

KEIN STEUERKLASSENPRIVILEG FÜR AUSLÄNDISCHE FAMILIENSTIFTUNGEN

EUGH SIEHT IN DER KOHÄRENZ DES STEUERSYSTEMS EINEN TRAGFÄHIGEN RECHTFERTIGUNGSGRUND FÜR UNGLEICHBEHANDLUNG

VON PROF. DR. RAINER LORZ UND DR. PAUL METZ

EUGH, URTEIL VOM 13. NOVEMBER 2025 – C-142/24, ISTR 2026, 23 FF.

Leitsatz (leicht gekürzt): Art. 40 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. Mai 1992 ist dahin auszulegen, dass er vorbehaltlich der Beachtung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit einer nationalen Regelung nicht entgegensteht, nach der für die Besteuerung des Übergangs von Vermögen auf eine Familienstiftung das Verwandtschaftsverhältnis des nach der Stiftungsurkunde entferntest Berechtigten zum Stifter nur bei inländischen, einer Ersatzerbschaftsteuer unterliegenden Stiftungen berücksichtigt wird, mit der Folge, dass auf diese Stiftungen eine günstigere Steuerklasse angewandt wird als auf ausländische Familienstiftungen, die dieser Steuer nicht unterliegen.

Übersicht

- I. Problemstellung
- II. Sachverhalt
- III. Entscheidungsgründe
- IV. Einordnung der Entscheidung – Folgerungen für die Praxis

I. Problemstellung

Die unentgeltliche Übertragung von Vermögen auf eine Familienstiftung unterliegt der Erbschaft- oder Schenkungsteuer; die für gemeinnützige Stiftungen vorgesehenen Steuerbegünstigungen finden keine Anwendung. Allerdings ordnet § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG für inländische Familienstiftungen ein Steuerklassenprivileg an, gemäß dem die maßgebliche Steuerklasse nach den persönlichen Verhältnissen zwischen dem Stifter und den Begünstigten bestimmt wird. Demgegenüber unterliegen ausländische Familienstiftungen zwingend der Steuerklasse III als „übrige Erwerber“. Neben den Freibeträgen (vgl. § 16 ErbStG) hat die Steuerklasse insbesondere für die Steuersätze gemäß § 19 ErbStG Bedeutung. Die Beschränkung dieses Steuerklassenprivilegs auf inländische Familienstiftungen wird in weiten Teilen der Literatur sowie in einer einschlägigen Entscheidung des Finanzgerichts Hessen als Verstoß gegen die unionsrechtlich gewährleistete Kapitalverkehrsfreiheit gewertet.¹

Aufgrund einer Vorlage durch das Finanzgericht Köln hatte der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) nunmehr über die Europarechtskonformität des § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG zu ent-

scheiden. Da das Fürstentum Liechtenstein zwar Mitglied des Europäischen Wirtschaftsraums, nicht jedoch der Europäischen Union ist, bildete dabei die in Art. 40 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum² (EWR-Abkommen) geregelte Kapitalverkehrsfreiheit den Prüfungsmaßstab und nicht die weitgehend inhaltsgleiche Vorschrift des Art. 63 AEUV.³

II. Sachverhalt

Klägerin ist eine rechtsfähige (intransparente) Familienstiftung mit Sitz und Geschäftsleitung im Fürstentum Liechtenstein. Die Stiftung wurde im Jahr 2014 von einer in Deutschland ansässigen und unbeschränkt steuerpflichtigen Stifterin nach liechtensteinischem Recht in Liechtenstein errichtet. Das für die Schenkungsteuer zuständige Finanzamt versagte die Anwendung des Steuerklassenprivilegs gemäß § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG und besteuerte die Übertragung des Vermögens auf die Familienstiftung gemäß der Steuerklasse III. Der von der Stiftung hiergegen eingelegte Einspruch wurde vom Finanzamt zurückgewiesen, woraufhin die Stiftung Klage beim Finanzgericht Köln erhob. Das Finanzgericht Köln hatte ebenfalls Zweifel an der Vereinbarkeit des § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG mit Art. 40 des EWR-Abkommens, der den freien Kapitalverkehr gewährleistet, und legte die Frage dem EuGH im Vorabentscheidungsverfahren vor.⁴

III. Entscheidungsgründe

Mit seinem Urteil vom 13. November 2025 hat der EuGH entschieden, dass die Beschränkung des Steuerklassenprivilegs gemäß § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG auf inländische Familienstif-

¹ FG Hessen, Gerichtsbescheid vom 7.3.2019 – 10 K 541/17, BeckRS 2019, 6222; Hey, DStR 2011, 1149, 1156; Gierhake, ZErB 2016, 163 ff.; Lennert/Löhmer, IStR 2024, 648 ff.

² Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2.5.1992, ABl. 1992 L 1, 3 ff. vom 3.1.1994.

³ Vgl. auch EuGH, Urteil vom 13.11.2025 – C-142/24, IStR 2026, 23, 26 Rn. 33 ff.

⁴ FG Köln, Vorlagebeschluss vom 30.11.2023 – 7 K 217/21, IStR 2024, 317 ff.

tungen die Kapitalverkehrsfreiheit des Art. 40 des EWR-Abkommens zwar beeinträchtigt, diese Beeinträchtigung zur Wahrung der Kohärenz zwischen der Erbersatzsteuer gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG und dem Steuerklassenprivileg aber gerechtfertigt sei. Nach Auffassung des EuGH sei eine Ungleichbehandlung, wie sie § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG bewirke, nur dann zulässig, wenn sie entweder Situationen betreffe, die nicht objektiv miteinander vergleichbar seien, oder wenn die Ungleichbehandlung durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses gerechtfertigt und auch im Übrigen verhältnismäßig sei.⁵

Da der streitgegenständliche grenzüberschreitende Sachverhalt nach Auffassung des EuGH mit den von § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG erfassten innerstaatlichen Sachverhalten objektiv vergleichbar sei, musste sich der EuGH mit dem von der deutschen Regierung vorgebrachten Argument der Kohärenz des Steuersystems als Rechtfertigungsgrund auseinandersetzen.⁶ Mit vergleichsweise knapper Begründung folgte der EuGH der Argumentation der deutschen Regierung und nahm an, dass die Wahrung der Kohärenz des deutschen Steuersystems einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses darstelle: Denn es bestehe ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Vorteil des Steuerklassenprivilegs für inländische Familienstiftungen und der turnusmäßig auf das Vermögen nur dieser Stiftungen zur Anwendung kommenden Erbersatzsteuer. Würde § 15 Abs. 2 ErbStG auch auf ausländische Familienstiftungen Anwendung finden, wäre diese Logik durchbrochen.⁷ Da Deutschland keine Steuerhoheit über ausländische Familienstiftungen habe, sei es auch verhältnismäßig, das Steuerklassenprivileg des § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG auf Konstellationen zu beschränken, in denen eine Folgebesteuerung mit der Erbersatzsteuer einhergehen kann. Ob das Steuerklassenprivileg im konkreten Ausgangsverfahren verhältnismäßig ist, hat der EuGH unter Berücksichtigung seiner Hinweise dem Finanzgericht Köln zur Entscheidung überlassen.⁸

IV. Einordnung der Entscheidung – Folgerungen für die Praxis

Das Urteil des EuGH zur Anwendung des Steuerklassenprivilegs gemäß § 15 Abs. 2 ErbStG auf eine Familienstiftung mit Sitz und Geschäftsleitung im Fürstentum Liechtenstein fügt sich in eine Reihe jüngerer Entscheidungen zu ausländischen Familienstiftungen ein und verdeutlicht erneut die sich aus der Schnittstelle mehrerer Rechtsordnungen ergebende Komplexität.⁹

Bemerkenswert an der Entscheidung ist insbesondere die knappe Begründung zur Rechtfertigung des vom Gericht angenommenen Eingriffs in die abkommensrechtlich gewährleistete Kapitalverkehrsfreiheit. Dabei soll an dieser Stelle dahingestellt bleiben, ob der deutsche Gesetzgeber tatsächlich einen Zusammenhang zwischen dem Steuerklassenprivileg für inländische Familienstiftungen und der Erbersatzsteuer herstellen

wollte.¹⁰ Ist aber nach den Ausführungen des Gerichts für eine Rechtfertigung des Eingriffs mit der Wahrung der Kohärenz des Steuersystems Voraussetzung, dass „[...] ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem betreffenden steuerlichen Vorteil und dessen Ausgleich durch eine bestimmte steuerliche Belastung dargetan ist [...]“,¹¹ wäre eine nähere Auseinandersetzung mit dem Unmittelbarkeitskriterium wünschenswert gewesen. So lässt sich gegen das Vorliegen eines unmittelbaren Zusammenhangs durchaus einwenden, dass die Besteuerung einerseits unterschiedliche Personen betrifft und andererseits nicht auf denselben wirtschaftlichen Vorgang, sondern auf völlig unterschiedliche Vorgänge abzielt, nämlich die Erstausstattung der Stiftung einerseits und einen 30 Jahre später fingierten Vermögensübergang der Stiftung auf sich selbst andererseits.¹² Da es außerdem – insbesondere vor dem Hintergrund der inzwischen gesetzlich verankerten Verbrauchstiftung – keineswegs gesichert ist, dass bei der deutschen Familienstiftung je eine Erbersatzsteuer anfällt, steht dem gemäß § 15 Abs. 2 ErbStG gewährten steuerlichen Vorteil ein nur eventuell eintretender steuerlicher Nachteil gegenüber. Ungeachtet der Unzulänglichkeiten des EuGH-Urteils ist davon auszugehen, dass sich das Finanzgericht – und im Falle einer Revision auch der Bundesfinanzhof – der Argumentation des EuGH anschließen und die Klage abweisen wird. Für Stifter ausländischer Familienstiftungen (und Trusts) ist dies zwar misslich, da das Steuerklassenprivileg gemäß § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG weiterhin nur inländischen Familienstiftungen gewährt wird. Angesichts der Gestaltungsmöglichkeiten, die mit ausländischen Familienstiftungen einhergehen, wird dieses Urteil der ausländischen Familienstiftung jedoch nicht den Wind aus den Segeln nehmen. ♦

¹⁰ Hieran zweifelnd Janzen/Luxem, Anmerkung zu EuGH, Urteil vom 13.11.2025 – C-142/24, IStR 2026, 23 ff.

¹¹ EuGH, Urteil vom 13.11.2025 – C-142/24, IStR 2026, 23, 29 f. Rn. 73 ff.

¹² So z.B. Gierhake, ZErB 2016, 163, 166; i.E. ebenso Janzen/Luxem, Anmerkung zu EuGH, Urteil vom 13.11.2025 – C-142/24, IStR 2026, 23, 31.



Prof. Dr. Rainer Lorz, LL.M. ist Rechtsanwalt und Partner bei Hennerkes, Kirchdörfer & Lorz.

Dr. Paul Metz ist Rechtsanwalt bei Hennerkes, Kirchdörfer & Lorz.

KEYWORDS

§ 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG • ausländische Familienstiftungen • Erbersatzsteuer • Steuerklassenprivileg • Trusts

⁵ EuGH, Urteil vom 13.11.2025 – C-142/24, IStR 2026, 28 Rn. 54.

⁶ EuGH, Urteil vom 13.11.2025 – C-142/24, IStR 2026, 23, 29 f. Rn. 66 ff.

⁷ EuGH, Urteil vom 13.11.2025 – C-142/24, IStR 2026, 23, 29 f. Rn. 66 ff.

⁸ EuGH, Urteil vom 13.11.2025 – C-142/24, IStR 2026, 23, 29 f. Rn. 73 ff.

⁹ Vgl. hierzu auch Lorz/Metz, FuS 5/2025, 187 ff.