

## § 2 Persönliche Steuerpflicht

(1) <sup>1</sup>Die Steuerpflicht tritt ein

1. in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3, wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes, der Schenker zur Zeit der Ausführung der Schenkung oder der Erwerber zur Zeit der Entstehung der Steuer (§ 9) ein Inländer ist, für den gesamten Vermögensanfall (unbeschränkte Steuerpflicht). <sup>2</sup>Als Inländer gelten
    - a) natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,
    - b) deutsche Staatsangehörige, die sich nicht länger als fünf Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben, ohne im Inland einen Wohnsitz zu haben,
    - c) unabhängig von der Fünfjahresfrist nach Buchstabe b deutsche Staatsangehörige, die
      - aa) im Ausland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben und
      - bb) zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts in einem Dienstverhältnis stehen und dafür Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse beziehen, sowie zu ihrem Haushalt gehörende Angehörige, die die deutsche Staatsbürgerschaft besitzen. <sup>3</sup>Dies gilt nur für Personen, deren Nachlaß oder Erwerb in dem Staat, in dem sie ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, lediglich in einem der Steuerpflicht nach Nummer 3 ähnlichen Umfang zu einer Nachlaß- oder Erbanfallsteuer herangezogen wird,
    - d) Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben;
  2. in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 4, wenn die Stiftung oder der Verein die Geschäftsleitung oder den Sitz im Inland hat;
  3. in allen anderen Fällen für den Vermögensanfall, der in Inlandsvermögen im Sinne des § 121 des Bewertungsgesetzes besteht oder einen Anspruch auf Übertragung von Inlandsvermögen im Sinne des § 121 des Bewertungsgesetzes umfasst (beschränkte Steuerpflicht). <sup>2</sup>Bei Inlandsvermögen im Sinne des § 121 Nr. 4 des Bewertungsgesetzes ist es ausreichend, wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes oder der Schenker zur Zeit der Ausführung der Schenkung entsprechend der Vorschrift am Grund- oder Stammkapital der inländischen Kapitalgesellschaft beteiligt ist. <sup>3</sup>Wird nur ein Teil einer solchen Beteiligung durch Schenkung zugewendet, gelten die weiteren Erwerbe aus der Beteiligung, soweit die Voraussetzungen des § 14 erfüllt sind, auch dann als Erwerb von Inlandsvermögen, wenn im Zeitpunkt ihres Erwerbs die Beteiligung des Erblassers oder Schenkers weniger als ein Zehntel des Grund- oder Stammkapitals der Gesellschaft beträgt.
- (2) Zum Inland im Sinne dieses Gesetzes gehört auch der der Bundesrepublik Deutschland zustehende Anteil am Festlandssockel, soweit dort Naturschätze des Meeresgrundes und des Meeresuntergrundes erforscht oder ausgebeutet werden.
- (3) (aufgehoben)

A. Allgemeines. . . . .	1	4. Deutsche Staatsangehörige mit Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse (Abs. 1 Nr. 1 Buchst. c). . . . .	21
B. Inhalt der Vorschrift im Einzelnen		5. Körperschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland (Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d) . . . . .	25
I. Unbeschränkte Steuerpflicht		6. Familienstiftungen (Abs. 1 Nr. 2). . . . .	29
1. Inländereigenschaft . . . . .	6		
2. Natürliche Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland (Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a) . . . . .	10		
3. Fünf-Jahres-Frist bei deutschen Staatsangehörigen (Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b) . . . . .	16		

7. Zeitpunkt der Feststellung der unbeschränkten Steuerpflicht . . . . .	33	a) Inlandsvermögen nach § 121 BewG . . . . .	57
8. Umfang der unbeschränkten Steuerpflicht . . . . .	37	b) Sonderregelungen für beschränkt Steuerpflichtige . . . . .	65
<b>II. Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)</b>	44	<b>IV. Erweiterte beschränkte Steuerpflicht (§ 4 AStG)</b> . . . . .	69
<b>III. Beschränkte Steuerpflicht</b>		<b>V. Inlandsbegriff (Abs. 2)</b> . . . . .	77
1. Allgemeines . . . . .	49	<b>VI. Antragsrecht (Abs. 3)</b> . . . . .	78
2. Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht. . . . .	53		
3. Umfang der beschränkten Steuerpflicht			

## A. Allgemeines

- 1 § 2 ErbStG regelt entgegen seiner Überschrift nicht die gesamte persönliche Steuerpflicht, sondern nur die Frage, welche Vermögensteile in Steuerfällen mit Auslandsberührung der inländischen Besteuerung unterliegen. Die Person des Steuerpflichtigen wird nicht ausdrücklich genannt. Die Vorschrift unterscheidet ebenso wie § 1 EStG zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht. Die unbeschränkte Steuerpflicht knüpft an die **Inländereigenschaft** von Erblasser, Schenker oder Erwerber an. Sie erfasst dann den gesamten inländischen und ausländischen Vermögensanfall (**Weltvermögensprinzip**). Das bedeutet, dass auch Erwerbe nach ausländischem Erbrecht der inländischen Erbschaftsteuer unterliegen können.<sup>1</sup>
- 2 Die beschränkte Steuerpflicht zeichnet sich demgegenüber dadurch aus, dass weder Erblasser, Schenker noch Erwerber im maßgeblichen Augenblick die Inländereigenschaft besitzen. In diesem Fall wird von der Steuerpflicht nur der Anfall inländischen Vermögens i.S.d. § 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG erfasst (**Territorialprinzip**). Diese Begrenzung wird aber in den besonderen Fällen der erweiterten beschränkten Steuerpflicht nach § 4 AStG wieder gelockert.
- 3–5 frei

## B. Inhalt der Vorschrift im Einzelnen

### I. Unbeschränkte Steuerpflicht

#### 1. Inländereigenschaft

- 6 Die unbeschränkte Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 und 2 ErbStG knüpft an die Inländereigenschaft an. Diese muss aber nicht unbedingt beim Erwerber vorliegen. Es genügt, wenn einer der Beteiligten die Inländereigenschaft im Augenblick der Entstehung der Steuer hatte. Nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d ErbStG können auch juristische Personen die Inländereigenschaft besitzen. Bei **Personengesellschaften** wird auf die dahinter stehenden einzelnen Gesamthänder abgestellt. Sie sind Schenker oder Erwerber, nicht aber die Personengesellschaft.<sup>2</sup> Dieses Ergebnis folgte aus der Rechtsprechung des BFH und der Rechtsauffassung der Finanzverwaltung. Mit Wirkung ab 1.1.2024 – ausgelöst durch das MoPeG – sind diese Rechtsgrundsätze nun in § 2a ErbStG kodifiziert (vgl. § 2a ErbStG Rz. 1 ff.).
- 7–9 frei

1 BFH v. 7.5.1986 – II R 137/79, BStBl. II 1986, 615 ff.  
 2 BFH v. 14.9.1994 – II R 95/92, BStBl. II 1995, 81.

## 2. Natürliche Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland (Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a)

Der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen zunächst alle natürlichen Personen mit Wohnsitz (vgl. § 8 AO Rz. 1 ff.) oder gewöhnlichem Aufenthalt (vgl. § 9 AO Rz. 1 ff.) im Inland. Sie sind **Inländer** i.S.d. § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a ErbStG. Auf die Staatsangehörigkeit kommt es insoweit im Gegensatz zu § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b ErbStG nicht an.

frei

11–15

## 3. Fünf-Jahres-Frist bei deutschen Staatsangehörigen (Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b)

Als Inländer gelten auch deutsche Staatsangehörige, die – ohne im Inland einen Wohnsitz zu haben – sich nicht länger als fünf Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b ErbStG). Die Vorschrift soll verhindern, dass die deutsche Steuerpflicht durch einen vorübergehenden Wegzug ins Ausland umgangen wird.<sup>3</sup> Sie ist europarechtlich nicht zu beanstanden.<sup>4</sup> Die erweiterte unbeschränkte Schenkungsteuerpflicht verletzt auch weder den allgemeinen Gleichheitssatz i.S. des Art. 3 Abs. 1 GG noch Art. 2 Abs. 1 GG unter dem Gesichtspunkt der Ausreisefreiheit.<sup>5</sup>

Die sog. **erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht** kann neben eine unbeschränkte Steuerpflicht in einem andern Staat, etwa dem Wohnsitzstaat, treten. Die Gefahr einer steuerlichen Doppelbelastung wird durch Steueranrechnung nach § 21 ErbStG oder durch ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen den beteiligten Staaten beseitigt.

Die Fünf-Jahres-Frist beginnt mit der **Aufgabe** des inländischen Wohnsitzes zu laufen. Eine auch nur kurzzeitige Begründung eines Wohnsitzes im Inland nach dem Wegzug unterbricht die Frist. Ein zwischenzeitlich im Inland bestehender gewöhnlicher Aufenthalt tut dies demgegenüber nicht.<sup>6</sup>

§ 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b ErbStG greift jedoch nicht ein, wenn ein deutscher Staatsangehöriger bei Wegzug seine Staatsangehörigkeit ablegt.

frei

20

## 4. Deutsche Staatsangehörige mit Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse (Abs. 1 Nr. 1 Buchst. c)

§ 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. c ErbStG erfasst im Ausland tätige deutsche Staatsangehörige, die im Inland weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt haben, aber in einem Dienstverhältnis zu einer inländischen Körperschaft des öffentlichen Rechts stehen und ihren Arbeitslohn aus öffentlichen Kassen beziehen (**Kassenprinzip**). Der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. c ErbStG unterliegen vor allem deutsche Auslandsbeamte (insbesondere Diplomaten), aber auch deren zum Haushalt gehörende Angehörige, soweit sie die deutsche Staatsangehörigkeit besitzen. Die Regelung greift nach § 2 Abs. 1 Satz 2 Buchst. c Satz 2 ErbStG allerdings nur ein, wenn der Erblasser oder der Erwerber in ihrem Wohnsitzstaat nur einer dem § 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG entsprechenden beschränkten Steuerpflicht unterliegen. Regelmäßig wird der deutsche Auslandsbeamte in seinem Wohnsitzstaat aber den Regelungen der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen.

frei

22–24

<sup>3</sup> Zur rechtspolitischen Kritik an der Vorschrift vgl. von *Freeden* in Schaumburg, Internationales Steuerrecht<sup>5</sup>, S. 3393.

<sup>4</sup> EuGH v. 23.2.2006 – C-513/03, ZEV 2006, 460; vgl. hierzu *Esskandari/Bick*, ErbStB 2012, 142 (146); BFH v. 12.10.2022 – II R 5/20, DStR 2023, 86.

<sup>5</sup> BFH v. 12.10.2022 – II R 5/20, DStR 2023, 86.

<sup>6</sup> *Jülicher* in Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, § 2 ErbStG Rz. 21.

### 5. Körperschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland (Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d)

- 25 Auch Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen unterliegen der unbeschränkten Steuerpflicht, sofern sie Sitz (vgl. § 10 AO Rz. 1 ff.) oder Geschäftsleitung (vgl. § 11 AO Rz. 1 ff.) im Inland haben. **Personengesellschaften**, wie die GbR, OHG oder KG, sind keine „Personenvereinigungen“ i.S.d. § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d ErbStG.<sup>7</sup>
- 26–28 frei

### 6. Familienstiftungen (Abs. 1 Nr. 2)

- 29 Familienstiftungen (-vereine) nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG unterliegen der **unbeschränkten Steuerpflicht**, wenn sie Sitz oder Geschäftsleitung im Inland haben. Zum Umfang der Steuerpflicht für Familienstiftungen (-vereine) enthält § 2 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG keine Regelung. Aus der systematischen Stellung der Vorschrift ist zu schließen, dass der gesamte inländische und ausländische Vermögensbestand erfasst werden soll.<sup>8</sup> Ausländische Familienstiftungen unterliegen nicht der beschränkten Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG. Das wird damit begründet, dass § 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG nur einen „Vermögensanfall“ erfasst, der bei dem Steuertatbestand des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG nicht gegeben ist.<sup>9</sup>
- 30–32 frei

### 7. Zeitpunkt der Feststellung der unbeschränkten Steuerpflicht

- 33 Für den Zeitpunkt, in dem die Inländereigenschaft und damit die unbeschränkte Steuerpflicht gegeben sein muss, ist zwischen Erblasser, Schenker und Erwerber zu unterscheiden. Beim Erblasser kommt es auf den Zeitpunkt seines Todes an. Für den Schenker ist der Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung maßgebend. Beim Erwerber ist auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuer nach § 9 ErbStG abzustellen. Todeszeitpunkt und **Steuerentstehungszeitpunkt** nach § 9 ErbStG sind häufig gleich. Ausnahmen ergeben sich in den Fällen des § 9 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a–j ErbStG. Für die Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht ist es ausreichend, wenn einer der Beteiligten in dem entsprechenden Augenblick die Inländereigenschaft besitzt.
- 34–36 frei

### 8. Umfang der unbeschränkten Steuerpflicht

- 37 Die unbeschränkte Steuerpflicht erfasst den gesamten Vermögensanfall (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 ErbStG). Damit ist das gesamte inländische und ausländische Vermögen gemeint (**Weltvermögensprinzip**).
- 38 Diese Erfassung des gesamten inländischen und ausländischen Vermögens kann zu **Besteuerungskollisionen** im Verhältnis zu anderen Staaten führen. Der inländische Fiskus kann beispielsweise im Rahmen der unbeschränkten Steuerpflicht ausländische Vermögensteile erfassen, auf die auch der ausländische Fiskus im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht zugreift.

**Beispiel:** Erblasser E hat neben seinem inländischen Vermögen auch ein Grundstück in Spanien an seinen Sohn S als einzigen Erben vererbt.

Im Rahmen der deutschen unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt auch das in Spanien belegene Grundstück der deutschen Erbschaftsteuer. Daneben kann aber auch Spanien den Erbanfall dieses Grundstücks im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht erfassen.

---

7 BFH v. 14.9.1994 – II R 95/92, BStBl. II 1995, 81.

8 Weinmann in Moench/Weinmann, § 2 ErbStG Rz. 19; Meincke/Hannes/Holtz<sup>18</sup>, § 2 ErbStG Rz. 18.

9 Meincke/Hannes/Holtz<sup>18</sup>, § 2 ErbStG Rz. 18; Jülicher in Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, § 2 ErbStG Rz. 46; Weinmann in Moench/Weinmann, § 2 ErbStG Rz. 19.

Die Doppelbesteuerung wird primär durch bilaterale **Doppelbesteuerungsabkommen** abgeschlossen. Wo kein solches Abkommen besteht (z.B. auch nicht mit Spanien), wird die Doppelbelastung gemäß § 21 ErbStG durch **Anrechnung** der ausländischen Erbschaftsteuer vermieden.

frei

40–43

## II. Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)

Die DBA vermeiden eine Doppelbesteuerung dadurch, dass sie das **Gesamtvermögen** zwischen Wohnsitzstaat und Belegenheitsstaat **aufteilen**. Jeder Staat darf nur die ihm durch das DBA zugewiesenen Vermögensteile besteuern. Eine **Vermeidung der Doppelbesteuerung** wird also erreicht, indem die unbeschränkte Steuerpflicht im Wohnsitzstaat eingeschränkt wird. Die DBA führen damit zu einer Einschränkung des Weltvermögensprinzips. Die Bundesrepublik unterhält auf dem Gebiet der Erbschaft- und Schenkungsteuer gegenwärtig DBA mit den folgenden Staaten:<sup>10</sup>

- Griechenland (BStBl. I 1953, 377),
- Österreich (BStBl. I 1955, 375)<sup>11</sup>, gekündigt mit Wirkung zum 31.12.2007, Abkommen zur Fortgeltung bis zum 31.7.2008 unterzeichnet
- Schweden (BStBl. I 1994, 422)<sup>12</sup>, Nach Abschaffung der Schenkungsteuer im Königreich Schweden zum 1.1.2005 kann Art. 4 Abs. 1 Buchst. b DBA-Schweden 1992 bei einer Doppelansässigkeit des Schenkers im Inland und in Schweden kein Besteuerungsrecht in Schweden begründen. Dies hat zur Folge, dass die Schenkung eines in der Bundesrepublik Deutschland und zugleich in Schweden ansässigen Schenkers dem deutschen Schenkungssteuerrecht unterliegt.<sup>13</sup>
- Schweiz (BStBl. I 1980, 243)<sup>14</sup>,
- USA (BStBl. I 1982, 765; BStBl. I 2001, 110)<sup>15</sup>,
- Dänemark (BStBl. I 1996, 1219)<sup>16</sup>,
- Frankreich (BStBl. I 2009, 1258)<sup>17</sup>.

Einige dieser Abkommen gelten nur für den Bereich der Erbschaftsteuer, nicht aber auch für die Schenkungsteuer.

Eine grundsätzliche Frage hat der BFH im Zusammenhang mit dem DBA Schweden entschieden:<sup>18</sup> Nach Abschaffung der Schenkungsteuer in Schweden zum 1.1.2005 kann Art. 4 Abs. 1 Buchst. b DBA-Schweden 1992 bei einer Doppelansässigkeit des Schenkers im Inland und in Schweden kein Besteuerungsrecht in Schweden begründen. Dies hat zur Folge, dass die Schenkung eines in der Bundesrepublik Deutschland und zugleich in Schweden ansässigen Schenkers dem deutschen Schenkungssteuerrecht unterliegt. DBA's können gekündigt werden oder – im Grunde auf dem Papier – fortbestehen, obschon eines der beteiligten Länder seine **Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht abgeschafft** hat. Der

10 Zum Abkommenstand vgl. BMF v. 19.1.2022, BStBl. I 2022, 147.

11 Vgl. *Ostendorf/Lechner*, DB 1996, 799.

12 Vgl. *Bellstedt/Lindencrona*, DB 1991, 62; *Krabbe*, ZEV 1995, 286.

13 BFH v. 24.5.2023 – II R 27/20, BStBl. II 2024, 103; die dagegen eingelegte Verfassungsbeschwerde zu I BvR 211/24 wurde nicht durchgeführt.

14 Vgl. *Füger/Rieger*, IStR 1998, 460; *Hild*, DB 1999, 770; *Hundt*, DB 1982, 1124; *Kempermann*, FR 1979, 450; *Michel*, DStR 1979, 159.

15 Vgl. *Eimermann*, ZEV 2000, 496; *Hundt*, IStR 2002, 80; *Jülicher*, IStR 2001, 178; *Schmidt/Dendorfer*, IStR 2001, 206.

16 Vgl. *Krabbe*, IStR 1997, 161; *Krabbe*, ZEV 1997, 146.

17 Vgl. *Czakert*, IStR 2007, 281; *Gottschalk*, ZEV 2007, 217; *Jülicher*, IStR 2007, 85; *Schulz/Werz*, ErbStB 2007, 213; *von Oertzen/Schienze*, ZEV 2007, 406; *Kirnberger*, ErbStB 2008, 300; *Rosner*, IStR 2012, 252.

18 BFH v. 24.5.2023 – II R 29/20, DStRE 2023, 1411.

BFH stellt nun klar, dass in einem solchen Fall – wie also Schweden – das entsprechende **DBA** dann natürlich **keine Wirkung** mehr dergestalt zeitigen kann, dass gemäß DBA die Ansässigkeit und das Besteuerungsrecht dem Staat zugeordnet – und umgekehrt dem anderen Vertragsstaat entzogen – werden kann, der eine entsprechende Steuerpflicht gar nicht mehr kennt. Entsprechend der allgemeinen Abkommenspraxis (vgl. etwa Art. 4 Abs. 1 des Musterabkommens der Organisation for Economic Cooperation and Development zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen) definiert Art. 4 Abs. 1 Buchst. b DBA-Schweden 1992 den Begriff des Wohnsitzes oder ständigen Aufenthaltsorts als örtlichen Anknüpfungspunkt für die „Ansässigkeit“ im abkommensrechtlichen Sinne nicht selbst, sondern verweist insoweit auf das nationale Recht des jeweiligen Vertragsstaats. Die Ansässigkeit einer Person (Erblasser oder Schenker) setzt danach voraus, dass deren Nachlass oder Schenkung „nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes ... oder eines anderen Merkmals steuerpflichtig ist“.<sup>19</sup> Es bedarf folglich für die abkommensrechtliche Ansässigkeit einer tatsächlich existierenden nationalen Vorschrift („nach dem Recht dieses Staates“), die für die (unbeschränkte) Steuerpflicht der Schenkung an den Wohnsitz des Schenkers oder ein ähnliches ortsbezogenes Merkmal anknüpft. Für Deutschland folgt dies aus § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a ErbStG, der für die unbeschränkte Schenkungsteuerpflicht an einen inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt des Schenkers anknüpft.<sup>20</sup> Für Schweden fehlte es hingegen seit der Abschaffung der Schenkungsteuer ab dem 1.1.2005 und damit auch im Schenkungszeitpunkt an einer entsprechenden nationalen Norm für die Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht in Bezug auf die Schenkungsteuer. Diese Rechtsgrundsätze sind dann natürlich auf alle – künftigen – vergleichbaren Sachverhalte zu übertragen.

47–48 frei

### III. Beschränkte Steuerpflicht

#### 1. Allgemeines

49 Der beschränkten Steuerpflicht liegt die Überlegung zugrunde, dass Vermögenswerte, die einen besonderen **Bezug zum Inland** aufweisen, dort auch besteuert werden sollen. Wesentlicher Bezugspunkt für die beschränkte Steuerpflicht ist also das Inlandsvermögen. Die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen treten dabei in den Hintergrund. Dennoch wird die Erbschaft- und Schenkungsteuer im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht nicht zur Objektsteuer, sondern bleibt **Personensteuer**. Deshalb gilt das Leistungsfähigkeitsprinzip auch im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht in vollem Umfang.<sup>21</sup>

50–52 frei

#### 2. Voraussetzungen der beschränkten Steuerpflicht

53 § 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG setzt voraus, dass kein Fall der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 und 2 ErbStG und ein Vermögensanfall von Inlandsvermögen i.S.d. § 121 BewG gegeben ist. Der Bezug zum Inland und damit das Recht zur Besteuerung wird also über das Inlandsvermögen geschaffen (**Territorialprinzip**).

54–56 frei

---

<sup>19</sup> BFH v. 24.5.2023 – II R 29/20, DStRE 2023, 1411.

<sup>20</sup> BFH v. 24.5.2023 – II R 29/20, DStRE 2023, 1411.

<sup>21</sup> Ausf. dazu *Groß-Börling*, Probleme der beschränkten Steuerpflicht im Erbschaftsteuerrecht, Diss. Köln, 1996, S. 20 ff.