Downloaded from Blogs on 20.11.2026 16:58h

By PwC Deutschland | 11. Mai 2023

Update: EuGH: Sonderregelungen bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht teilweise mit Unionsrecht vereinbar

Nach dem Urteil des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) wird die unterschiedliche Ausgestaltung der erbschaftsteuerlichen Freibeträge zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht nicht durch die EU-Vorschriften des freien Kapitalverkehrs beschränkt. Die Weigerung des Finanzamts, die Verbindlichkeiten aus Pflichtteilen im Falle der beschränkten Steuerpflicht nicht zum Abzug als Nachlassverbindlichkeiten abzuziehen, sei allerdings unionsrechtswidrig.

Downloaded from Blogs on 20.11.2026 16:58h

Hintergrund

Der deutsche Gesetzgeber hatte als Reaktion auf das Urteil des EuGH vom 8. Juni 2016 in der Rechtssache C-479/14, *Hünnebeck* im Zuge des Steuerumgehungsbekämpfungsgesetzes (StUmgBG) 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.

Sachverhalt

Im Streitfall liegt ein Fall der beschränkten Steuerpflicht deswegen 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. Die in Österreich ansässige Klägerin hatte im Jahr 2018 von ihrem ebenfalls in Österreich wohnhaften Vater in Deutschland belegenes Grundvermögen geerbt. Sie war als Alleinerbin nach österreichischem Erbrecht verpflichtet, zwei Pflichtteilsberechtigten aus dem Nachlass den Pflichtteil auszuzahlen. Das deutsche Finanzamt versagte ihr mangels wirtschaftlichen Zusammenhangs mit dem Inlandsvermögen den Abzug als Nachlassverbindlichkeit. Außerdem stehe der Klägerin nur der nach § 16 Abs. 2 ErbStG in der Fassung des StUmgBG geminderte erbschaftsteuerliche Freibetrag für Fälle der beschränkten Steuerpflicht zu.

Vorlagefragen

Aufgrund der Vorlage des Finanzgerichts Düsseldorf sollte geklärt werden, 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.

In seinen **Schlussanträgen** vom 16. September 2021 hält der Generalanwalt (GA) in seinen Empfehlungen 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 (mehr dazu in unserem **Blogbeitrag vom 17. September 2021**).

Entscheidung des EuGH

Der EuGH bestätigt im Ergebnis die Sichtweise des GA.

In der **unterschiedlichen Freibetragsregelung** sieht der EuGH zwar eine Beschränkung des Kapitalverkehrs, die allerdings durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses, nämlich der Wahrung der Kohärenz des Steuersystems, gerechtfertigt ist. Die deutsche Regelung stelle den für eine Rechtfertigung notwendigen unmittelbaren Zusammenhang zwischen dem Freibetrag, den der Erbe geltend machen kann, und dem Umfang der Steuerhoheit in Bezug auf die sich für ihn aus dem Erwerb ergebende

Downloaded from Blogs on 20.11.2026 16:58h

Bereicherung her. Diese Regelung - so der EuGH - vermeide somit, dass die Steuerkraft eines beschränkt steuerpflichtigen Erben dadurch, dass es ihm gestattet wird, den Freibetrag in voller Höhe in Anspruch zu nehmen, obwohl sich dieser Freibetrag nicht auf eine steuerliche Belastung bezöge, die auf die gesamte aus der Erbübertragung resultierende Bereicherung erhoben wird, systematisch zu niedrig angesetzt wird.

Hinsichtlich der **Nichtabzugsfähigkeit der Nachlassverbindlichkeiten** (mit der Folge der Wertminderung des Nachlasses) liege eine Beschränkung des Kapitalverkehrs vor. Im Gegensatz zur Freibetragsregelung könne diese Beschränkung jedoch weder mit der Notwendigkeit, die Kohärenz des deutschen Steuersystems zu wahren, noch mit dem Territorialitätsprinzip und der Notwendigkeit der Gewährleistung einer ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnis zwischen den Mitgliedstaaten gerechtfertigt werden. Hierzu weist der EuGH darauf hin, dass sich die Ungleichbehandlung in Bezug auf die Abzugsfähigkeit der Verbindlichkeiten aus Pflichtteilen allein aus der Anwendung der betreffenden deutschen Regelung ergibt. Außerdem habe die deutsche Regierung nicht dargelegt, weshalb die Berücksichtigung der Verpflichtungen aus Pflichtanteilen, wenn diese mit Immobilien in Zusammenhang stehen, über die Deutschland ihre Steuerhoheit im Rahmen einer Teilbesteuerung ausübt, diesen Mitgliedstaat dazu bringen würde, auf einen Teil dieser Steuerhoheit zugunsten anderer Mitgliedstaaten zu verzichten, oder die Besteuerungsbefugnis dieses Mitgliedstaats beeinträchtigen würde.

Update (11. Mai 2023)

Das Urteil C-394/20 wurde im BStBl. veröffentlicht, BStBl. II 2023, Seite 156.

Fundstelle

EuGH-Urteil vom 21. Dezember 2021 (**C-394/20**), *Finanzamt V* (Freier Kapitalverkehr)

Eine **englische Zusammenfassung** dieses Urteils finden Sie **hier**.

Anmerkung: Im Gegensatz zum Finanzgericht Düsseldorf (im Vorlagebeschluss vom 20. Juli 2020) hatte das Niedersächsische Finanzgericht die seit 25. Juni 2017 geltende Vorschrift des § 16 Abs. 2 ErbStG i.d.F. des StUmgBG für unionsrechtskonform erklärt und deswegen durch (mittlerweile rechtskräftiges) Urteil vom 22. Juli 2020 (**3 K 163/19**) eine Klage abgewiesen, die in einem Fall der beschränkten ErbSt-Pflicht auf Gewährung des vollen Freibetrags nach § 16 Abs. 1 ErbStG anstelle des gekürzten Freibetrags nach § 16 Abs. 2 ErbStG gerichtet war.

Schlagwörter

Beschränkte Erbschaftsteuerpflicht, EU-Recht, Nachlassverbindlichkeiten, Private Wealth, erbschaftsteuerliche Freibeträge