Abweichende Festsetzung aus Billigkeitsgründen bei der ErbSt

Gericht/Az:	BFH, Urteil vom 25.2.2026 II R 1/22
Fundstelle:	juris
Gesetz:	§ 163 AO

Erlass aus Billigkeitsgründen

Nach § 163 Abs. 1 Satz 1 AO können Steuern niedriger festgesetzt werden und einzelne Besteuerungsgrundlagen, die die Steuer erhöhen, bei der Festsetzung der Steuern unberücksichtigt bleiben, wenn die Erhebung der Steuer nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre. Die Unbilligkeit kann sich aus sachlichen oder persönlichen Gründen ergeben. Die Vorschrift des § 163 AO soll den Besonderheiten des Einzelfalls, die der Gesetzgeber in der Besteuerungsnorm nicht berücksichtigt hat, Rechnung tragen[1]. Grundsätzlich ist der Erlass aus Billigkeitsgründen eine Ermessensentscheidung der Finanzverwaltung (§ 5 AO).

ErbSt

Bei der Erbschaftsteuer kommt ein Erlass dann in Betracht, wenn der Erbe zwar den Wert des Nachlasses am Stichtag zu versteuern hat, ihn aber kein Verschulden daran trifft, dass er trotz des Erwerbs von Todes wegen letztendlich nicht bereichert ist.

Praxishinweis

Keine Lösung durch das ErbStG

Das ErbStG selbst bietet keinen Weg, nachträglich eingetretene Umstände, die den Wert des Nachlasses berühren, zu berücksichtigen. Aufgrund des Stichtagsprinzips liegt eine Momentaufnahme vor, welche der Festsetzung zugrunde zu legen ist[2]. Deshalb sind z. B. der Wertverfall der Vermögensgegenstände nach dem Stichtag oder Wechselkursschwankungen unbeachtlich[3].

Dem Urteilsfall lag vereinfacht folgender Fall zugrunde:

Urteilsfall

Sachverhalt

Nach dem Tode des E ging das Amtsgericht zunächst von gesetzlicher Erbfolge von M und S aus und erteilte antragsgemäß einen Erbschein. Erst zu einem späteren Zeitpunkt wurde beim Amtsgericht ein Testament bekannt, nachdem A zu einem Drittel Miterbe wurde. Das Amtsgericht zog den zunächst erteilten Erbschein ein und stellte einen neuen Erbschein aus, der die testamentarischen Erben auswies. Allerdings war die Erbmasse des E zu diesem Zeitpunkt durch M und S bereits verbraucht. Dennoch setzte das Finanzamt gegenüber dem A gemäß seiner Erbquote Erbschaftsteuer fest.

---

1 BFH, Urteil v. 22.10.2014 II R 4/14, BStBl 2015 II S. 237, Rz. 12 m. w. N.
2 BFH, Urteil v. 22.10.2014 II R 4/14, BStBl 2015 II S. 237, Rz. 21 m. w. N.
3 Münch, EFG 2022 S. 946.

Stellungnahme

BFH: Erlass aus Billigkeitsgründen denkbar, aber ist der Rechtsweg ausgeschöpft?

Nach Ansicht des BFH kann ein Erlass aus Billigkeitsgründen nach § 163 AO in Betracht kommen. Allerdings muss A darlegen und gegebenenfalls nachweisen, dass er alles in seiner Macht Stehende getan hat, um den am Besteuerungsstichtag vorhandenen Nachlass zu sichern. Ferner muss er etwaige Ersatzansprüche geltend gemacht haben oder darlegen, dass die Geltendmachung solcher Ansprüche wegen Vermögenslosigkeit des Ersatzverpflichteten von vornherein aussichtslos war. Feststellungen hierzu hat das FG nicht getroffen; diese sind nachzuholen. Es ist zu prüfen, ob A werthaltige Ersatzansprüche gegen die unrechtmäßigen Erbinnen zustanden und ob es ihm zumutbar war, diese durchzusetzen.

Praxishinweise

Hohe Hürden für den Erlass

1. Der BFH schließt einen Erlass nicht aus, legt aber hohe Hürden fest. Es ist notwendig, die rechtlichen Möglichkeiten gegenüber den unrechtmäßigen Erben auszuschöpfen. Nur dann besteht die Möglichkeit, die ErbSt aus Billigkeitsgründen zu erlassen bzw. niedriger festzusetzen.

Amtliche Verwahrung des Testaments vermeidet Probleme

2. Das Urteil zeigt erneut die Risiken handschriftlicher und privat aufbewahrter Testamente auf. Soll kein notarielles Testament errichtet werden, ist als minimale Lösung ein handschriftliches Testament beim Nachlassgericht in besondere amtliche Verwahrung zu geben. Sodann ist die Eröffnung im Todesfall sichergestellt. Die Kosten beim Nachlassgericht betragen einmalig 82 € (Gebührentatbestand Nr. 12100 GNotKG) und 15,50 € (§ 1 Abs. 2 ZTR-GebS)[4] für den Eintrag im Zentralen Testamentsregister. Die Gebühren werden pauschal erhoben; auf die Vermögenshöhe kommt es nicht an.

Impressum **www.neufang-akademie.de**

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.
Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de

4 Testamentsregister-Gebührensatzung (ZTR-GebS), abrufbar unter: www.testamentsregister.de/fileadmin/user_upload_ztr/dokumente/Testamentsregister-Gebuehrensatzung_ZTR-GebS.pdf (Stand: 25.6.2026).