eines Wohnsitzes.

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI



b) Gewöhnlicher Aufenthalt

Der gewöhnliche Aufenthalt kommt als Auffangtatbestand nur in Betracht, wenn ein Wohnsitz nicht vorhanden ist. Da vorwiegend um die Frage gestritten wird, ob jemand eine Wohnung im Inland unterhält, kommt dem Merkmal lediglich eine untergeordnete Bedeutung zu. Ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als 6 Monaten ist für die Annahme eines gewöhnlichen Aufenthalts erforderlich.

Beispiel: Das Residieren im Inland, in - auch wechselnden - Hotelzimmern.

2) Beschränkte Steuerpflicht

Unabhängig von den oben genannten Kriterien einer unbeschränkten Steuerpflicht besteht eine beschränkte Steuerpflicht in Bezug auf Inlandsvermögen. Es kommt diesbezüglich nicht darauf an, ob der Erblasser, Erbe oder Vermächtnisnehmer im Inland seinen Wohnsitz bzw. Sitz hatte oder hat. Maßgeblich sind allein die in § 121 BewG genannten Vermögensgegenstände.

§ 121 BewG führt zusammengefasst folgende Tatbestände auf:

- land - und forstwirtschaftliches Vermögen,
- inländisches Grundvermögen, d.h. Grundstücke und Häuser,
- inländisches Betriebsvermögen (wenn ein Gewerbe mit Betriebsstätte betrieben wird),
- Anteile an einer Kapitalgesellschaft von mindestens 10 %, wenn Geschäftsleitung im Inland,
- Hypotheken und Grundschulden,
- Beteiligungen als stiller Gesellschafter.

Beispiel: Ein Japaner erwirbt in den 90er Jahren ein Grundstück in Düsseldorf und zieht im Jahr 2002 wieder dauerhaft nach Japan. Vererbt er im Jahr 2015 das Grundstück an seine Kinder, die ihren Wohnsitz nach § 8 AO in Japan haben, unterfällt dieses Grundstück dennoch der deutschen Erbschaftsteuer.



II. Rechtslage in Japan

1) Ausweitung der Steuerpflicht

Zum 01.01.2015 hat sich die Erbschaftsteuer in Japan nicht unbeträchtlich erhöht. Auch hat der Gesetzgeber die unbeschränkte Steuerpflicht hat der Gesetzgeber ausgeweitet.

2) unbeschränkte Steuerpflicht

Auch die japanische Rechtsordnung folgt dem Weltvermögensprinzip (s.o.). Besteuert werden ebenso wie im deutschen Recht der Erwerb von Todes wegen sowie die Schenkung unter Lebenden. Erbschaft- und Schenkungssteuer entsteht ebenfalls stichtagsbezogen. Unbeschränkt steuerpflichtig ist der Erwerber einer Erbschaft, eines Vermächtnisses oder einer Schenkung, wenn:

- der Erwerber seinen Wohnsitz (Jusho) im Inland hat
- der Erwerber japanischer Staatsangehöriger ohne Wohnsitz in Japan ist und
 - er innerhalb der letzten 5 Jahre seinen Jusho in Japan hatte oder
 - der Erblasser oder Schenker seinen Jusho innerhalb der letzten 5 Jahre in Japan hatte
- der Erwerber nicht japanischer Staatsangehöriger ist, jedoch der Erblasser oder Schenker seinen Jusho zum Zeitpunkt seines Versterbens in Japan hat (neue Rechtslage).

Für den letzten Fall galt nach alter Rechtslage - vor dem Jahr 2013 - nur eine beschränkte Steuerpflicht bezogen auf das Inlandsvermögen in Japan.

Definition Jusho

Der Wohnsitzbegriff Jusho ist ein anderer im Vergleich zum Wohnsitzbegriff in Deutschland. Maßgeblich ist nicht allein die Ausgestaltung der Wohnung auf Dauer. Nach japanischem Erbschaftsteuerrecht ist der Wohnsitz dort belegen, wo eine physische Ansässigkeit vorliegt und zusätzlich eine Bleibeabsicht von mehr als einem Jahr besteht.

Der japanische Wohnsitzbegriff hat damit sowohl eine tatsächliche als auch eine subjektive (voluntative) Komponente. Der Jusho japanische Wohnsitzbegriff liegt damit zwischen dem angloamerikanischen für den ausschließlich der Mittelpunkt des Lebensinteresses maßgeblich ist und dem kontinentaleuropäischen - auch deutschen - Wohnsitzbegriff bei dem ausschließlich die physische Beschaffenheit von Bedeutung ist.

Damit haben Personen, die vorübergehend, d.h. weniger als 1 Jahr, im Ausland tätig sind ihren Jusho in Japan. Personen, die von einer in Japan ansässigen Person abhängig sind - z.B. Auslandsstudenten - haben ihren Jusho ebenfalls in Japan.

3) Beschränkte Steuerpflicht

Eine beschränkte Steuerpflicht besteht grundsätzlich bei Inlandsvermögen in Japan; unabhängig von einem Jusho des Erblassers oder des Erwerbers.

In Einzelfällen kann die Zuordnung zum Inlandsvermögen strittig sein. Die Belegenheit von Bankguthaben richtet sich nach der die Einlage entgegennehmenden Geschäftsstelle. Bei

STEUERN
& RECHT

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI



Darlehensforderungen ist der Sitz des Schuldners entscheidend. Bei Wertpapieren, der Sitz des Emittenten. Bei beweglichen Vermögen ist die physische Belegenheit, bei Schiffen und Flugzeugen der Registrierungsort maßgeblich.

Die nachfolgende Grafik zeigt die unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht in Japan betreffend eines vorhandenen bzw. nicht vorhandenen Jusho in Japan von Erblasser und Erbe im Überblick.

		Jusho des Erwerbers	
		Jusho in Japan	kein Jusho in Japan
Jusho des Erblassers	Jusho in Japan	unbeschränkte Steuerpflicht in Japan	unbeschränkte Steuerpflicht in Japan
	kein Jusho in Japan	unbeschränkte Steuerpflicht in Japan	Beschränkte Steuerpflicht in Japan

STEUERN
& RECHT

E: Fälle der Doppelbesteuerung

Definition der Doppelbesteuerung: Dieselbe Person wird wegen desselben Steuergutes für den gleichen Zeitraum zu einer gleichartigen Steuer von unterschiedlichen Abgabenhöhen (Staaten) herangezogen. Nachfolgend sind Fälle einer doppelten Besteuerung aufgeführt.

I. Beispiele für Fälle einer Doppelbesteuerung – unbeschränkte Steuerpflicht

1) Doppelte Ansässigkeit

Der klassische Fall einer doppelten Besteuerung ist eine doppelte Ansässigkeit. Möglich ist z.B., dass man nach deutschem Erbschaftsteuerrecht seinen Wohnsitz nach den genannten Kriterien in Deutschland hat, gleichzeitig aber auch seinen "Jusho" in Japan.

Beispiel: Ein Erwerber hat seine fest eingerichtete Wohnung in Deutschland; hat gleichzeitig aber auch seinen Jusho in Japan, z.B. weil er beabsichtigt, nunmehr länger als 1 Jahr seine Wohnung in Japan zu bewohnen.

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI

2) Wegzug

Mittlerweile gilt die 5-Jahres-Frist für Erblasser und Erben die japanische bzw. deutsche Staatsbürger sind.

Beispiel: Der Erblasser ist Japaner, gab seinen Wohnsitz vor 3 Jahren in Japan auf, zieht nach Deutschland und begründet dort einen Wohnsitz. Vererbt er sein Vermögen an einen japanischen Staatsbürger, der seinen Wohnsitz auch in Deutschland hat, ist eine Doppelbesteuerung gegeben.

3) Auseinanderfallen des Wohnsitzes des Erblassers und des Erben

Wohnt z.B. der Erblasser in Deutschland und der Erwerber in Japan, besteht auch in diesem Falle eine doppelte Besteuerung. Dies gilt mittlerweile auch für den umgekehrten Fall, bei dem der Erblasser seinen Wohnsitz in Japan und der Erwerber in Deutschland seinen Wohnsitz hat.

II. Doppelbesteuerung bei einer beschränkten Besteuerung in Japan oder Deutschland

Beispiel: Ein Japaner wohnt seit 10 Jahren ausschließlich in Deutschland und hat keinen Jusso in Japan seit dieser Zeit. Gleichwohl besitzt er ein Grundstück in Japan. Bzgl. des Grundstücks trifft ihn eine Doppelbesteuerung.

III. Konsequenzen aus der doppelten Besteuerung - Anrechnung

Eine doppelte Besteuerung wird häufig durch sogenannte Doppelbesteuerungsabkommen vermieden bzw. abgeschwächt. Auch zwischen Japan und Deutschland besteht ein Doppelbesteuerungsabkommen. Dieses erstreckt sich aber nicht auf den Bereich der Erbschaft- und Schenkungssteuer.

Nach dem deutschen sowie japanischen Recht kann dem Grunde nach eine doppelte Besteuerung im anderen Land bei den eigenen Steuerbehörden angerechnet werden.

1) Anrechnung in Deutschland

Nach deutschem Recht erfolgt die Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuer nach den Voraussetzungen des § 21 ErbStG. Anrechenbar ist sowohl eine ausländische festgesetzte und gezahlte Erbschaftsteuer sowie Schenkungssteuer. Die Anrechnung kann in Höhe der deutschen Steuer erfolgen. Zwischen dem Entstehungszeitpunkt der ausländischen Steuer und der deutschen Steuer dürfen nicht mehr als 5 Jahre liegen.



a) Vergleichbarkeit - Entsprechungsklausel

Nach deutschem Recht ist nach 2 Tatbeständen zu differenzieren:

- aa)** Ist der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes Inländer, ist die Anrechnung der ausländischen Steuer in Bezug auf solche im Ausland, d.h. in Japan gelegenen Vermögensgegenständen denkbar, die in § 121 BewG aufgeführt sind (vgl. TZ: D 12)
- bb)** Ist der Erblasser kein Inländer, sind alle Vermögensgegenstände mit Ausnahme des Inlandsvermögens anrechenbar.

b) Begrenzung der Anrechnung

Die Anrechnung ist begrenzt auf die Höhe der anrechenbaren ausländischen gezahlten und festgesetzten Steuern.

c) Scheitern der Anrechnung - Anrechnungslücken

Eine Anrechnung scheidet z.B. dann, wenn der Erblasser als Inländer einzustufen ist und sein vererbtes Vermögen in Japan nicht unter den vorgenannten § 121 BewG fällt.

Beispiel: Ein Japaner mit Wohnsitz in Deutschland stirbt und überträgt seinen Erben in Japan eine Beteiligung in Höhe von 9 % an einer Kapitalgesellschaft in Japan, eine private Forderung gegen einen Dritten, ein japanisches Bankkonto sowie ein Grundstück.

Die in Japan gezahlte Erbschaftsteuer kann in den genannten Fällen – bis auf das Grundstück - nicht bei der deutschen Finanzverwaltung angerechnet werden; die Vermögenspositionen unterfallen nicht § 121 BewG. Die japanische Steuer bezogen auf das Grundstück ist anrechenbar; dieses ist in § 121 BewG aufgeführt.

Besteht die Doppelbesteuerung allerdings aus dem Grunde, dass z.B. der Erwerber Inländer ist, der Erblasser hingegen nicht, besteht nach deutschem Recht eine umfassende Anrechnungsmöglichkeit in Bezug auf Vermögensgegenstände im Ausland. Ausgenommen sind nur Vermögensgegenstände aus dem Inland, d.h. aus Deutschland nach § 121 BewG.

Beispiel: Ein Japaner mit Wohnsitz in Deutschland erbt ein Haus, ein Bankkonto und Barvermögen in Japan. Auch der Erblasser ist Japaner. Sämtliche Vermögensgegenstände fallen nicht unter § 121 BewG. Es erfolgt eine umfassende Anrechnung der japanischen Steuer.

2) Anrechnung in Japan

In Japan wird die Erbschaftsteuer nur betreffend des im Ausland belegenden Vermögens angerechnet. Ferner erfolgt keine Anrechnung bezogen auf die Schenkungsteuer.

Es gilt ferner eine Begrenzung auf die Höhe der gezahlten ausländischen Steuer sowie auf die in Japan zu zahlende Steuer bezogen auf das gesamte Auslandsvermögen („over-all-limitation“).

3) Gestaltungen & Verfahren

Bei Anrechnungslücken ist eine Verhandlung mit den deutschen Finanzbehörden über einen Erlass aus Billigkeitsgründen denkbar. Um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, kann es sinnvoll sein, einen Erwerb von Todes wegen z.B. in Japan durch eine Schenkung zu Lebzeiten unter Nutzung von Freibeträgen auszuschließen oder zu mindern.

Ist nur Deutschland zur Anrechnung verpflichtet, ist es ratsam den Erbschaftsteuerfall zunächst in Japan durchzuführen und sich sodann die in Japan gezahlte Steuer in Deutschland anrechnen zu lassen.

F: Steuersätze, Freibeträge und Ausnahmetatbestände

Der festgestellte Vermögenserwerb durch eine Schenkung oder den Erwerb von Todes wegen kann sich durch Freibeträge und Vergünstigungen erheblich reduzieren, sodass unter Umständen im Ergebnis keine Erbschaftsteuer anfällt.

I. Rechtslage in Deutschland

1) Abzugsfähige Positionen

Vom ermittelten zu steuernden Vermögen sind zunächst die Nachlassverbindlichkeiten, z.B. durch den Erblasser begründete Forderungen von Dritten abzuziehen.

Beispiele: Steuerschulden, Hypotheken, Grundschulden, fällige Versicherungsprämien.

Darüber hinaus sind auch Bestattungskosten abzugsfähig, etwa für ein angemessenes Grabmal und die Grabpflege.

2) Steuerklassen, Freibeträge und Steuersätze

a) Steuerklassen und Freibeträge

Sowohl hinsichtlich der Steuersätze als auch bzgl. der Freibeträge gilt das vom Bundesverfassungsgericht entwickelte Familienprinzip. Demnach soll das normale bzw. durchschnittliche Gebrauchsvermögen nach Art. 14 GG erbschaftsteuerlich zu verschonen sein, um die familiäre Existenz zu sichern. Steuerfrei sollen nur "kleinere Vermögen" übertragen werden. Es ist offenkundig, dass bei der Sichtweise welches Vermögen als durchschnittliches Gebrauchsvermögens einzuordnen ist, die Meinungen erheblich auseinandergehen.



Die verschiedenen Steuerklassen sowie die entsprechenden Freibeträge werden anhand nachfolgender Tabelle sichtbar. Deutlich wird, dass der engere Familienkreis, d.h. Ehegatten und Kinder deutlich privilegiert werden. Freibeträge sind zuletzt im Jahr 2009 deutlich angehoben worden. Gleichgeschlechtliche Lebenspartner sind nun seit dem Jahr 2010 auch den Ehegatten hinsichtlich der Steuerklasse gleichgestellt:

Steuerklassen und Freibeträge			
Steuerklasse	Personen	Freibetrag bis 31.12.2008	Freibetrag ab 01.01.2009
I	■ Ehepartner, Lebenspartner *)	307 000 €	500 000 €
	■ Kinder und Stiefkinder	205 000 €	400 000 €
	■ Enkelkinder, wenn Elternteil (Kind/Stiefkind des Erblassers) verstorben ist	205 000 €	400 000 €
	■ Alle anderen Enkel, Stiefenkel	51 200 €	200 000 €
	■ Eltern/Großeltern bei Erwerb von Todes wegen, Urenkel	51 200 €	100 000 €
II	■ Eltern/Großeltern bei Zuwendung unter Lebenden	10 300 €	20 000 €
	■ Geschwister		
	■ Nichten und Neffen		
	■ Stiefeltern		
	■ Schwiegerkinder, Schwiegereltern		
	■ Geschiedener Ehegatte, Lebenspartner einer aufgehobenen Lebenspartnerschaft **)		
III	alle übrigen Erben und Beschenkten	5 200 €	20 000 €

STEUERN
& RECHT

Die Freibeträge haben zur Folge, dass ein Betrag in der angegebenen Höhe nicht besteuert wird. Erst wenn Vermögen von Todes wegen oder durch Schenkung übertragen wird, welches einen höheren Wert erreicht, unterliegt dieses der Besteuerung. Die Freibeträge können nur im Falle einer unbeschränkten Steuerpflicht angewendet werden.

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI



b) Steuersätze

Das Familienprinzip setzt sich fort, wenn man die verschiedenen Steuersätze gemäß nachfolgender Tabelle betrachtet. Verwandte in gerader Linie, vorrangig Kinder sowie Ehegatten und Lebenspartner profitieren noch einmal deutlich in Bezug auf den Steuersatz. Der steuerpflichtige Betrag ergibt sich aus dem übertragenen Vermögen nach Abzug sämtlicher Vergünstigungen einschließlich der Freibeträge.

STEUERN
& RECHT

Erbschaftsteuersätze ab 1. Januar 2009/2010

Steuerpflichtiger Erwerb *) bis €	Prozent in Steuerklasse I Ab 1.1.2010	Prozent in Steuerklasse II 1.1.-31.12.2009	Prozent in Steuerklasse II Ab 1.1.2010	Prozent in Steuerklasse III Ab 1.1.2010
75 000	7	30	15	30
300 000	11	30	20	30
600 000	15	30	25	30
6 000 000	19	30	30	30
13 000 000	23	50	40	50
26 000 000	27	50	40	50
Über 26 000 000	30	50	43	50

Aus der Systematik der verschiedenen Steuersätze wird deutlich, dass im Einzelfall eine geringe Überschreitung der Betragsgrenze zu einer insgesamt höheren Besteuerung führt. Für diese Fälle sieht das Gesetz eine sogenannte Härtefallregelung vor. Ergibt bei einem Steuersatz bis 30 % die Differenz zwischen der berechneten Steuer und der letzten Wertgrenze einen Betrag der 50 % des Mehrerwerbs übersteigt, ist die Steuer auf die Hälfte des Mehrerwerbs begrenzt (bei einem Steuersatz über 30 % erfolgt eine Begrenzung auf 75 %).

Beispiel: Nach Abzug aller Vergünstigungen erwirbt der Erbe Theodor (T) einen Betrag in Höhe von 620.000 €. Daraus ergibt sich bei einem einschlägigen Steuersatz von 15 % eine Steuer in Höhe von 117.800 €. Hätte T nur 600.000 € erworben, läge der Steuersatz bei 11%; dies hätte eine Steuer von 90.000,00 € zur Folge. Der Mehrerwerb liegt hier bei 20.000 €, 50 % daraus beträgt 10.000 €.

Die Differenz der genannten Steuerbeträge in Höhe von 27.800 € übersteigt den Mehrerwerb von 20.000 €. Die zusätzliche Steuer bezogen auf den Mehrerwerb wird auf 10.000 € begrenzt. Damit ergibt sich insgesamt eine Erbschaftsteuer in Höhe von 100.000 €. Die "Steuerersparnis" durch die Härtefallregelung liegt damit bei 17.800 €.

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI



3) Weitere Vergünstigungen

a) Versorgungsfreibeträge

Ehegatten und gleichgeschlechtliche Lebenspartner erhalten einen Versorgungsfreibetrag zusätzlich in Höhe von 256.000 €. Bei Kindern ist ein Versorgungsfreibetrag gestaffelt je nach Alter bis zum 27. Lebensjahr vorgesehen.

Es gelten folgende Beträge:

Versorgungsfreibeträge für Kinder	
Alter	Freibetrag
bis zu 5 Jahren	52 000 €
von mehr als 5 bis zu 10 Jahren	41 000 €
von mehr als 10 bis zu 15 Jahren	30 700 €
von mehr als 15 bis zu 20 Jahren	20 500 €
von mehr als 20 Jahren bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres	10 300 €

Der Versorgungsfreibetrag wird jedoch gekürzt, falls die jeweiligen Personen angesichts des Todes des Erblassers nicht der Erbschaftsteuer unterliegende Versorgungsbezüge erhalten; z.B. Versorgungsbezüge der gesetzlichen Rentenversicherung.

b) Zugewinnausgleich

Ehegatten und Lebenspartner profitieren bei einer Ehe, die im Güterstand der Zugewinnngemeinschaft geschlossen wurde zusätzlich von einem Freibetrag in dieser Höhe. Der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft ist zu trennen von demjenigen der Gütertrennung und der Gütergemeinschaft. Wird eine Ehe ohne Ehevertrag geschlossen, ist der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft vereinbart. Die Ehegatten haben getrennte Vermögenssphären. Erst bei einer Scheidung entsteht ein Anspruch auf Zugewinnausgleich. Im Falle des Todes eines Ehegatten und einer Erbschaft des verbleibenden Ehegatten wird der Zugewinnausgleichanspruch durch eine Erhöhung des Erbteils um 1/4 abgegolten. Im Ergebnis haben aufgrund dieser Regelung Ehegatten im Regelfall einen Anspruch auf 1/2 des Nachlasses, d.h. zu 1/4 gesetzlich und 1/4 pauschal zur Abgeltung des Zugewinnausgleichs.

Der Zugewinn wird berechnet, indem das Vermögen des verstorbenen Ehegatten zum Zeitpunkt der Heirat und zum Todesfall (bzw. zum Tag der Scheidung) verglichen wird; die positive Differenz ist der Zugewinn. Der Zugewinnausgleichanspruch entsteht in der Höhe der Hälfte des Zugewinns.

Beispiel: M und F heiraten im Jahr 1970. M hat zu diesem Zeitpunkt ein Vermögen von 100.000 €. Die Ehe wurde im Güterstand der Zugewinnngemeinschaft geschlossen. Bei Tod von F war ein Vermögen von insgesamt 1.200.000 € festzustellen. Damit bestand ein Zugewinn von 1.100.000 €. Damit errechnet sich ein Zugewinnausgleichanspruch der F in Höhe von 550.000 €. Ist F Erbin, so kann Sie diesen Betrag nicht beanspruchen, Ihr Erbteil erhöht sich gleichwohl um 1/4. Erbschaftsteuerlich reduziert der genannte Betrag jedoch den zu versteuernden Betrag um 550.000 €.

STEUERN
& RECHT

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI



c) Mehrfacherwerb

Der Gesetzgeber begünstigt den mehrfachen Vermögenserwerb, wenn vor dem Erwerb von Todes wegen bis zu 10 Jahre zuvor ein Erwerb von Todes wegen oder Schenkung zwischen Personen der Steuerklasse I bereits stattgefunden hat.

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

STEUERN
& RECHT

Beispiel: Großvater G ist 90 Jahre alt und überträgt an seinen 75 jährigen Sohn S nun ein zu versteuerndes Vermögen nach Abzug alle Vergünstigungen in Höhe von 10 Mio. €. S verstirbt nun nach 10 Monaten. Tochter des S ist Alleinerbin. Die zu zahlende Erbschaftsteuer in Höhe von 1.900.000 € ermäßigt sich nunmehr um 50 %, mithin auf 950.000 €.

d) Familienheim

Steuerfrei ist auch die Übertragung des Familienheims, welches zu Wohnzwecken genutzt wurde, auf den Ehegatten, die Kinder und auf die Enkel (falls die Kinder verstorben sind) falls diese Erwerber das Eigenheim ebenfalls für einen Zeitraum von 10 Jahren zur Wohnung nutzen. Die Steuerbefreiung kann auch für Teilflächen genutzt werden. Für Kinder und Enkel unterfällt nur ein Wohnraum von insgesamt 200 m² der Steuerfreiheit. Darüber hinausgehender Wohnraum unterfällt der Erbschaftsteuerpflicht.

e) zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke

Ein Anteil von 10 % ist betreffend dieser Grundstücke steuerfrei.

f) Hausrat und körperliche Gegenstände

Hausrat einschließlich Kleidungsstücke ist für Erben der Steuerklasse I steuerfrei. Darüber hinaus sind auch weitere körperlichen Gegenstände, z.B. Autos bis zu einem Wert von 12.000 € steuerfrei.

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI



g) Gegenleistung für eine unentgeltliche Pflege

Erhält eine Person vom Erblasser für eine unentgeltliche Pflege eine Zuwendung aus dem Nachlass so ist diese bis zu einem Betrag in Höhe von 20.000,00 € steuerfrei. Die Pflegeleistung sollte jedoch auch eine entsprechende Intensität erreichen und vom Erblasser bezeichnet werden. Ehegatten und Kinder können den steuerfreien Betrag nicht in Anspruch nehmen.

h) Zuwendung an Pensions- und Unterstützungskassen

Diese Formen der Zuwendung unterfallen nicht der Erbschaftsteuerpflicht.

4) Gestaltungsmöglichkeiten

Die verschiedenen steuerrechtlichen Begünstigungstatbestände sind oftmals ein Motiv für eine erbrechtliche Gestaltung.

Dabei können sich umfängliche Detailfragen ergeben. Z.B. sollte bei einer Übertragung von Immobilien im Hinblick auf die Freibeträge der Kinder der zuvor der steuerliche relevante Wert der Immobilie ermittelt werden. Bei einer Übertragung von größeren Unternehmen sollte man sich ferner die Frage stellen, ob das Unternehmen die Stellung am Markt besitzt um betreffend der Lohnsummen mindestens für weitere 5 Jahre fortgeführt werden zu können.

Betreffend **Schenkungen** unter Lebenden sollte davon profitiert werden, dass die Freibeträge nach obiger Tabelle alle 10 Jahre neu in voller Höhe ausgeschöpft werden können. Liegt zwischen einer Schenkung und dem Versterben des Erblassers ein Zeitraum von unter 10 Jahren, kann der Freibetrag der Schenkung nicht genutzt werden. Die Erwerbe werden sodann zusammengefasst für den Zeitpunkt des letzten Erwerbs, z.B. durch Verfügung von Todes wegen. Maßgeblich ist der Wert zum Zeitpunkt der Übertragung.

Beispiel: Erblasser E überträgt zu Lebzeiten am 10. Oktober 2006 eine Immobilie an seine Tochter F mit einem ermittelten Wert nach BewG in Höhe von 250.000,00 €. Verstirbt E nun im November 2016, bleibt die Immobilie bei der Erbschaftsteuer außer Ansatz.

Verstirbt E am 10. September 2016 kann der Freibetrag nicht genutzt werden. Es wird der Erwerb der Immobilie zum 10. September 2016 fingiert; maßgeblich ist jedoch der Zeitwert zum 10. Oktober 2006.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass Kettenschenkungen bei denen dem Beschenkten ein Weiterverschenken aufgetragen wird, im Hinblick auf die Nutzung von Freibeträgen unzulässig sind.

Beispiel: Ulrich U schenkt seinem Sohn Kevin K Barvermögen in Höhe von 400.000 €. Ferner schenkt er seiner Frau Jana seinen Maserati, Wert 170.000 € unter der Auflage, dass J diesen unmittelbar an K weiterverschenken soll. J setzt dies wie geheißen um. K ist in diesem Fall im Umfang von 170.000 € erbschaftsteuerpflichtig. Ihm stünde ein weiterer Freibetrag zu, falls J von Anfang an Eigentümerin des Maserati gewesen wäre.



II. Rechtslage in Japan

1) Nachlassfreibetrag

In Japan existiert ein pauschaler Nachlassfreibetrag, der zunächst vom gesamten Nachlass abgezogen wird. Der Nachlassfreibetrag besteht in Höhe von 30 Mio. Yen zzgl. 6 Mio. Yen (bei Überschreitung der 30 Mio.) multipliziert mit den gesetzlichen Erben. Die Berechnung erfolgt in dieser Form auch dann, wenn einzelne Erben die Erbschaft ausschlagen.

Beispiel: A verstirbt und hinterlässt seinen beiden Kindern S und T und seiner Ehefrau F ein Vermögen in Höhe von 500 Mio. Yen. S möchte sich mit der Erbschaft nicht befassen und schlägt das Erbe aus. Den Nachlass erwerben sodann nur T und F. Von den 500 Mio. Yen ist ein Betrag in Höhe von 108 Mio. Yen abzuziehen [(30 Mio. + 6 Mio. Yen) x 3 gesetzliche Erben = 108 Mio. Yen].

2) weitere Freibeträge und Ermäßigungen

- Ehegatten erhalten einen Freibetrag in Höhe von 160 Mio. Yen; ist die Ehe bereits seit mehr als 20 Jahren geschlossen, profitieren Ehegatten von einem zusätzlichen Freibetrag in Höhe von 20 Mio. Yen.
- Jüngere Erben erhalten für jedes verbleibende Jahr bis zu Ihrem 20. Geburtstag einen Steuerabzug in Höhe von 60.000 Yen.
- Menschen mit Behinderungen erhalten je nach Behinderungsgrad einen Freibetrag zwischen 60.000 und 120.000 Yen.
- Ermäßigungen gelten auch nach dem japanischen Recht, wenn mehrere Erbgänge innerhalb von 10 Jahren erfolgen.
- Die Erbschaftsteuer kann für einen Zeitraum von 5-20 Jahren verzinslich gestundet werden.
- Zuwendungen an gemeinnützige und wohltätige Organisationen sind steuerfrei.
- Lebens- und Unfallversicherungen und Zahlungen des Arbeitgebers angesichts des Todes des Erblassers sind vielfach bis zu einem Betrag in Höhe von 5 Mio. Yen multipliziert mit der Zahl der gesetzlichen Erben steuerfrei.
- Steuerfrei sind Zuwendung für die Ausbildung und den Lebensunterhalt.
- Steuerfrei ist auch die Übertragung eines Wohnhauses in dem Erblasser und Erwerber wohnen.

STEUERN

& RECHT

In Kooperation mit dem
Japanisches Begegnung-Hilfsnetzwerk
TAKE Düsseldorf e.V.

竹の会 TAKENOKAI

3) Steuersätze

In Japan gelten für die Erbschaft- und Schenkungsteuer unterschiedliche Steuersätze; diese sind der nachfolgenden Tabelle zu entnehmen.

Erbschaftsteuer	
Steuerliche Erwerbsteile (Mio. Yen)	Steuersatz in %
bis 10	10
> 10 bis 30	15
> 30 bis 50	20
> 50 bis 100	30
> 100 bis 200	40
> 200 bis 300	45
> 300 bis 600	50
> 600 (ab 01.01.2015)	55

Schenkungssteuer	
Steuerliche Erwerbsteile (Mio. Yen)	Steuersatz in %
bis 2,0	10
> 2,0 bis 3,0	15
> 3,0 bis 4,0	20
> 4,0 bis 6,0	30
> 6,0 bis 10,0	40
> 10,0	50

Personen die nicht Ehegatten oder Abkömmlinge sind, haben – mit Ausnahme von Kindern verstorbener Kinder – einen **Zuschlag beim Steuersatz von 20 %** zu erbringen.

G: Anzeigepflichten in Deutschland

In Deutschland besteht keine allgemeine Verpflichtung zur unaufgeforderten Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung. Verpflichtet ist der Erwerber bei einem Erwerb nur zur Abgabe einer Anzeige beim Finanzamt.

Erst wenn nach Anzeige eines Erwerbs das Finanzamt zu einer Steuererklärung auffordert, ist die Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung verpflichtend.

Wir stehen Ihnen abschließend gern bei Rückfragen und jeglichem Beratungsbedarf zur Verfügung. Sprechen Sie uns gerne jederzeit an.