

Ausgabe 38

23. September 2021

# steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

## Inhalt

### Neues aus der Gesetzgebung & Finanzverwaltung

Landesamt für Steuern Niedersachsen zur vorläufigen Umsetzung des Verzinsungsurteils des BVerfG

### Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 23. September 2021

Weitere Veröffentlichungen vom Tage

EuGH: Vereinbarkeit der Freibetragsregelung bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht mit Unionsrecht

### Noch Fragen?

# Neues aus Gesetzgebung & Finanzverwaltung

Landesamt für Steuern Niedersachsen zur vorläufigen Umsetzung des Verzinsungsurteils des BVerfG

Das Landesamt für Steuern Niedersachsen (LStN) hat hinsichtlich des Urteils des Bundesverfassungsgerichts zur 6%-Verzinsung und dessen vorläufiger Umsetzung in der Praxis Stellung genommen.

## Hintergrund

Mit seinem am 18.08.2021 veröffentlichten Beschluss hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die gesetzlich geregelte 6%-Verzinsung von Steuerforderungen und Steuererstattungen für verfassungswidrig erklärt. Die Finanzämter dürfen das Gesetz nur noch für Verzinsungszeiträume bis einschließlich 31.12.2018 weiter anwenden. Für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 hat das BVerfG den Gesetzgeber verpflichtet, eine verfassungsgemäße Neuregelung zu treffen. Der Gesetzgeber hat dafür Zeit bis zum 31.07.2022.

## Zu den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts

Es geht erstens ausdrücklich nur um Nachzahlungs- und Erstattungszinsen, nicht um Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen. Anträge wegen angeblicher Verfassungswidrigkeit dieser anderen Zinsen werden die Finanzämter – entsprechend dem weiter geltenden Gesetz – ab sofort wieder ablehnen.

Es geht zweitens nur um die gesetzliche 6%-Regelung zur Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen für die Zeit ab 2019. Für die Zeit bis dahin hat das BVerfG das Gesetz ausdrücklich für weiter anwendbar erklärt. Zinsfestsetzungen für die Zeit bis 31.12.2018, die bislang wegen der ausstehenden Entscheidung des BVerfG noch vorläufig oder in ihrer Wirkung ausgesetzt waren, sind nun als endgültig anzusehen. Wenn die Finanzämter bislang für die Zeit bis 31.12.2018 auf die Zahlung von Nachzahlungszinsen im Wege der Aussetzung der Vollziehung vorläufig verzichtet haben, ist dies jetzt nicht mehr möglich: Die Steuerpflichtigen müssen auch diese Beträge nachentrichten.

Aktuell ist somit offen, wie für die Zeit ab 2019 zu verfahren sein wird. Denn nach der Entscheidung des BVerfG ist es nun Sache des Gesetzgebers, für die Zeit ab 01.01.2019 eine Ersatzregelung zur Verzinsung von Nachzahlungen und Erstattungen zu treffen. Bundestag und Bundesrat haben hierfür Zeit bis zum 31.07.2022, und sie können die Regelung auch rückwirkend ab 2019 in Kraft setzen. Endgültige, nicht mehr änderbare Zinsfestsetzungen für Zeiten ab 01.01.2019 sind wegen der sog. „Bestandskraft“ hiervon grundsätzlich nicht betroffen.

## Hinweise zur Verfahrensweise der Finanzämter

Ausführlich nimmt die niedersächsische Steuerverwaltung nun zur Frage Stellung, wie die Finanzämter bei Zinsfestsetzungen für die Zeit ab 01.01.2019 mit vorläufiger Wirkung zu verfahren haben:

- Bescheide, mit denen eine erstmalige Festsetzung von Nachzahlungs- oder Erstattungsinsen einhergehen würde, werden von vornherein in Bezug auf diese Zinsen vorläufig „auf null“ gesetzt, bis der Gesetzgeber die Ersatzregelung geschaffen hat.
- Vor der Entscheidung des BVerfG ergangene Bescheide, die noch nicht endgültig sind, bleiben grundsätzlich weiterhin nicht endgültig, solange sie von keinem der Beteiligten „angefasst“ werden.
- Bei vor der Entscheidung des BVerfG ergangene Bescheide, die jetzt geändert werden (müssen), komme es darauf an, ob sich durch die Änderung für den Steuerpflichtigen eine (weitere) Nachzahlung ergibt oder ob ihm etwas zu erstatten ist.

Je nachdem, wie der Gesetzgeber sodann die Ersatzregelung ausgestaltet, werden die Finanzämter die Nachzahlungs- und Erstattungsinsen zu gegebener Zeit entsprechend neu festsetzen.

## Fundstelle

Landesamt für Steuern Niedersachsen, Pressemitteilung vom 17. September 2021. Die ausführliche Pressemitteilung finden Sie [hier](#).

# Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 23. September 2021

Urteil III R 40/19

7. Juli 2021

Eine Berufsausbildung i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG in Form eines Hochschulstudiums beginnt nicht schon mit der Bewerbung für dieses Studium, wenn zu diesem Zeitpunkt noch keine Ausbildungsmaßnahmen durchgeführt werden. Die Beendigung eines Hochschulstudiums setzt dabei grundsätzlich voraus, dass das Kind die letzte nach der einschlägigen Prüfungsordnung erforderliche Prüfungsleistung erfolgreich erbracht hat und dass dem Kind sämtliche Prüfungsergebnisse bekannt gegeben worden sind. Die Bekanntgabe erfordert regelmäßig, dass das Kind entweder eine schriftliche Bestätigung über den erfolgreichen Abschluss und die erzielten Abschlussnoten erhalten hat oder jedenfalls objektiv in der Lage war, eine solche schriftliche Bestätigung über ein Online-



Portal der Hochschule erstellen zu können. Entscheidend ist, welches Ereignis früher eingetreten ist.

Eine Übergangszeit i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG kann nicht dadurch begründet werden, dass sich ein Kind um eine Ausbildung bemüht und später diese beginnt.

**[Zum Urteil](#)**

## Weitere Veröffentlichung vom Tage:

**Beschluss IX B 56/20: Verlegungsantrag - Fehlende Übersendung der Klageerwiderung**

29. Juli 2021

**[Zum Beschluss](#)**

**Urteil, IV R 31/18: Keine gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung von Mietzinsen, die zu den Herstellungskosten unterjährig ausgeschiedenen Umlaufvermögens gehören**

20. Mai 2021

**[Zum Urteil](#)**

**Urteil, I R 35/19: Zur Nichtwohnsitz-Fiktion des NATO-Truppenstatuts**

03. März 2021

**[Zum Urteil](#)**

## Rechtsprechung im Blog

**EuGH: Vereinbarkeit der Freibetragsregelung bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht mit Unionsrecht**

*Aufgrund zweier Vorlagefragen des Finanzgerichts Düsseldorf hält der Generalanwalt in seinen Schlussanträgen die deutsche Freibetragsregelung bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht als mit dem Unionsrecht vereinbar. Hinsichtlich der Weigerung des Finanzamts, den Abzug der Zahlungen als Nachlassverbindlichkeit zuzulassen, liege jedoch ein nicht zu rechtfertigender Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit vor.*

### **Ausgangslage**

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte erneut dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) Rechtsfragen zu erbschaftsteuerlichen Sonderregeln für Fälle der beschränkten Steuerpflicht vorgelegt. Der deutsche Gesetzgeber hatte als Reaktion auf das Urteil des EuGH vom 8. Juni 2016 in der Rechtssache C-479/14, Hünnebeck in § 16 Absatz 2 Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) eine



Neuregelung eingeführt. Danach ist für Erwerbe, für welche die Steuer nach dem 24. Juni 2017 entsteht (§ 37 Abs. 14 ErbStG), der Freibetrag des § 16 Absatz 1 ErbStG um einen nach Maßgabe des § 16 Absatz 2 Satz 2 und 3 ErbStG zu berechnenden Teilbetrag zu mindern. – Im Streitfall liegt ein Fall der beschränkten Steuerpflicht vor, weil weder der Erblasser noch die Klägerin im Zeitpunkt des Todes des Erblassers in Deutschland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hatten; beide waren österreichische Staatsangehörige mit dortigem Wohnsitz. Mehr dazu in unserem Blogbeitrag Steuern & Recht vom 14. April 2021.

**Vorlagefragen:** Die Vorabentscheidungsfragen schließen an frühere Entscheidungen des EuGH zur Erbschaftsteuer an, die den freien Kapitalverkehr betreffen. Der EuGH soll prüfen, ob im Lichte der von ihm bereits entwickelten Grundsätze die deutsche Regelung, welche teilweise in § 16 (1) ErbStG geändert wurde, diesen Grundsätzen Rechnung trägt. Das vorlegende Finanzgericht möchte wissen, ob und gegebenenfalls inwieweit nach Maßgabe des Umfangs der Steuerhoheit des betreffenden Mitgliedstaats eine unterschiedliche Behandlung von persönlichen Freibeträgen (erste Vorlagefrage) oder dem Abzug von Nachlassverbindlichkeiten (zweite Vorlagefrage) möglich ist – je nachdem, ob der Steuerpflicht das gesamte Vermögen des Erblassers zugrunde liegt oder ob sie auf das Inlandsvermögen in diesem Mitgliedstaat beschränkt ist.

### **Schlussanträge (Empfehlungen) des Generalanwalts**

Hinsichtlich der ersten Vorlagefrage (Freibeträge) sieht der Generalanwalt (GA) keinen Verstoß gegen Art. 63 Abs. 1 und Art. 65 AEUV. Die EU-Vorschriften seien dahin auszulegen, dass sie einer Regelung eines Mitgliedstaats über die Erbschaftsteuer nicht entgegenstehen, die im Fall der auf das inländische Grundvermögen begrenzten beschränkten Steuerpflicht, wenn weder der Erblasser noch der Erbe zum Zeitpunkt des Erbfalls im Hoheitsgebiet dieses Mitgliedstaats seinen Wohnsitz hatte, einen persönlichen Freibetrag vorsieht, der proportional zu dem der Erbschaftsteuer dieses Mitgliedstaats unterliegenden Vermögensanteil im Verhältnis zum gesamten Vermögensanfall berechnet wird, während dieser Freibetrag im Fall der unbeschränkten Steuerpflicht, wenn zumindest der Erblasser oder der Erbe seinen Wohnsitz zum Zeitpunkt des Erbfalls in dem betreffenden Mitgliedstaat hatte, nicht begrenzt ist.

Nach Meinung des GA weist die deutsche Regierung nach, dass die unterschiedliche Behandlung erforderlich ist, um die Besteuerungsbefugnis Deutschlands zu gewährleisten und im Hinblick auf das verfolgte Ziel verhältnismäßig ist, da die unterschiedliche Steuerbemessungsgrundlage berücksichtigt wird. Dabei sei nämlich zu berücksichtigen, dass die Gewährung der persönlichen Freibeträge dem prozentualen Anteil des der deutschen Erbschaftsteuer unterliegenden Vermögens folgt und damit die Besteuerungshoheit Deutschlands in Bezug auf Gebietsfremde im Vergleich zu Gebietsansässigen widerspiegelt. Hieraus folge weiterhin, dass die Beschränkung des Kapitalverkehrs, die sich aus einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden ergibt, durch das Territorialitätsprinzip gerechtfertigt ist.

Zweite Vorlagefrage (Abzug von Nachlassverbindlichkeiten): Nach den Empfehlungen des GA liegt hier ein Verstoß gegen geltendes Unionsrecht vor. Art. 63 Abs. 1 und Art. 65 AEUV seien dahin auszulegen, dass sie einer Regelung eines Mitgliedstaats über die Berechnung der Erbschaftsteuer entgegenstehen, die im Fall der auf das inländische Grundvermögen begrenzten beschränkten Steuerpflicht, wenn weder der Erblasser noch der Erbe zum Zeitpunkt des Erbfalls im Hoheitsgebiet dieses Mitgliedstaats seinen Wohnsitz hatte, vorsieht, dass die Verbindlichkeiten aus Pflichtteilen nicht, auch nicht anteilig, vom Wert des Erwerbs von Todes wegen abziehbar sind, während diese Verbindlichkeiten im Fall der unbeschränkten Steuerpflicht, wenn zumindest der Erblasser oder der Erbe zum Zeitpunkt des Erbfalls seinen Wohnsitz in diesem Mitgliedstaat gehabt hätte, vollständig abziehbar wären.

Der Umstand, so der GA, dass für Gebietsfremde im Inland der Abzug der Verbindlichkeiten aus Pflichtteilen vom Wert des Nachlasses im Fall der beschränkten Steuerpflicht systematisch ausgeschlossen ist, stelle eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs im Sinne von Art. 63 AEUV dar. Diese sei auch nicht durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses gerechtfertigt. Der systematische Ausschluss erfolge ohne – auch nicht anteilige – Berücksichtigung der Steuerbemessungsgrundlage, obwohl diese nach § 10 Abs. 1 ErbStG für die Feststellung der Bereicherung des Erben festgelegt wird. Der EuGH habe im Rahmen seiner Rechtsprechung zum freien Kapitalverkehr und zu den Erbschaftsteuern bereits früher festgestellt, dass ein Bürger das Recht, sich auf die Bestimmungen des Vertrags zu berufen, nicht dadurch verliert, dass er steuerliche Vorteile nutzt, die ihm nach den in einem anderen Mitgliedstaat als seinem Wohnstaat geltenden Vorschriften offenstehen. Des Weiteren bestehe mit Österreich kein Doppelbesteuerungsabkommen auf dem Gebiet der Erbschaftsteuern.

### Fundstelle

EuGH, Schlussanträge vom 16. September 2021 in der Rechtssache [C-394/20](#), Finanzamt V



Weitere interessante News und Entscheidungen finden Sie in unserem Blog Steuern & Recht

HIER





Alle aktuellen Veranstaltungen finden Sie in der PwC Veranstaltungssuche.

VERANSTALTUNGSSUCHE

## Noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine E-Mail.

E-MAIL SENDEN

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

### Redaktion

Gabriele Nimmrichter  
PricewaterhouseCoopers GmbH  
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37  
60327 Frankfurt am Main  
Tel.: (0 69) 95 85-5680  
gabriele.nimmrichter@de.pwc.com

Gunnar Tetzlaff  
PricewaterhouseCoopers GmbH  
Fuhrberger Straße 5  
30625 Hannover  
Tel.: (0 511) 53 57-3242  
gunnar.tetzlaff@de.pwc.com

### Datenschutz

Die Datenverarbeitung für den Versand des Newsletters erfolgt aufgrund der Grundlage Ihrer Einwilligung. Sie können den Newsletter jederzeit mit Wirkung für die Zukunft abbestellen und Ihre Einwilligung damit widerrufen

© 2021 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate entity.

Please see [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.

