Downloaded from Blogs on 24.11.2026 16:14h

By PwC Deutschland | 11. August 2020

Update: Widerstreitende Steuerfestsetzung auch bei von Drittstaat erlassenem Steuerbescheid?

Die Änderung eines bestandskräftigen inländischen Erbschaftsteuerbescheids nach § 174 Abs. 1 Abgabenordnung (Änderung aufgrund widerstreitender Steuerfestsetzungen) bei Konflikt mit einem zum selben Sachverhalt ergangenen schweizerischen Erbschaftsteuerbescheid ist nach Meinung des Finanzgerichts Baden-Württemberg möglich. Die Besteuerungszuordnung im DBA-Schweiz sowie die Beachtung der im Verhältnis zu Drittstaaten geltenden Kapitalverkehrsfreiheit lassen dies zu.

Downloaded from Blogs on 24.11.2026 16:14h

Die streitige Berichtigungsvorschrift setzt voraus, dass ein bestimmter Sachverhalt in mehreren Steuerbescheiden zuungunsten eines oder mehrerer Steuerpflichtiger berücksichtigt worden ist, obwohl er nur einmal hätte berücksichtigt werden dürfen. Das Finanzgericht stellte in seinem Urteil u. a. klar, dass die Vorschrift auch von der schweizerischen Steuerverwaltung (also nicht von der Behörde eines EU-Mitgliedstaats oder eines dem EWR angehörenden Staats) erlassene Steuerbescheide erfasse. Dies sei aber, so räumte das Finanzgericht ein, in der Rechtsprechung noch nicht abschließend geklärt, weswegen die Revision vor dem Bundesfinanzhof (BFH) zugelassen wurde.

Der im Inland lebende Kläger war zu 1/10 an dem Nachlass der Erblasserin beteiligt, die die Schweizer Staatsangehörigkeit besaß und bis zu ihrem Tod in der Schweiz gelebt hatte. Zu dem Nachlass gehörte neben diverser Bankguthaben u.a. auch ein in der Schweiz belegenes und zu privaten Wohnzwecken genutztes Grundstück. Die Schweiz hatte den Nachlass einschließlich des Grundstücks der dortigen Erbschaftsteuer (ErbSt) unterworfen und einen entsprechenden Bescheid erlassen. Auch das deutsche Finanzamt bezog – unter Anrechnung der schweizerischen ErbSt - den Wert des Grundstücks bei Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs anteilig ein. Das Finanzgericht gab der Klage statt.

Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit zu beachten

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte mit Urteil vom 9. Mai 2012 (I R 73/10) folgendes festgestellt: Wird ein Sachverhalt sowohl in einem inländischen als auch in einem Steuerbescheid der Behörde eines EU-Mitgliedstaats erfasst, ist darin eine widerstreitende Steuerfestsetzung zu sehen. Ein bestandskräftiger inländischer Steuerbescheid könne daher nach § 174 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) geändert werden. Dabei müssten auch bestehende DBA-Bestimmungen beachtet werden. Daran knüpft das Finanzgericht in seiner Klagebegründung an. Zwar stehe der inländische Steuerbescheid nicht mit einem Bescheid einer EU- oder EWR-Behörde in Widerstreit. Erbschaften gehörten aber, so das Finanzgericht, unter unionsrechtlichen Gesichtspunkten zu den Kapitalbewegungen, die dem Schutzbereich der - auch im Verhältnis zu Drittstaaten geltenden - Kapitalverkehrsfreiheit unterfallen. Als Beschränkungen des Kapitalverkehrs verboten sind Maßnahmen, die eine Wertminderung des Erwerbs bewirken, wenn der Erbe in einem anderen Staat als dem ansässig ist, in dem sich die betreffenden Vermögensgegenstände befinden.

Kein deutsches Besteuerungsrecht für Grundstücke nach DBA-Schweiz

Unbewegliches Vermögen darf grundsätzlich nur im Belegenheitsstaat besteuert werden. Konkret: Nach Art. 10 Abs. 1 Buchst. a DBA-Schweiz ist in der Schweiz gelegenes unbewegliches Vermögen von der deutschen ErbSt - ggf. unter Progressionsvorhalt - auszunehmen, wenn der Erblasser seinen letzten Wohnsitz in Deutschland hatte, im Zeitpunkt seines Todes jedoch schweizerischer Staatsangehöriger war. Gleiches folge, so das Gericht, wenn der Erblasser – wie hier – nicht nur Schweizer Staatsangehöriger war, sondern auch seinen letzten Wohnsitz in der Schweiz hatte.

Mehrfachbelastung trotz Anrechnung der schweizerischen ErbSt

Downloaded from Blogs on 24.11.2026 16:14h

Zwar sei durch die Anrechnung eine doppelte Belastung des Klägers mit Erbschaftsteuer vermieden worden. Das ändere jedoch nichts daran, dass der anteilige Erwerb der in der Schweiz belegenen Grundstücke in der Bemessungsgrundlage zweier Steuerbescheide berücksichtigt worden ist. Nur darauf komme es für den Tatbestand des § 174 Abs. 1 Satz AO an. Bei der erfolgten Anrechnung der ausländischen Steuer werde nicht der verwirklichte Sachverhalt, sondern dessen steuerliche Würdigung berücksichtigt.

Update (11. August 2020)

Rechtsausführungen aufgehoben durch das BFH Urteil **II R 61/15** vom 20. März 2019,

Fundstelle

Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 20. Oktober 2015 (11 K 3775/12).

Schlagwörter

Erbschaftsteuerrecht, Private Wealth, mehrfache Belastung, widerstreitende Steuerfestsetzung