

Die Beispiele zeigen, dass Erbfälle mit internationalen Bezügen nicht (mehr) exotisch sind. Vermögenserwerb durch Inländer im Ausland, durch Ausländer im Inland, Eheschließungen mit Ausländern, ausländische Staatsangehörigkeit von Kindern kraft Geburt im Ausland (z.B. in den USA), ganz allgemein die gegenseitige internationale Durchdringung nehmen intensiv zu. Mit internationalen Bezügen bei einem Erbfall muss daher heute bei den meisten größeren und nicht selten auch bei kleineren Vermögen gerechnet werden.

B. Rechtsprobleme

I. Besonderheiten beim internationalen Erbfall

Der internationale Erbfall unterscheidet sich von dem nationalen Erbfall dadurch, dass „etwas hinzu kommt“. Hinzukommt, dass der Erbfall nicht nur durch das nationale, aus deutscher Sicht also das deutsche Erbrecht bestimmt wird, sondern möglicherweise auch durch ein oder mehrere ausländische Rechte. Obwohl alle Beteiligten in Deutschland leben, kann es z.B. sein, dass sich das Erbrecht der überlebenden Ehefrau nicht nach deutschem, sondern ausländischem Recht bestimmt, wenn z.B. der Erblasser z.Z. seiner Eheschließung Ausländer war. Außerdem steht bei reinen Inlandssachverhalten das anzuwendende Recht fest. Es ist das deutsche Recht. Bei internationalen Erbfällen muss das **anzuwendende Recht** erst noch gesucht werden, nämlich entweder deutsches oder ausländisches Recht, möglicherweise auch beide Rechte, je nachdem, welchen Staates Gericht urteilt. Erst nach dieser Feststellung beginnt die eigentliche sachliche Fragestellung, wer denn nun z.B. Erbe oder Vermächtnisnehmer usw. ist.

1. Unsicherheit über die anzuwendende Rechtsordnung

Am Anfang eines internationalen Erbfalls ist stets die Frage zu stellen, welche Rechtsordnung auf den Nachlass bzw. auf einzelne Teile des Nachlasses Anwendung findet. Die hierfür maßgeblichen Regeln des internationalen Privatrechts, die **Kollisionsnormen**, sind Teile des nationalen Rechts eines jeden Staates und weichen häufig in erheblicher Weise voneinander ab. Kommt es zu einem Rechtsstreit im Rahmen des Erbfalls, so kann die für die Entscheidung von dem Gericht zugrunde gelegte maßgebliche Rechtsordnung je nach dem Ort, an dem der Rechtsstreit ausgetragen wird, **unterschiedlich** sein.

Beispiel 1:

Ein in Brüssel wohnhafter deutscher Erblasser verstirbt, ohne ein Testament errichtet zu haben. Er hinterlässt hauptsächlich Barvermögen. Hierüber bricht ein Streit zwischen den in München studierenden Kindern und der in Brüssel lebenden Witwe aus.

Kommt es zum Prozess in Belgien, so wird der Streit belgischem Recht unterliegen. Strengen dagegen die Kinder eine Klage in Deutsch-

land an, so wird sich die Entscheidung nach deutschem Recht richten.¹ Allein die Wahl des Gerichtsstandes in einem Rechtsstreit kann also zu unterschiedlichen anwendbaren materiellem Recht und damit auch zu unterschiedlichen Ergebnissen führen.

2. Andere Rechtsordnung – anderes Ergebnis

- 7 Während der Erblasser bei einem rein innerstaatlichen Erbfall auf ein in sich geschlossenes Regelungssystem aufbauen kann, trifft bei einem internationalen Erbfall genau das Gegenteil zu: Nicht selten unterliegt ein Erbfall gleichzeitig mehreren Rechtsordnungen. Es greifen dann Rechte verschiedenster Staaten mit zum Teil höchst unterschiedlichen Regelungen ein, die nur in den wenigsten Fällen aufeinander abgestimmt sind und oft zu sich überschneidenden oder schwer zu vereinbarenden Ergebnissen führen.

Beispiel 2:

- 8 Eine deutsche Witwe verstirbt in Frankfurt und hinterlässt einen Sohn und eine Schwester. Der Nachlass besteht aus zwei gleichwertigen Grundstücken, von denen sich eines in Connecticut, USA, und eines in Frankreich befindet. Testamentarisch hat die Witwe angeordnet, dass das amerikanische Grundstück ausschließlich an den Sohn und das französische Grundstück ausschließlich an die Schwester vererbt werden soll.

Die Witwe glaubte, hiermit eine gerechte und streitvermeidende Lösung gefunden zu haben. Die Nachfolge in das amerikanische Grundstück unterliegt dem Recht von Connecticut, demzufolge der Sohn wie vorgesehen das Grundstück alleine erbt.² Das in Frankreich belegene Grundstück wird nach französischem Erbrecht vererbt. Hiernach steht das Grundstück der Schwester allerdings nicht wie vorgesehen vollständig, sondern nur zu zwei Dritteln zu. Das restliche Drittel gebührt ungeachtet des Testaments dem Sohn in Form eines Noterbrechts. Wertmäßig erhält der Sohn nun $\frac{2}{3}$ und die Schwester $\frac{1}{3}$ des Nachlasses, obwohl die Erblasserin sich doch eine gleichmäßige Teilung ihres Vermögens vorgestellt hatte.

- 9 Selbst wenn ein Erbfall einheitlich nach einem einzigen Recht beurteilt wird, so weicht dieses Recht in seinen Voraussetzungen und Ergebnissen doch oft erheblich vom deutschen Erbrecht ab. Das kann zu bösen Überraschungen führen.

Beispiel 3:

- 10 Ein alleinstehender deutscher Architekt, der sich im Ruhestand befindet, siedelt mit seinem gesamten Vermögen zu seiner Schwester nach Südfrankreich über, wo er seinen Lebensabend verbringen möchte. Als er über Weihnachten mit der Schwester für einige Tage nach Deutschland zurückkehrt, schließt er mit ihr einen Erbvertrag ab, in dem er die Schwester als Alleinerbin einsetzt. Sein Sohn soll nichts bekommen.

¹ Nach belgischem Recht unterliegt die Rechtsnachfolge von Todes wegen in bewegliches Vermögen dem Domizilrecht, nach deutschem Recht dem Heimatrecht des Erblassers im Zeitpunkt des Todes. Vgl. unten, Rn. 461.

² Vgl. unten, Rn. 1017 ff. und Rn. 546 ff., 534.

Nach seinem Tod wird das auf dem Erbvertrag beruhende Erbrecht der Schwester in Frankreich nicht anerkannt, da das französische Recht einen Erbvertrag in der oben beschriebenen Konstellation nicht kennt.³ Der gesamte Nachlass wird dem Sohn zugesprochen. Die Schwester geht leer aus.

Die **Rechtssituation** beim internationalen Erbfall ist überwiegend **11** schwieriger als beim nationalen Erbfall, weil sie komplizierter ist, höheren Regelungsaufwand mit sich bringt und mit höheren Kosten verbunden ist. Es gibt aber auch Aspekte, die für Erblasser und Erben **Vorteile** beinhalten, die bei einem nationalen Erbfall nicht bestehen. Durch das Ineinandergreifen verschiedener Rechtsformen können Gestaltungen der Erbfolge und damit Ergebnisse erreicht werden, die beim nationalen Erbfall nicht möglich wären.

Beispiel 4:

Das Vermögen eines verwitweten deutschen Fabrikanten besteht im wesentlichen **12** aus einer Produktionsstätte und Grundstücken, die sich in der kanadischen Provinz Ontario befinden. Der Fabrikant möchte alles seiner Tochter vermachen und seinen illoyalen und geldgierigen Sohn von der Vermögensnachfolge weitgehend ausschließen.

Da es sich bei dem Vermögen um Immobilien handelt, deren Rechtsnachfolge sich im Erbfall nach dem Recht der Provinz Ontario richtet,⁴ ist dies möglich, denn das Recht von Ontario kennt keinen Pflichtteilsanspruch der Kinder.⁵ Bestünde dagegen das Vermögen aus beweglichen Gegenständen oder wäre es gerade nicht in Ontario belegen, so hätte der Fabrikant mit nach deutschem Recht bestehenden Pflichtteilsansprüchen der Kinder zu rechnen.

(einstweilen frei)

13–15

II. Gedankengang beim internationalen Erbfall

1. Grundfrage: Welches Recht ist anzuwenden?

Am Anfang jeder Regelung eines international verflochtenen Nachlasses **16** steht die Frage, welchem Recht die Erbregelung denn überhaupt unterstehen wird. Immer dann, wenn sich bei einem Sachverhalt mit Auslandsbezügen (wie bei einem internationalen Erbfall) die Frage nach dem anwendbaren Recht stellt, ist auf das **Internationale Privatrecht (IPR)** zurückzugreifen. Das Internationale Privatrecht enthält die Regeln, die bestimmen, welches Recht auf einen internationalen Sachverhalt anzuwenden ist. Diese Regeln werden auch **Kollisionsregeln** genannt. Im Gegensatz zum sog. Sachrecht geben die Regeln des IPR selbst keine Antwort auf erbrechtliche Fragen, da sie lediglich das anzuwendende Recht bestimmen. Erst das mit Hilfe der Kollisionsregeln gefundene Erbrecht enthält Antworten auf die den Erblasser interessierenden erbrechtlichen Fragen.

³ Vgl. unten, Rn. 538.

⁴ Vgl. unten, Rn. 675 ff.

⁵ Vgl. unten, Rn. 699.

Beispiel 5:

- 17 Ein verwitweter deutscher Verleger möchte sich aus dem Verlagsgeschäft zurückziehen und zur Ruhe setzen. Er siedelt nach Österreich über, wo er vor einigen Jahren am Wörther See ein größeres Anwesen gekauft hat. Seine drei berufstätigen Kinder bleiben in Deutschland. Ein Testament hat er noch nicht errichtet, da er sich bisher darüber unschlüssig war, in welchem Verhältnis er die Kinder, seine zwei Brüder, sowie verschiedene Freunde bedenken sollte. Er möchte nun aber wissen, was ohne Testament im Falle seines Ablebens erbrechtlich passieren würde.

Bei der Prüfung der Erbrechtssituation sind zwei aufeinanderfolgende Schritte zu unterscheiden. In einem ersten Schritt muss geklärt werden, nach welchem Recht die Erblage zu beurteilen ist (ausländisches oder deutsches Recht). Die hier einschlägigen IPR-Regeln (Kollisionsregeln) bestimmen, dass deutsches Erbrecht maßgeblich ist. Nun ist in einem zweiten Schritt die Rechtslage nach deutschem Erbrecht zu prüfen. Hiernach erben alle drei Kinder zu je $\frac{1}{3}$. Pflichtteilsansprüche oder ähnliche Rechte der Brüder bestehen nicht.

2. Verschiedene Staaten – verschiedene IPR

- 18 Das internationale Privatrecht ist entgegen seiner Bezeichnung nicht etwa ein überstaatliches, einheitliches Regelungssystem, das in allen Staaten gleichermaßen gilt. Vielmehr ist das **IPR Teil des nationalen Rechts** eines jeden Staates. Jeder Staat besitzt also sein eigenes IPR. Zwar gibt es **in Teilbereichen** bi- oder multilaterale Einheitsregeln, die als sog. „**loi uniforme**“ für die beteiligten Staaten bindend sind. Solche Kodifikationen stellen aber (bislang) die Ausnahme dar.
- 19 Das bedeutet, dass die Frage nach dem anwendbaren Recht i. d. R. nicht abstrakt von einem überstaatlichen (für alle Staaten gültigen) Standpunkt aus gestellt werden kann. Es muss vielmehr stets aus der Sicht eines konkreten Staates (bzw. aus der Sicht seines IPR) nach dem maßgeblichen Recht gefragt werden. Hinzu kommt, dass die IPR-Regeln der einzelnen Staaten erheblich voneinander abweichen, d. h. ein- und denselben Fall verschiedenen Rechten unterwerfen können. Je nach Staat, von dem aus der Fall betrachtet wird, ist das maßgebliche Recht daher oft ein ganz anderes.

Beispiel 6:

- 20 Ein deutscher Maler verstirbt an seinem Wohnort in Bellinzona im schweizerischen Kanton Tessin. Vermögen befindet sich in Deutschland und in der Schweiz. Seine in Deutschland lebende Schwester beantragt einen Erbschein bei einem deutschen Nachlassgericht.

Das Nachlassgericht wird die maßgeblichen deutschen IPR-Regeln anwenden und so zum deutschen Erbrecht gelangen. Kommt es unter den Verwandten zu einem Rechtsstreit bzgl. des in der Schweiz belegenen Vermögens, so wird der Schweizer Richter aber das Schweizer IPR anwenden und hierdurch nach Schweizer Erbrecht entscheiden.⁶

⁶ Soweit keine gültige Rechtswahl vorliegt, knüpft die Schweiz an den Wohnsitz des Erblassers im Zeitpunkt des Todes an; vgl. unten, Rn. 872.

3. Rück- und Weiterverweisungen

Leider ist die Frage nach dem anzuwendenden Recht nicht immer damit beantwortet, dass eine IPR-Regel auf eine bestimmte Rechtsordnung verweist. Bei einem Verweis auf die Rechtsordnung eines fremden Staats steht noch keineswegs fest, dass das Erbrecht dieses fremden Staates auch anzuwenden ist. Der **Verweis des IPR des Ausgangsstaates bezieht sich** nämlich nicht direkt auf das Erbrecht der fremden Rechtsordnung, auf die verwiesen wurde, sondern **nur auf dessen IPR**. Dieses IPR muss nun seinerseits befragt werden, welche Rechtsordnung (aus seiner Sicht) zur Anwendung kommen soll. Das **fremde IPR** kann sein eigenes Sachrecht für anwendbar erklären, auf das Recht des Ausgangsstaates zurückverweisen oder auf eine dritte Rechtsordnung weiterverweisen (Rück- oder Weiterverweisung, auch **renvoi** genannt). Die Frage nach dem anzuwendenden Recht umfasst also regelmäßig zwei Prüfungsstufen: Auf einer ersten Stufe steht das IPR des Ausgangsstaates, das auf ein bestimmtes Recht verweist. Auf einer zweiten Stufe ist dann das IPR der Rechtsordnung, zu der verwiesen wurde, auf eine Rück- oder Weiterverweisung hin zu untersuchen. Welches Erbrecht letztlich wirklich maßgeblich ist, wird erst auf der zweiten Stufe bestimmt. Die Prüfung auf der zweiten Stufe entfällt nur dann, wenn das IPR des Ausgangsstaates sein eigenes Erbrecht für anwendbar erklärt, oder ob es sich bei der Verweisung des deutschen Rechts ausnahmsweise um eine Sachnormverweisung handelt.

Beispiel 7:

Ein Schweizer verstirbt an seinem Wohnort und Domizil in Miami, Florida. Testamentarisch hat er seine Schwester zur Alleinerbin eingesetzt. Er hinterlässt unter anderem Bankguthaben und Wertpapiere bei einer Bank in Frankfurt a.M. Um hierüber verfügen zu können, beantragt die Schwester beim Nachlassgericht Frankfurt a.M. die Ausstellung eines Erbscheins. 22

Das Nachlassgericht wird zunächst das deutsche IPR heranziehen (Prüfungsstufe 1), welches auf das Schweizer Heimatrecht des Erblassers verweist. Nun muss das Nachlassgericht aber noch das Schweizer IPR befragen (Prüfungsstufe 2), welches weiter auf das Recht des US-Bundesstaates Florida verweist. Erst jetzt steht das anzuwendende Erbrecht fest: Die Bankguthaben und Wertpapiere werden nach dem Recht von Florida vererbt.⁷

(einstweilen frei)

23–25

III. Nichterbrechtliche Besonderheiten

Die internationale Nachfolgeplanung kann sich nicht auf die erbrechtliche Seite beschränken. Familienrechtliche, sachenrechtliche, gesellschaftsrechtliche und schuldrechtliche Aspekte wirken hier hinein. Das ist insbesondere unter dem Gesichtspunkt von großer Bedeutung, dass die Möglichkeit einer freien Rechtswahl im Erbrecht in sehr viel geringerem Maße besteht als in anderen Rechtsgebieten. Besonders die vorwegge-

⁷ Florida nimmt die Verweisung an; vgl. unten, Rn. 1018f.

nommene Erbfolge lässt sich durch Verträge regeln, und für diese Verträge gilt im weitesten Maße die **Rechtswahlfreiheit**.

- 27 Bei verheirateten Erblassern wird in den allermeisten Fällen das Familienrecht, insbesondere das eheliche Güterrecht, zu berücksichtigen sein, nach deutschem Familienrecht z.B. die Rechtsfolgen der Zugewinnngemeinschaft. Die Übertragung von Anteilen an Gesellschaften zu Lebzeiten richtet sich nicht nach dem Erbrecht, sondern (neben dem Schuldrecht) nach dem Gesellschaftsrecht. Die Übertragung von Mobilien und Grundstücken richtet sich nach Sachenrecht.

Beispiel 8:

- 28 Ein deutscher Unternehmer ist an einer spanischen Personengesellschaft beteiligt, die nach seinem Tode seiner Tochter, nicht aber seinem Sohn zufallen soll. Bei Erstellung einer letztwilligen Verfügung hätte der Vater zu berücksichtigen, dass die Erbfolge deutschem Recht unterliegen würde. Wenn er den Gesellschaftsanteil noch zu seinen Lebzeiten auf seine Tochter überträgt, unterliegt der Vorgang spanischem Recht.⁸
- 29 Für alle nichterbrechtlichen Vorgänge gilt im Prinzip das gleiche wie für die eigentlichen erbrechtlichen Fragen. Zuerst muss aufgrund der Regeln des IPR ermittelt werden, welches Recht anwendbar ist. Sodann ist der fragliche Vorgang nach Maßgabe des anzuwendenden Rechts zu beurteilen. Da die **Kollisionsnormen für die nichterbrechtlichen Rechtsbereiche** häufig anders ausgestaltet sind als für das Erbrecht, ergeben sich vielfach auch andere Ergebnisse. Die Möglichkeiten gilt es in der Nachfolgeplanung zu nutzen.
- 30–32 (*einstweilen frei*)

C. Steuerprobleme

- 33 Die Steuerprobleme internationaler Erbfälle stellen einen Teilbereich des Internationalen Steuerrechts dar. Das **Internationale Steuerrecht** (IStR) hat mit dem IPR nur eine gewisse Namensähnlichkeit gemein. In seinem Wesen ist es **vom IPR grundverschieden**. Im IPR wird das anzuwendende Recht des einen oder anderen, ggf. auch beider Staaten erst noch gesucht. Im IStR steht das anzuwendende Recht fest, es ist das Steuerrecht des einen oder des anderen, ggf. auch weiterer Staaten. Das IPR kümmert sich nicht um die sachliche Regelung eines internationalen Erbfalls. Dies überlässt es den Sachrechten der betreffenden Staaten. Das IStR hingegen **regelt selbst die Besteuerung** des grenzüberschreitenden Erbfalls.
- 34 Alle Staaten, die überhaupt eine Besteuerung unentgeltlicher Vermögenszuflüsse (von Todes wegen: Erbschaften, Vermächtnisse usw.; unter Lebenden: z.B. Schenkung) vornehmen, haben auch Regeln für die steuerliche Behandlung grenzüberschreitender Vorgänge dieser Art normiert. Diese Regeln der einzelnen Staaten sind nicht harmonisiert. Vielmehr

⁸ Zur Anknüpfung gesellschaftsrechtlicher Vorgänge vgl. unten, Rn. 137.

entscheidet jeder Staat aufgrund seiner Steuerhoheit allein und bisher ohne Rücksicht auf die entsprechenden Regeln anderer Staaten, ob und inwieweit er internationale Erbfälle mit einer Erbschaftsteuer belegen will. **Jeder Staat** hat somit **sein eigenes IStR**, weshalb es ein deutsches, französisches, englisches, amerikanisches usw. IStR gibt. Die Regelungen sind zudem sehr unterschiedlich. Der vorstehende Umstand führt zu den vier Kernbereichen der Besteuerung internationaler Erbfälle:

- (1) Besteuerung ein- und desselben Erbfalls in mehreren Staaten,
- (2) Vermeidung dieser Mehrfachbesteuerung,
- (3) unterschiedliche Bewertung für In- und Auslandsvermögen und durch verschiedene Staaten,
- (4) Steuergestaltung durch Verlagerung des Erbfalls in die Steuerhoheit des einen oder anderen Staates.

(einstweilen frei)

35–37

I. Besteuerung in mehreren Staaten

1. Gründe der Mehrfachbesteuerung

Da die Erbschaftsteuersysteme der Einzelstaaten **nicht aufeinander abgestimmt** sind, führen internationale Erbfälle in aller Regel zur Besteuerung in mehr als einem Staat. Die denkbaren Fallgruppen dieser sog. Doppel- und Mehrfachbesteuerung lassen sich wie folgt systematisieren:

- (1) Der Erblasser ist in einem anderen Staat ansässig als der Erbe.
- (2) Das übergehende Vermögen befindet sich in einem anderen Staat als dem, in dem Erblasser und/oder Erbe ansässig sind.
- (3) Staatsangehörigkeit und Ansässigkeit von Erblasser und/oder Erbe fallen auseinander.
- (4) Ein- und derselbe Vorgang wird von einem Staat mit einer Einkommensteuer und von einem anderen mit einer Erbschaftsteuer belastet.

2. Beispiele

Anschaulich wird die Mehrfachbesteuerung internationaler Erbfälle erst durch die folgenden Beispiele, die auch ausweisen, zu welcher extrem ausufernder Steuerbelastung es im Einzelfall kommen kann, durchaus sogar über 100%.

Beispiel 9:

Der in den USA ansässige A stirbt und hinterlässt dem in Deutschland ansässigen E sein gesamtes in den USA belegenes Vermögen. **39**

Die USA besteuern, weil A dort ansässig war, Deutschland, weil E dort ansässig ist.

Beispiel 10:

Der in Deutschland ansässige A stirbt und hinterlässt dem ebenfalls in Deutschland ansässigen B ein in Frankreich belegenes Grundstück. **40**

Deutschland besteuert, weil A und B hier ansässig sind, Frankreich besteuert, weil das Grundstück dort belegen ist.

Beispiel 11:

- 41 Der in England ansässige A stirbt und hinterlässt dem in Deutschland ansässigen B ein in Frankreich belegenes Grundstück.

England besteuert, weil A dort ansässig war, Deutschland besteuert, weil B dort ansässig ist, und Frankreich besteuert, weil das Grundstück in Frankreich belegen ist.

Beispiel 12:

- 42 Ein in Deutschland ansässiger US-Amerikaner A stirbt und hinterlässt sein in England belegenes Vermögen an den in Spanien ansässigen B.

Spanien besteuert, weil B dort ansässig ist, die USA besteuern, weil A die amerikanische Staatsangehörigkeit hatte, England besteuert, weil das Vermögen in England belegen war und Deutschland besteuert, weil der Erblasser A in Deutschland ansässig war.

Beispiel 13:

- 43 Der in Deutschland ansässige A hinterlässt die Beteiligung an einer kanadischen Kapitalgesellschaft, die er für can\$ 100 000,- gekauft hat, deren Verkehrswert zum Zeitpunkt seines Todes can\$ 1 Mio. beträgt. Erbe ist der in Frankreich lebende E.

Kanada erhebt auf den Wertzuwachs von can\$ 900 000,- eine Einkommensteuer, Deutschland erhebt auf den Verkehrswert eine Erbschaftsteuer, weil A hier ansässig ist, und Frankreich erhebt eine Erbschaftsteuer, weil E dort ansässig ist.

Beispiel 14:

- 44 Der in England ansässige E ist zu 100% an einer französischen Kapitalgesellschaft beteiligt, die ihrerseits zu 100% an einer deutschen GmbH beteiligt ist. E hinterlässt seine Beteiligung an der französischen Kapitalgesellschaft dem in Spanien lebenden A.

England besteuert, weil E in England ansässig war. Spanien besteuert, weil A in Spanien ansässig ist. Frankreich besteuert, weil die Beteiligung an einer französischen Kapitalgesellschaft übergeht.

Beispiel 15:

- 45 Der in Deutschland ansässige A besitzt ein beträchtliches Wertpapiervermögen in den USA, das er zum Teil seiner Lebensgefährtin F, die ebenfalls in Deutschland ansässig ist, schenken oder von Todes wegen hinterlassen will. Um der prohibitiv hohen Steuerbelastung in Steuerklasse III des deutschen ErbStG zu entgehen, verlegt A seinen Wohnsitz zusammen mit seiner Lebensgefährtin in den Kanton Schwyz in der Schweiz, wo es weder eine Erbschaftsteuer noch eine Schenkungssteuer gibt.

Die Beispiele zeigen, dass Doppel- und Mehrfachbesteuerungen bei internationalen Erbfällen nicht die Ausnahme, sondern die Regel darstellen. Dies ist den Beteiligten vielfach nicht oder nicht ausreichend bewusst.

- 46–48 (einstweilen frei)

II. Vermeidung der Mehrfachbesteuerung

- 49 Nicht alle, aber die meisten Staaten haben erkannt, dass die Mehrfachbesteuerung internationaler Erbfälle, wenn jeder Staat ohne Rücksicht

auf den anderen besteuert, dazu führt, dass bei den z. T. recht hohen Erbschaftsteuersätzen von dem Erbe „nichts mehr übrig bleibt“. Der internationale Erbfall wäre dann ausnahmslos höher belastet als ein Erbfall ohne Auslandsberührung, weil die Steuer eines weiteren Staates hinzukommt. Die meisten Steuerrechte sehen daher unter bestimmten Bedingungen vor, dass diese Mehrfachbesteuerung vermieden oder gemildert wird. Technisch geschieht dies regelmäßig durch eine der drei folgenden Möglichkeiten: (1) Auf die Besteuerung eines Vorganges, der bereits im Ausland besteuert wurde, wird völlig verzichtet (sog. **Befreiungsmethode**). (2) Der von einem anderen Staat bereits besteuerte Vorgang wird zwar besteuert, die im Ausland gezahlte Steuer wird aber von der im Inland zu zahlenden Steuer abgezogen (sog. **Anrechnungsmethode**). (3) Die ausländische Steuer wird von dem in Inland zu besteuernenden Erwerb wie eine Schuld abgezogen (sog. **Abzugsmethode**). Bisweilen finden sich auch ganz **pauschale Regelungen**, indem ausländische Erbanfälle nur mit einem geringeren als dem „normalen“ Steuersatz erfasst werden, oder der ausländische Erbanfall nur mit einem Bruchteil, z. B. der Hälfte seines „normalen“ Wertes, angesetzt wird.

Rechtsgrundlagen für diese Vermeidung der Doppel- und Mehrfachbesteuerung sind entweder die **nationalen Gesetze** der beteiligten Staaten oder **Staatsverträge** zwischen den Staaten, insbesondere die internationalen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Erbschaft- und Nachlasssteuern (folgend kurz: **ErbSt-DBA**). Für die Steuerplanung ist wichtig, dass die genannten Rechtsgrundlagen keineswegs alle Doppel- und Mehrfachbesteuerungen ausschalten. Ganz im Gegenteil: Bei zahlreichen internationalen Erbfällen ergibt sich eine Mehrbelastung gegenüber rein nationalen Erbfällen.

(einstweilen frei)

51–53

III. Bewertungsprobleme

Bekanntlich hängen Steuerbelastungen nicht nur von der Höhe des Steuersatzes, sondern – weniger augenfällig, aber genau so wirksam – von der **Bemessungsgrundlage** der Steuer ab, bei einer Erbschaftsteuer insbesondere von der Bewertung des betreffenden Vermögens. Paradebeispiel im deutschen Erbschaftsteuerrecht ist die für Erbschaftsteuerzwecke derzeit meistens unter Verkehrswert erfolgende Bewertung von Grundbesitz, die es erbschaftsteuerlich so viel vorteilhafter macht, Grundbesitz von Todes wegen zu erwerben als z. B. Wertpapiere, Bargeld oder Aktien. Eine Besonderheit des internationalen Erbschaftsteuerrechts ist, dass derartige **„Bewertungsprivilegien“ häufig nur für Inlandsvermögen**, nicht aber für Auslandsvermögen gelten. Dies ist beispielsweise im deutschen Erbschaftsteuerrecht der Fall, dass ausländischen Grundbesitz mit seinem vollen Verkehrswert als Bemessungsgrundlage heranzieht und nicht etwa mit einem dem deutschen Erbschaftsteuerwert angenäherten niedrigeren Wert.

Weiterer wichtiger Punkt ist die **Abzugsfähigkeit von Schulden**. 55 Manche Steuerrechte lassen den Abzug von Schulden nur soweit zu, als

die Schuld mit dem betreffenden Vermögensgegenstand in wirtschaftlichem Zusammenhang steht und natürlich auch nur, wenn derjenige, der den Vermögensgegenstand erworben hat, die Schuld übernimmt. Andere Steuerrechte summieren sämtliche Schulden und ziehen sie quotal je nach der prozentualen Höhe des Erwerbes ab. Wenn die Staaten hier unterschiedlich verfahren, kann es auf der einen Seite zur doppelten Nichtberücksichtigung von Schulden kommen, auf der anderen Seite aber auch zu einem doppelten Abzug von Schulden.

IV. Steuermindernde Maßnahmen

56 Erste Aufgabe jeder internationalen Steuerplanung ist es, Mehrfachbesteuerungen zu verhindern. Die Tatsache, dass es zahlreiche Staaten gibt, auch im westlichen Ausland, wie z.B. Kanada, Portugal, Schweden und mehrere Kantone der Schweiz, die keine Erbschaftsteuer kennen, oder zwar eine Erbschaftsteuer erheben, aber zu sehr viel niedrigeren Steuersätzen als in Deutschland, oder zwar allgemein eine Erbschaftsteuer kennen, aber z.B. Vermögensübergänge zwischen Verwandten in gerader Linie und Ehegatten steuerfrei lassen, lenkt das Augenmerk auf Möglichkeiten, dieses **„internationale Erbschaftsteuerefälle“ steuermindernd zu nutzen**. Dies ist der Bereich der internationalen Erbschaftsteuerplanung, der angesichts stark steigender Erbschaftsteuerbelastung nicht nur in Deutschland, sondern wegen der sich weltweit vergrößern Vermögensmassen, die zu einem Übergang von Todes wegen anstehen, an Bedeutung gewinnt.

57–59 (einstweilen frei)

D. Praktische Folgerungen

I. Situation des Erblassers

60 Für den Erblasser erscheint die Situation beim internationalen Vermögen oft verwirrend und undurchschaubar. Um so mehr ist eine durchdachte und sorgfältige Nachfolgeplanung erforderlich. Wegen der tiefgreifenden rechtlichen Unterschiede zwischen den Rechtssystemen der einzelnen Staaten kommt es ohne eine solche Nachfolgeplanung häufig zu unerwünschten, ungerechten und streitverursachenden Erbregelungen, die darüber hinaus mit unnötig hohen Steuerbelastungen verbunden sein können. Ziel ist die Absicherung der Erbregelung. Wenn die Regeln des IPR je nach Staat unterschiedlich sind, so stellt sich für den Erblasser natürlich die Frage, von welchem IPR er bei seiner Nachfolgeplanung ausgehen soll. Diese Frage ist deshalb wichtig, weil je nach anzuwendendem IPR auch das den Erblasser letztlich interessierende Erbrecht unterschiedlich sein kann. Die Struktur des IPR zwingt dazu, eine prozessrechtliche oder **verfahrensrechtliche Betrachtungsweise** einzunehmen: Kommt es zum Rechtsstreit oder zu einem sonstigen Verfahren, so **wendet der Richter stets sein eigenes IPR an**. Die Frage des anzuwendenden