

# Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz: ErbStG

Meincke / Hannes / Holtz

18. Auflage 2021  
ISBN 978-3-406-75287-2  
C.H.BECK

fassung bis 2008 enthielt, war bedeutungslos geworden, da mit Gütergemeinschaften, die vor dem 1.1.1900 begründet worden sind (RFH RStBl. 1935, 885), nicht mehr zu rechnen ist. Das ErbStRG 2009 hat ihn daher gestrichen. Auf Gütergemeinschaften ausländischen Rechts wird § 4 nicht angewandt (RFHE 54, 58).

## II. Steuerpflicht beim Tod des Ehegatten (Abs. 1)

### 1. Grundlagen

Ehegatten (verschiedenen oder gleichen Geschlechts, vgl. § 1353 I 1 BGB <sup>2</sup> in der ab 1.10.2017 geltenden Fassung, BGBl. 2017 I 2787) können durch Ehevertrag den Güterstand der Gütergemeinschaft vereinbaren. Dasselbe Recht steht den Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft (§§ 6, 7 LPartG) zu. Haben die Ehegatten den **Güterstand der Gütergemeinschaft** vereinbart, so haben sie damit den wesentlichen Teil ihres vor der Ehe vorhandenen und während der Ehe erworbenen Vermögens in einer gemeinschaftlichen Vermögensmasse, dem Gesamtgut (§ 1416 I 1 BGB), zusammengefasst. Stirbt einer der Ehegatten, so wird im Regelfall die Gütergemeinschaft beendet. Der Anteil des Verstorbenen am gemeinschaftlichen Vermögen fällt in seinen Nachlass (§ 1482 I 1 BGB). Der Verstorbene wird nach den allg. Vorschriften beerbt (§ 1482 I 2 BGB). Die Ehegatten können allerdings auch Abweichendes vereinbaren. Sie können nämlich bestimmen, dass die Gütergemeinschaft beim Tod eines Ehegatten nicht beendet, sondern mit den gemeinschaftlichen Abkömmlingen fortgesetzt werden soll (Fortgesetzte Gütergemeinschaft: §§ 1483ff. BGB). Dann treten die Abkömmlinge beim Tod des Ehegatten an dessen Stelle in die Gesamthandsgemeinschaft hinsichtlich des Gesamtguts ein (§ 1483 I BGB). Dieser Vorgang lässt sich schon zivilrechtlich so charakterisieren, dass der Anteil des verstorbenen Ehegatten am Gesamtgut den gemeinschaftlichen und damit anteilsberechtigten Abkömmlingen anfällt (*Kipp* § 5 Rn. 5). Abs. 1 soll diese zivilrechtliche Regelung nicht wiederholen, sondern zum Ausdruck bringen, dass dieser Anfall als stpfl Erwerb von Todes wegen gilt. Dies war bis zum Jahr 1919 noch anders (vgl. zur Entstehungsgeschichte die Nachweise bei *Zimmermann/Ludewig* § 5 Rn. 1). Auf diese Aussage legt das Gesetz angesichts des § 1483 I 3 BGB Gewicht (dazu → Rn. 3).

### 2. Der Anteilsübergang als Erwerb von Todes wegen

Nach § 1483 I 3 BGB gehört der Anteil des Verstorbenen am Gesamtgut im <sup>3</sup> Verhältnis zu den gemeinschaftlichen Abkömmlingen nicht zu seinem Nachlass. Das bedeutet: Mit der Vereinbarung der Fortsetzung der Gütergemeinschaft über den Tod eines der Ehegatten hinaus wird der Anteil des Erstversterbenden nicht vererblich gestellt. Er wird vielmehr aus dem Erblasservermögen, das bei dessen Tod im Wege der Erbfolge auf die Erben übergeht (§ 1922 I BGB), ausgegliedert. Die Abkömmlinge, die beim Tod des Ehegatten an dessen Stelle in die Gütergemeinschaft eintreten, erwerben den Anteil nicht im Wege der Erbfolge, sondern kraft Güterrechts. § 4 I stellt klar, dass der Erwerb

der Abkömmlinge für die Zwecke der ErbSt zum Erwerb von Todes wegen zählt. Damit setzt sich § 4 I über die Bestimmung des § 1483 I 3 BGB hinweg. Der RFH (RStBl. 1932, 855) hat darüber hinausgehend gemeint, der Erwerb der Abkömmlinge werde von § 4 I nicht nur als Erwerb von Todes wegen, sondern auch als Erwerb durch Erbfolge charakterisiert. Von einer Erbfolge sagt § 4 I allerdings nichts. Doch kann die Entscheidung dahinstehen, da es ohne praktische Bedeutung sein dürfte, ob der Anteilserwerber als Erbe oder als sonstiger Erwerber von Todes wegen angesehen wird.

### 3. Der Anteilsübergang als güterrechtlicher Erwerb

- 4 Die Regelung des Abs. 1 ändert nichts daran, dass der Anteilsübergang, soweit es auf das Zivilrecht ankommt, den familienrechtlichen und nicht den erbrechtlichen Vorschriften des BGB unterliegt (BFH BStBl. III 1954, 159). Das muss auch dann berücksichtigt werden, wenn es um den Umfang der beim Anteilserwerb nach Abs. 1 abzugsfähigen **Bestattungskosten** geht. Nach dem Urteil des RFH (RStBl. 1929, 515) sollen die anteilsberechtigten Abkömmlinge die Bestattungskosten zur Hälfte absetzen können, weil der auf die Abkömmlinge übergehende Gesamtgutsanteil die Hälfte des gemeinschaftlichen Vermögens der Ehegatten umfasst. Dabei ist vorausgesetzt, dass die Abkömmlinge zumindest einen Teil der Bestattungskosten zu tragen haben. Denn nach § 10 V Nr. 3 kann nur abzugsberechtigt sein, wer die Bestattungskosten trägt. Die Bestattungskosten trägt nach § 1968 BGB, wer zivilrechtlich Erbe ist. § 4 I macht die Abkömmlinge nicht zu Erben iSd § 1968 BGB. Als Anteilserwerber haben die Abkömmlinge die Bestattungskosten daher überhaupt nicht zu tragen. Immerhin können die Abkömmlinge als Erwerber sonstigen Vermögens des Verstorbenen Erbe sein. Doch wird insoweit nicht das Gesamtgut belastet, so dass die Pflicht zur Kostentragung die Abkömmlinge dann vollen Umfangs und nicht nur zur Hälfte trifft. Nur soweit der überlebende Ehegatte Erbe ist und seine Verpflichtung als Gesamtgutsverbindlichkeit (§ 1488 BGB) auch den Anteil der Abkömmlinge mindert, ist an einen hälftigen Abzug beim Erwerb der Abkömmlinge zu denken. Doch bleibt auch dann noch zu überlegen, ob die Verbindlichkeit nicht im Innenverhältnis allein dem überlebenden Ehegatten zugerechnet werden muss (§ 1499 Nr. 1 BGB). Die Entscheidung des RFH vermag daher nicht zu überzeugen (zustimmend *Moench/Weinmann* § 4 Rn. 13).
- 5 **Vorempfänge**, die die anteilsberechtigten Abkömmlinge vom Verstorbenen erhalten haben, werden nach § 1503 II BGB zivilrechtlich erst bei der Auseinandersetzung des Gesamtgutes nach Beendigung der fortgesetzten Gütergemeinschaft gem. den §§ 2050ff. BGB zur Ausgleichung gebracht. Da der Erwerb im Zuge der Auseinandersetzung des Gesamtgutes jedoch nicht selbst stpfl ist, müssen sie zum Zweck der Besteuerung schon bei der Ermittlung der nach Abs. 1 zufallenden Anteile berücksichtigt werden (RFH RStBl. 1932, 855 = RFHE 31, 226). Sind die Vorempfänge aus dem Gesamtgut bewirkt, so gilt nur die Hälfte des Vorempfanges als ausgleichspflichtige Zuwendung des Verstorbenen (RFH RStBl. 1923, 341; 1933, 1342).

#### 4. Ausschließlichkeit des Erwerbs

Wenn der Anteil des Verstorbenen am Gesamtgut nach Abs. 1 so behandelt werden soll, als wäre er **ausschließlich den anteilsberechtigten Abkömmlingen angefallen**, so wird damit im Anschluss an eine Entscheidung des RFH (StuW 1923 Nr. 302) und in Übereinstimmung mit dem Zivilrecht zunächst nur klargestellt, dass der überlebende Ehegatte nicht zu den Erwerbern des Anteils gehört, dass also im Verhältnis zum überlebenden Ehegatten ausschließlich die gemeinschaftlichen Abkömmlinge von dem Anteilsübergang profitieren. Die Vorschrift geht dabei vom gesetzlichen Regelfall (vgl. § 1503 I 1 BGB) aus, dass den gemeinschaftlichen Abkömmlingen der vorher dem verstorbenen Ehegatten zustehende hälftige Anteil am Gesamtgut zufällt. Sie bedarf daher der einschränkenden Auslegung für den Fall, dass gem. § 1514 iVm §§ 1512, 1513 I BGB dem überlebenden Ehegatten ein über die ihm bereits zustehende Hälfte hinausgehender Anteil am Gesamtgut zugewendet worden ist (zustimmend *Moench/Weinmann* § 4 Rn. 10).

Problematisch ist das **Verhältnis der gemeinschaftlichen Abkömmlinge zu den nichtgemeinschaftlichen Abkömmlingen** des Verstorbenen (zB dessen Kindern aus erster Ehe), wenn die nichtgemeinschaftlichen Abkömmlinge zu den Erben des Verstorbenen gehören. Schon die zivilrechtliche Lage ist undurchsichtig. § 1483 BGB trifft nämlich für diesen Fall zwei im Grunde miteinander unvereinbare Aussagen. Zum einen wird festgelegt, dass den Gesamtgutsanteil nur die gemeinschaftlichen Abkömmlinge übernehmen. Zum anderen wird jedoch bestimmt, dass die Rechtsstellung der nichtgemeinschaftlichen Abkömmlinge so beurteilt werden soll, als wäre fortgesetzte Gütergemeinschaft nicht eingetreten, der Gesamtgutsanteil also allen Abkömmlingen zugefallen. Die Rechtslage ähnelt dem Rechtszustand bei Vereinbarung einer qualifizierten Nachfolgeklausel im Personengesellschaftsrecht (→ § 3 Rn. 22). Die nichtgemeinschaftlichen Abkömmlinge können von den Anteilserwerbern zumindest einen Wertausgleich verlangen, der sie so stellt, als wäre der Anteil auch ihnen zugefallen. Ob sie noch weitergehende Rechte geltend machen, zB Naturalteilung verlangen oder gar Teilungsversteigerung beantragen können, bleibt unklar. § 4 I will jedenfalls die Rechtsstellung der gemeinschaftlichen Abkömmlinge nicht für die Zwecke der Besteuerung auf Kosten der Rechtsstellung der nichtgemeinschaftlichen Abkömmlinge ausdehnen. Die Beteiligung der nichtgemeinschaftlichen Abkömmlinge am Gesamtgutsanteil des Verstorbenen, die sich daraus ergibt, dass sich nach § 1483 II BGB das Erbrecht der nichtgemeinschaftlichen Abkömmlinge so bestimmt, wie wenn fortgesetzte Gütergemeinschaft nicht eingetreten wäre, bleibt daher trotz des zumindest missverständlich gefassten Wortlauts von § 4 I unberührt (*Stölzle* § 5 Rn. 49ff.). Bei der Berechnung des Anteilswerts, den die gemeinschaftlichen Abkömmlinge erwerben, sind daher die Beteiligungsrechte der nichtgemeinschaftlichen Abkömmlinge zu beachten. Für die nichtgemeinschaftlichen Abkömmlinge bildet die aus § 1483 II BGB folgende Beteiligung einen stpfl Erwerb gem. § 3 I Nr. 1. Soweit dieser Erwerb als Ausgleichsanspruch verstanden wird, sollten bei seiner Berechnung für Zwecke der Besteuerung die Grundsätze zur Anwendung gelangen, die der BFH BStBl. II 1983, 329 für die von der Gesellschafternachfolge aus-

geschlossenen Erben bei einer qualifizierten Nachfolgeklausel entwickelt hat (→ § 3 Rn. 22).

### III. Steuerpflicht beim Tod eines Abkömmlings (Abs. 2)

- 8 So wie der Übergang des Gesamtgutsanteils vom erstversterbenden Ehegatten auf die gemeinschaftlichen Abkömmlinge zivilrechtlich nicht als ein Übergang durch Erbfall, sondern als ein güterrechtlicher Wechsel in der Gesamtberechtigung gedeutet wird (§ 1483 I 3 BGB; → Rn. 3), so richtet sich auch das weitere Schicksal des Anteils bis zur Beendigung der fortgesetzten Gütergemeinschaft zivilrechtlich nicht nach den Regeln des Erbrechts, sondern nach denen des Ehegüterrechts. Um dies festzulegen, bestimmt § 1490 S. 1 BGB: „Stirbt ein anteilsberechtigter Abkömmling, so gehört sein Anteil an dem Gesamtgut nicht zu seinem Nachlass“. § 4 I weicht schon bei der Beurteilung des Anteilsübergangs vom erstversterbenden Ehegatten auf die gemeinschaftlichen Abkömmlinge von der zivilrechtlichen Einschätzung der Rechtslage ab. Abs. 2 führt diese Linie fort und bestimmt für den Anteilsübergang beim Tod eines Abkömmlings, dass dessen **Anteil am Gesamtgut zu seinem Nachlass gerechnet** werden soll. Daraus folgt, dass der Erwerb des Anteils vom Abkömmling als ein Erwerb aus dem Nachlass und damit als ein Erwerb durch Erbanfall iSd § 3 I Nr. 1 zu versteuern ist. § 1490 S. 2 und 3 BGB nennen die Erwerber, denen der Anteil des Verstorbenen bei seinem Tod kraft Güterrechts anfällt. Es sind dies seine Kinder, die schon gleich beim Tod des erstverstorbenen Ehegatten in die Gütergemeinschaft eingetreten wären, wenn sie der jetzt verstorbene Abkömmling nicht als näher Berechtigter von dem Eintritt in die Gütergemeinschaft ausgeschlossen hätte. Hilfsweise fällt der Anteil den bisher schon in der Gütergemeinschaft vertretenen Abkömmlingen zu. War der verstorbene Abkömmling neben dem überlebenden Ehegatten der einzige Beteiligte der fortgesetzten Gütergemeinschaft, so fällt sein Anteil hilfsweise dem überlebenden Ehegatten zu, der damit Alleineigentümer des Gesamtguts wird. Diese Regeln übernimmt § 4 II 2 auch für die Zwecke der Besteuerung. Der **Verzicht eines Abkömmlings** auf seinen Anteil am Gesamtgut führt nach den §§ 1491 IV, 1490 S. 3 BGB zu der gleichen Anwachsungsfolge, wie wenn der Verzichtende kinderlos gestorben wäre. Das ErbStRecht übernimmt diese zivilrechtliche Fiktion jedoch nicht. § 4 II findet keine Anwendung, da es im Fall des Verzichts an einem „Nachlass“ des Abkömmlings fehlt. Allerdings kann der Vorgang als freigebige Zuwendung gem. § 7 I Nr. 1 zu würdigen sein (vgl. RFH RStBl. 1932, 1029 = RFHE 32, 41). § 517 BGB steht dem nicht entgegen, da der Gesamtgutsanteil des Verzichtenden ein von diesem bereits endgültig erworbenes Recht darstellt; § 1491 IV BGB lässt denn auch die Anwachsungsfolge nicht rückwirkend, sondern „zur Zeit des Verzichts“ eintreten. Handelt es sich um einen (voll-)entgeltlichen Verzicht, so kann weder die Anwachsung des Gesamtgutsanteils bei den anderen Abkömmlingen – mangels freigebiger Zuwendung – noch der Zufluss der Abfindung beim Verzichtenden – in Ermangelung eines dem § 3 II Nr. 4 entsprechenden StTatbestands – besteuert werden.

#### IV. Der überlebende Ehegatte als Steuerschuldner

Der überlebende Ehegatte ist nur ausnahmsweise unter den Voraussetzungen der §§ 1490 S. 3 BGB, 4 II 2 ErbStG, ferner im Fall einer Zuwendung gem. § 1514 BGB (→ Rn. 7), selbst Anteilserwerber. Dennoch ordnet § 20 II an, dass der Ehegatte in allen Fällen des § 4 für den gesamten Betrag StSchuldner ist. Damit soll die Zugriffsmöglichkeit auf das Gesamtgut sichergestellt werden. Denn nach § 1488 BGB haftet das Gesamtgut für die Verbindlichkeiten des überlebenden Ehegatten. Neben dem überlebenden Ehegatten sind auch die anteilswerbenden Abkömmlinge StSchuldner (§ 20 II). Im Hinblick auf die Verpflichtung des Ehegatten bestimmt § 31 III, dass das FA die StErklärung allein von dem überlebenden Ehegatten verlangen kann. Ob damit gesagt werden soll, dass das FA die StErklärung nur von dem überlebenden Ehegatten verlangen kann oder ob dem FA eine Wahlmöglichkeit zugestanden werden soll, die Erklärung entweder allein von dem Ehegatten oder von allen Beteiligten zu verlangen, bleibt undeutlich (vgl. → § 31 Rn. 10).

#### V. Sonstige Erwerbe

§ 4 betrifft nur die Besteuerung der Erwerber, denen beim Tod des erstversterbenden Ehegatten oder beim Tod eines die Gütergemeinschaft fortsetzenden Abkömmlings ein Anteil am Gesamtgut zufällt, und spricht sich nur über die Beurteilung dieses Anteilserwerbes aus. Die Rechtsstellung der nicht-anteilsberechtigten Erwerber bleibt von § 4 unberührt (→ Rn. 7). Auch der Erwerb, der den anteilsberechtigten und nichtanteilsberechtigten Abkömmlingen, dem überlebenden Ehegatten oder sonstigen Personen **kraft Erbrechts** aus dem nicht zum Gesamtgut gehörenden Vermögen des Erblassers (§§ 1417f. BGB) zufällt, wird von § 4 nicht erfasst, sondern folgt den allg. Regeln des § 3. Der überlebende Ehegatte haftet daher nach § 20 II nicht für die StSchuld der Abkömmlinge, die solche nicht aus dem Gesamtgut stammenden Erwerbe betrifft. Umgekehrt können auch die anteilsberechtigten Abkömmlinge nicht für die Erwerbe als StSchuldner herangezogen werden, die dem überlebenden Ehegatten aus dem gesamtgutsfreien Vermögen des erstversterbenden Partners zukommen. Dies gilt, obwohl das Vermögen, das der überlebende Ehegatte aus dem Nachlass des verstorbenen Partners erwirbt, gem. § 1485 I BGB in das Gesamtgut fällt und so den anteilsberechtigten Abkömmlingen anteilig zugutekommt. Der Erwerb, der den anteilsberechtigten Abkömmlingen, dem überlebenden Ehegatten oder dessen Erben in der Auseinandersetzung der fortgesetzten Gütergemeinschaft (§§ 1492ff., 1497ff. BGB) zufällt, bewirkt im Zweifel keine selbstständige Bereicherung und unterliegt damit nicht der StPfl. Endet die fortgesetzte Gütergemeinschaft durch den Tod des überlebenden Ehegatten (§ 1494 BGB), so fällt allerdings dessen Gesamtgutsanteil in seinen Nachlass und bildet für den Erben des zweitverstorbenen Ehegatten einen stpfl Erwerb iSd § 3 I Nr. 1.

**§ 5 Zugewinnngemeinschaft**

(1) <sup>1</sup>Wird der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft (§ 1363 des Bürgerlichen Gesetzbuchs, § 6 des Lebenspartnerschaftsgesetzes) durch den Tod eines Ehegatten oder den Tod eines Lebenspartners beendet und der Zugewinn nicht nach § 1371 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs ausgeglichen, gilt beim überlebenden Ehegatten oder beim überlebenden Lebenspartner der Betrag, den er nach Maßgabe des § 1371 Abs. 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs als Ausgleichsforderung geltend machen könnte, nicht als Erwerb im Sinne des § 3. <sup>2</sup>Bei der Berechnung dieses Betrags bleiben von den Vorschriften der §§ 1373 bis 1383 und 1390 des Bürgerlichen Gesetzbuchs abweichende güterrechtliche Vereinbarungen unberücksichtigt. <sup>3</sup>Die Vermutung des § 1377 Abs. 3 des Bürgerlichen Gesetzbuchs findet keine Anwendung. <sup>4</sup>Wird der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft durch Ehevertrag oder Lebenspartnerschaftsvertrag vereinbart, gilt als Zeitpunkt des Eintritts des Güterstandes (§ 1374 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) der Tag des Vertragsabschlusses. <sup>5</sup>Soweit das Endvermögen des Erblassers bei der Ermittlung des als Ausgleichsforderung steuerfreien Betrags mit einem höheren Wert als dem nach den steuerlichen Bewertungsgrundsätzen maßgebenden Wert angesetzt worden ist, gilt höchstens der dem Steuerwert des Endvermögens entsprechende Betrag nicht als Erwerb im Sinne des § 3. <sup>6</sup>Sind bei der Ermittlung der Bereicherung des überlebenden Ehegatten oder des überlebenden Lebenspartners Steuerbefreiungen berücksichtigt worden, gilt die Ausgleichsforderung im Verhältnis des um den Wert des steuerbefreiten Vermögens geminderten Werts des Endvermögens zum ungeminderten Wert des Endvermögens des Erblassers nicht als Erwerb im Sinne des § 3.

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

(3) Wird der Güterstand der Wahl-Zugewinnngemeinschaft (§ 1519 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) beendet und der Zugewinn ausgeglichen, so gehört die Ausgleichsforderung (Artikel 12 Absatz 1 des Abkommens vom 4. Februar 2010 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Französischen Republik über den Güterstand der Wahl-Zugewinnngemeinschaft) nicht zum Erwerb im Sinne der §§ 3 und 7.

*Erbschaftsteuer-Richtlinien 2019: R E 5.1, 5.2/H E 5.1, 5.2*

## Übersicht

	Rn.
I. Allgemeines . . . . .	1–10
1. Grundgedanke . . . . .	1, 2
2. Entstehungsgeschichte . . . . .	3
3. Ausgleichsmodalitäten . . . . .	4, 5
4. Güterstand der Zugewinnngemeinschaft . . . . .	6–9
5. Anwendbarkeit bei beschränkter Steuerpflicht . . . . .	10
II. Steuerfreiheit beim erbrechtlichen Zugewinnausgleich (Abs. 1 S. 1) . . . . .	11–14
1. Beendigung des Güterstandes durch Tod . . . . .	11
2. Zugewinnausgleich nach Erbrecht . . . . .	12
3. Wirkungen des erbrechtlichen Zugewinnausgleichs . . . . .	13
4. Die Anknüpfung des Freibetrages . . . . .	14
III. Berechnung des Freibetrages (Abs. 1 S. 1–4) . . . . .	15–31
1. Grundzüge – zivilrechtliche Ausgleichsberechnung . . . . .	15–18
2. Keine Anwendung der Vermutung des § 1377 BGB . . . . .	19
3. Anrechnung von Schenkungen nach § 1380 BGB . . . . .	20–22
4. Versorgungsleistungen und § 2 III VersAuslG (= § 1587 III BGB aF) . . . . .	23, 24
5. Witwenrente und Freibetrag . . . . .	25–27
6. Keine Veränderung des Freibetrages durch Ehevertrag (Abs. 1 S. 2) . . . . .	28–31
IV. Der Steuerwert des Endvermögens als Freibetragsgrenze (Abs. 1 S. 5) . . . . .	32–37
1. Kritik . . . . .	33
2. Der dem Steuerwert entsprechende Betrag . . . . .	34
3. Die Umrechnung der Ausgleichsforderung durch Finanz- verwaltung und Rechtsprechung . . . . .	35
4. Die Ermittlung des als Ausgleichsforderung steuerfreien Betrages . . . . .	36, 37
V. Herabsetzung des Freibetrages beim Erwerb von begünstigtem Vermögen (Abs. 1 S. 6) . . . . .	38–47
1. Steuerfreie Bereicherung des überlebenden Ehegatten . . . . .	40, 41
2. Einzelne Steuerbefreiungen und nachträglicher Wegfall . . . . .	42–44
3. Verhältnis zu Abs. 1 S. 5 . . . . .	45–47
VI. Steuerfreiheit beim güterrechtlichen Zugewinnausgleich (Abs. 2) . . . . .	48–61
1. Grundlagen . . . . .	48
2. Vereinbarter Zugewinnausgleich (ohne Güterstands- wechsel) . . . . .	49
3. Grenzen der Steuerfreiheit . . . . .	50, 51
4. Ausgleichsanspruch und Ehevertrag . . . . .	52, 53
5. Verzicht auf den Ausgleich . . . . .	54–60
6. Erfüllung des Ausgleichs an Erfüllung statt . . . . .	61
VII. Wahl-Zugewinnngemeinschaft (Abs. 3) . . . . .	62
VIII. Steuerfreiheit beim Versorgungsausgleich . . . . .	63

**Schrifttum:** *Meincke*, Fiktiver Zugewinnausgleich im Todesfall und Inflation, FS Wacke, 2001, 267; *Götz*, Die Wahl des Güterstandes unter erbschaftsteuerlichen Gesichtspunkten, Inf 01, 417, 460; *Jülicher*, Beendigung der Zugewinnngemeinschaft oder nicht?, ZErB 03, 10; *Geck*, Gestaltungen im Rahmen des Güterstands der Zugewinnngemeinschaft – Chancen und Risiken, ZErB 04, 21; *von Oertzen/Cornelius*, Güterstandschaukeln, ErbStB 05, 349; *Ebeling*, Rechnerische Ermittlung der erbschaftsteuerfreien Zugewinn-

ausgleichsforderung, ZEV 06, 19; *Schlünder/Geißler*, Güterrechtlicher Neustart um Mitternacht, NJW 07, 482; *Münch*, Kompensation ist keine Schenkung, DStR 08, 26; *Büte*, Die Reform des Zugewinnausgleichsrechts, NJW 09, 2776; *Kogel*, Die Indexierung von negativem Anfangsvermögen nach der Güterrechtsnovelle, NJW 10, 2025; *Szczesny/Tiedtke*, Erbschaft- und schenkungsteuerliche Behandlung des Zugewinnausgleichs, FRP 12, 107; *Münch*, Die steuerrechtliche Qualifikation familienrechtlicher Kompensationsvereinbarungen, FRP 12, 302; *Stein*, Vermeidung von Veräußerungsgewinn bei Beendigung der Zugewinnngemeinschaft – Vorteile eines gegenstandsbezogenen Zugewinnausgleichs durch Ehevertrag, DStR 12, 1063; *Ramb*, Steuerfreistellung des Zugewinnausgleichs bei der Erbschaftsteuer (§ 5 ErbStG), StW 13, 25; *Götz*, Steuernachteile bei der Übertragung von begünstigtem Unternehmensvermögen infolge Kürzung des Zugewinnausgleichsfreibetrags gemäß § 5 Abs. 1 ErbStG, ZEV 13, 74; *Bruschke*, Zugewinnausgleich im Erbschaftsteuerrecht – Steuerfreiheit der Ausgleichsleistung, ErbStB 14, 343; *Bruschke*, Der Zugewinnausgleich in der Erbschaft- und Schenkungsteuer, ErbStB 15, 44; *Holtz*, Der Zugewinnausgleich in der Erbschaft- und Schenkungsteuer, SAM 15, 99; *Bruschke*, Zugewinnausgleich – Berücksichtigung latenter Steuern bei der Berechnung der Ausgleichsleistung, ErbStB 16, 80; *Gelhaar*, Die Zugewinnngemeinschaft im Erbschaftsteuerrecht, ZErB 16, 10; *Geck*, Eheliches Güterrecht und Steuerrecht, KÖSDI 17, 20242; *Holler*, Verzicht eines Ehegatten auf einen höheren Zugewinnausgleichsanspruch, ErbR 18, 82; *Kamps/Stenert*, Erlöschen der Schenkungsteuer bei überschüssigen Zuwendungen, DStR 18, 2465; *Lindenau*, Der Zugewinnausgleich bei überhöhten Vorleistungen: Steuerliche Risiken in der Beratungspraxis, ZEV 18, 636; *Schmudlach*, Teilbetriebsübergang zur Abgeltung von Zugewinnausgleichsansprüchen, NWB-EV 18, 337; *Heide*, Der Güterstandswechsel im Schenkungsteuerrecht, NWB 19, 1597; *Wachter*, Zinslose Stundung einer Zugewinnausgleichsforderung, DB 19, 215; *Stein*, Vorsicht bei Querschenkungen und Ertragsteuerbelastungen bei Güterstandswechseln, ErbBstg 20, 122; *Spieker*, Ehevertrag und Steuern, NZFam 20, 671; *Wachter*, Aktuelle Entwicklungen bei der Güterstandschaukel, FR 20, 816, 841; *Schneider/Teuber*, Auf dem Prüfstand: Die Vermögensnachfolge unter Ehegatten, UVR 21, 54; *Wachter*, Steuerfreier Zugewinn im Erbfall, DB 21, 812; *Götz*, Reduzierung der fiktiven Zugewinnausgleichsforderung durch § 5 Abs. 1 S. 6 ErbStG nF: Folgen für die Nachfolgeplanung, ZEV 21, 304; *Myllich*, Der nicht geltend gemachte, im Wert geminderte oder durch Verzicht erloschene erbrechtliche Anspruch im Zugewinnausgleich, ZEV 21, 345; *Jülicher*, Neue Chancen im deutschen Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrecht durch die neue EU-Güterrechtsverordnung, ZErB 21, 205; *Münch*, Der nicht geltend gemachte Pflichtteil im Zugewinn, DStR 21, 1823.

## I. Allgemeines

### 1. Grundgedanke

- 1 § 5 begrenzt die StPfl für den Erwerb, der einem Ehegatten (verschiedenen oder gleichen Geschlechts, vgl. § 1353 I 1 BGB in der ab dem 1.10.2017 geltenden Fassung, BGBl. 2017 I 2787) von seinem Partner bei der Beendigung des Güterstandes der Zugewinnngemeinschaft zufällt. § 5 unterscheidet **zwei Fälle** der Beendigung des Güterstandes. **Abs. 1** geht von dem Fall aus, dass der Güterstand durch den Tod eines der Partner beendet wird, wobei der überlebende Ehegatte als Erbe oder Vermächtnisnehmer Vermögen des Verstorbenen übernimmt. § 5 I bestimmt für diesen Fall, dass das Vermögen, das der überlebende Ehegatte von seinem Partner von Todes wegen erwirbt, im Umfang des Betrages, den der überlebende Ehegatte im Fall der Scheidung hätte als