



Hochschule Neu-Ulm
University of Applied Sciences

Bachelorarbeit
im Bachelorstudiengang
Betriebswirtschaft
an der Hochschule für angewandte Wissenschaften Neu-Ulm

Die Erbengemeinschaft im Steuerrecht

Erstkorrektor/-in: Prof. Dr. Christian Joos

Verfasser/-in: Angelique Malsam (Matrikel-Nr.: 276105)

Thema erhalten: 04.10.2023

Arbeit abgegeben: 05.02.2024

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	I
1 Einführung	1
1.1 Problemstellung.....	1
1.2 Zielsetzung	2
1.3 Aufbau und Methodik.....	3
2 Grundlagen der Erbengemeinschaft	5
2.1 Entstehung und Ablauf	5
2.2 Zusammensetzung.....	8
2.2.1 Erbfolge.....	8
2.2.2 Erbquoten.....	10
2.3 Haftung für Nachlassverbindlichkeiten	11
3 Steuerliche Pflichten der Erbengemeinschaft	13
3.1 Anzeigepflicht	13
3.2 Steuererklärungen	15
3.2.1 Steuererklärungen der Miterben	15
3.2.2 Steuererklärungen des Erblassers	23
3.3 Steuerschulden des Erblassers	28
4 Steuerliche Behandlung der Miterben	31
4.1 Erbschaftsteuer.....	31
4.1.1 Allgemeines	31
4.1.2 Berechnung.....	32
4.2 Einkommensteuer.....	37
4.2.1 Einkünfteermittlung in der Verwaltungsperiode	37
4.2.2 Erbauseinandersetzung.....	40
4.3 Grunderwerbsteuer	42
4.3.1 Eintritt des Erbfalls	42
4.3.2 Erbteilsveräußerung	43
4.3.3 Erbauseinandersetzung.....	43
5 Zusammenfassung und Fazit	45
Literaturverzeichnis	II

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Aufbau und Methodik	4
Abbildung 2: Struktur der Erbengemeinschaft.....	7
Abbildung 3: Gesetzliche Erbfolge.....	9
Abbildung 4: Erbquoten.....	11
Abbildung 5: Abgrenzung der Einkünfte	19
Abbildung 6: Berechnungsschema steuerpflichtiger Erwerb.....	32
Abbildung 7: Erbschaftsteuerrechtliche Steuerklassen	35
Abbildung 8: Erbschaftsteuerrechtliche Steuersätze	36

1 Einführung

1.1 Problemstellung

Mit dem Auftreten einer Erbschaft, stellt sich häufig die Frage, welche Personen an der Erbschaft beteiligt sind. Die Ermittlung der Erben stellt die wichtigste Feststellung in einem Erbfall dar, da diese die Rechtsnachfolger des Verstorbenen darstellen.¹ Wird eine einzelne Person von dem Erblasser als Erbe benannt, wird dieser als Alleinerbe bezeichnet. Konträr zu einem Alleinerben, kann im Erbschaftsfall allerdings auch eine Erbengemeinschaft entstehen, indem der Erblasser mehrere Personen als Erben benennt.² Bei einer Anzahl von 133.326 steuerpflichtigen Erbschaften in Deutschland im Jahr 2020, handelte es sich lediglich in einem von fünf Fällen um einen Alleinerben.³ Vielmehr entsteht in etwa 80 Prozent aller Erbfälle eine Erbengemeinschaft.⁴ Dies lässt darauf schließen, dass die Mehrheit der Erbenden früher oder später mit dem Thema der Erbengemeinschaft in Berührung kommen. Dies bestätigt auch Roth mit seinem folgenden Zitat: „Die Lebenserfahrung zeigt, dass so gut wie jede Bürgerin und jeder Bürger im Laufe des Lebens in irgendeiner Weise mit einer Erbengemeinschaft zu tun hat.“⁵

Die Erbengemeinschaft bedeutet für die einzelnen Erben, dass ihnen der Nachlass gemeinschaftlich zusteht. Aus diesem gemeinschaftlichen Zustehen des Erbes können sich allerdings einige Probleme ergeben. Neben einem erhöhten Konfliktpotenzial, durch beispielsweise gegenläufige Interessen bezüglich der Verteilung des Nachlasses sowie der Bewertung der Nachlassgegenstände, sehen sich die Miterben im Zuge der Erbengemeinschaft häufig mit einer Vielzahl von steuerlichen Pflichten und Vorschriften konfrontiert. Zudem sind die steuerlichen Folgen der Erbschaft von den Miterben zu identifizieren und abzuwägen.⁶

¹ Vgl. Horn (2021), S. 6.

² Vgl. Götz u. a. (2021), Vorwort.

³ Vgl. Statista Research Department (2023) zitiert nach Statistisches Bundesamt (2020); Lassen (2020), S. 13.

⁴ Vgl. Lassen (2020), S. 13.

⁵ Roth u. a. (2019), S. 4.

⁶ Vgl. Götz u. a. (2021), Vorwort.

1.2 Zielsetzung

Es ist anzunehmen, dass jeder einmal in seinem Leben Mitglied einer Erbengemeinschaft wird.⁷ Aufgrund dessen hat das Thema der Erbengemeinschaft eine hohe Relevanz und folglich sollte es im Interesse der bestehenden und potenziellen Miterben liegen, sich mit der Erbengemeinschaft zu beschäftigen. Des Weiteren könnte eine Beschäftigung mit dem Thema auch sinnvoll für zukünftige Erblasser sein. Besonders die Komplexität der steuerlichen Faktoren, Vorschriften und Pflichten, die mit der Erbengemeinschaft einhergehen, erschweren den Betroffenen jedoch die Auseinandersetzung mit dem Thema. Aus diesem Grund ist es das Ziel dieser Arbeit, die steuerlichen Auswirkungen einer Erbengemeinschaft, samt ihrer Vorschriften und Pflichten, näher zu beleuchten. Dies soll den bestehenden und zukünftigen Miterben sowie zukünftigen Erblassern eine Übersicht über das Thema der Erbengemeinschaft im Steuerrecht verschaffen und die steuerlichen Faktoren der Erbengemeinschaft schließlich greifbarer machen. Zudem ist anzumerken, dass innerhalb dieser Arbeit nicht alle Einzelfragen beziehungsweise Sonderfälle, die in einer Erbengemeinschaft auftreten können, behandelt werden können. Stattdessen soll ein genereller Überblick über das Thema der Erbengemeinschaft im Steuerrecht erarbeitet werden. Aus diesem Grund bedarf es teilweise Verallgemeinerungen und Ausklammerungen von Randthematiken. Der Schwerpunkt der Arbeit wird auf einen Nachlass, der ausschließlich aus Privatvermögen besteht, gelegt.

Für die Erfüllung der Zielsetzung wird im Rahmen dieser Arbeit folgende Forschungsfrage untersucht und schließlich beantwortet:

- › *Welche steuerrechtlichen Aspekte sind von den Miterben innerhalb einer Erbengemeinschaft bei einem ausschließlich aus Privatvermögen bestehenden Nachlass zu beachten?*

⁷ Vgl. Roth/Wozniak (2023), S. 1.

Zusätzlich wird die Forschungsfrage, zum Zwecke der Konkretisierung, um die folgenden Unterfragen ergänzt:

- › *Welche steuerlichen Pflichten müssen von den Miterben erfüllt werden?*
- › *Wie gestaltet sich die steuerliche Behandlung der Miterben in den Bereichen des Erbschaftsteuerrechts, Einkommensteuerrechts und Grunderwerbsteuerrechts?*

1.3 Aufbau und Methodik

Die Beantwortung der Forschungsfrage, samt der Unterfragen, erfolgt indem zuerst die theoretischen Grundlagen, welche für das Verständnis der darauffolgenden Kapitel notwendig sind und somit das Fundament der Arbeit bilden, in Kapitel 2 „Grundlagen der Erbengemeinschaft“ erörtert werden. Hierbei wird die Erbengemeinschaft zivilrechtlich erläutert, wobei das Hauptaugenmerk auf der Entstehung, dem Ablauf, der Zusammensetzung und der Haftung für die Nachlassverbindlichkeiten liegt. Daraufhin folgt der Hauptteil der Arbeit. Zu Beginn der Erbengemeinschaft hat die Erfüllung der Pflichten oberste Priorität, weshalb das Kapitel 3 „Steuerliche Pflichten der Erbengemeinschaft“ den Anfang des Hauptteils darstellt. Hierbei werden das Anzeigen der Erbschaft, die Steuererklärungspflicht der Miterben und des Erblassers sowie der Umgang mit den Steuerschulden des Erblassers thematisiert. Ferner können steuerliche Tatbestände während der Erbengemeinschaft realisiert werden, die von den Miterben berücksichtigt werden sollten. Diese potenziellen Tatbestände werden innerhalb des Kapitels 4 „Steuerliche Behandlung der Miterben“ näher erläutert. Hierbei werden die Erbschaftsteuer, Einkommensteuer und Grunderwerbsteuer behandelt. Die Auswahl der Steuerarten ist damit begründet, dass sowohl die Erbschaftsteuer als auch die Einkommensteuer häufig in Erbschaftsfällen anfallen.⁸ Die Grunderwerbsteuer wird thematisiert, da Grundstücke und Immobilien oftmals Teil des Nachlasses sind und sich die Miterben der steuerlichen Folgen bewusst sein sollten.⁹ Zudem werden praxisrelevante Beispiele genutzt, um bestimmte Thematiken anschaulicher zu

⁸ Vgl. Redaktion Erbrechtsinfo (2021a).

⁹ Vgl. Redaktion Erbrechtsinfo (2020).

gestalten. Abschließend folgt Kapitel 5 „Zusammenfassung und Fazit“, welches die wichtigsten Erkenntnisse der Arbeit zusammenfasst und die Forschungsfrage beantwortet. Diese Methodik wird in Abbildung 1 zusätzlich veranschaulicht.

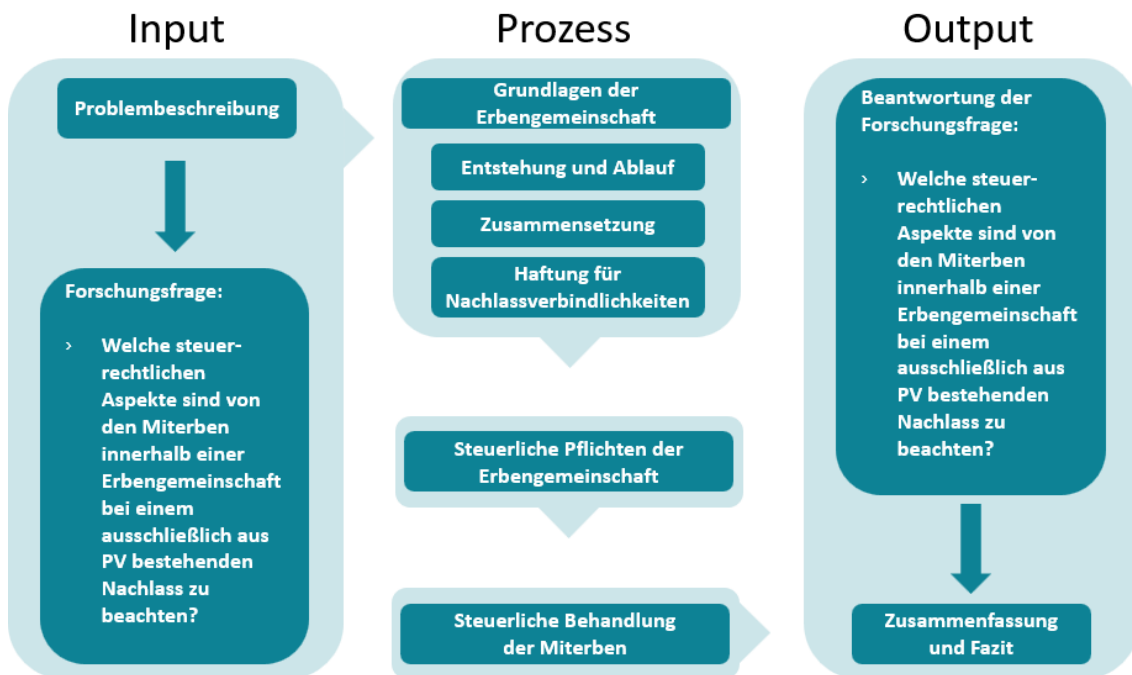


Abbildung 1: Aufbau und Methodik¹⁰

¹⁰ Eigene Darstellung

2 Grundlagen der Erbengemeinschaft

In diesem Kapitel soll ein Grundverständnis für die, im Hauptteil verwendeten, Begriffe und Konzepte bezüglich der Erbengemeinschaft im Steuerrecht vermittelt werden. Hierfür findet eine zivilrechtliche Betrachtung der Erbengemeinschaft statt, welche sich auf die Bereiche Entstehung und Ablauf der Erbengemeinschaft, Zusammensetzung der Erbengemeinschaft sowie Haftung für Nachlassverbindlichkeiten im Rahmen der Erbengemeinschaft fokussiert.

2.1 Entstehung und Ablauf

Wenn jemand verstirbt und mehrere – gesetzliche oder gewillkürte – Erben hinterlässt, bilden diese gemäß § 2032 Abs. 1 BGB gemeinsam eine Erbengemeinschaft.¹¹ Die Gründung dieser Erbengemeinschaft erfolgt hierbei nicht freiwillig, sondern automatisch, weshalb die Erbengemeinschaft zunächst eine Zwangsgemeinschaft darstellt.¹² Dementsprechend erfolgt keine „Annahme“ der Erbschaft, sodass Erben lediglich durch eine Erbausschlagung oder durch einen Erbverzicht verhindern können, Teil einer Erbengemeinschaft zu sein.¹³ Die Mitglieder einer Erbengemeinschaft, auch als Miterben bezeichnet, stellen die Rechtsnachfolger des Verstorbenen dar und erben somit den Nachlass, bestehend aus dem gesamten Vermögen sowie allen Schulden des Erblassers.¹⁴ Das gesamte Vermögen beinhaltet hierbei alle Rechte und Vermögensgegenstände.¹⁵

Die Erbengemeinschaft entsteht mit dem Eintritt des Erbfalls und findet ihren Abschluss in der Erbaueinandersetzung.¹⁶ Allerdings ist es unüblich, dass die Auseinandersetzung zeitnah nach Eintritt des Erbfalls erfolgt, wodurch Miterben häufig einige Zeit bis zur Auseinandersetzung überbrücken müssen.¹⁷ Dieser Zwischenzeitraum wird als

¹¹ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 1.

¹² Vgl. Lange/Kuchinke (2001), S. 1086.

¹³ Vgl. Roth/Wozniak (2023), S. 2.

¹⁴ Vgl. Deutsches Erbenzentrum (2024); Horn (2021), S. 6.

¹⁵ Vgl. Horn (2021), S. 6.

¹⁶ Vgl. Roth/Wozniak (2023), S. 2.

¹⁷ Vgl. ebd.

Verwaltungsperiode bezeichnet und besteht in der gemeinschaftlichen Verfügung und Verwaltung des Nachlasses.¹⁸ Unter der Nachlassverwaltung versteht der Bundesgerichtshof alle Maßnahmen, welche der Sicherung, Erhaltung, Vermehrung, Nutzung, Verwahrung und Verwertung von Nachlassgegenständen sowie der Schuldenbegleichung dienen.¹⁹ Dass dies gemeinschaftlich erfolgen muss, resultiert daraus, dass der Gesetzgeber die Erbengemeinschaft als Gesamthandsgemeinschaft gestaltet hat.²⁰ Dies bedeutet, dass der Nachlass des Verstorbenen im Falle einer Erbengemeinschaft ungeteilt auf diese übergeht und somit zum gemeinschaftlichen Vermögen der Miterben wird. Somit tragen die Miterben alle Nachlassrechte und Nachlassverbindlichkeiten bis zur vollzogenen Erbaueinandersetzung als Gemeinschaft.²¹ Dieses gemeinschaftliche Zustehen des Nachlasses hat zur Folge, dass ein einzelner Miterbe, während dem Bestehen der Erbengemeinschaft, nicht allein über den Nachlass verfügen kann.²² Das Nachlassvermögen stellt außerdem Sondervermögen für die Miterben dar, welches bis zur Auseinandersetzung von dem jeweiligen Privatvermögen zu trennen ist.²³ Ferner ist eine Erbengemeinschaft nicht für einen dauerhaften Bestand ausgelegt, sondern hat von vorneherein lediglich den Zweck, den Nachlass innerhalb einer Erbaueinandersetzung abzuwickeln und aufzuteilen.²⁴ Das Ziel ist hierbei das bestehende Sondervermögen aufzulösen und in das Privatvermögen der Miterben zu überführen.²⁵ Dabei hat jeder Miterbe das jederzeitige Recht, die Auseinandersetzung zu verlangen.²⁶ Während der Erbaueinandersetzung gilt es in erster Linie die Nachlassverbindlichkeiten zu beglichen.²⁷ Anschließend geht es um eine Einigung bezüglich der Verwertung von Nachlassgegenständen sowie die Verteilung des verbleibenden Vermögens anhand der jeweiligen Erbquoten.²⁸ Bei letzterem besteht für die Miterben alternativ auch die Möglichkeit, den eigenen Erbteil zu veräußern, zu

¹⁸ Vgl. Palm (2009), S. 5.

¹⁹ Vgl. Haufe (01.05.2017).

²⁰ Vgl. Palm (2009), S. 5.

²¹ Vgl. Spanl (2019), S. 1911.

²² Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 1.

²³ Vgl. Palm (2009), S. 5.

²⁴ Vgl. Roth/Wozniak (2023), S. 2.

²⁵ Vgl. ebd.

²⁶ Vgl. Palm (2009), S. 5.

²⁷ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 1.

²⁸ Vgl. Spanl (2019), S. 2002; Ruhwinkel (2021), S. 1.

verschenken oder zu vererben.²⁹ In der Regel ist die Erbengemeinschaft durch die vollendete Erbaueinandersetzung aufgelöst.³⁰ Sollte allerdings die Absicht bestehen, die Erbengemeinschaft dauerhaft beizubehalten, beispielsweise zum Zwecke der gemeinsamen Vermietung von Immobilien aus dem Nachlass, können die Miterben eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) gründen.³¹

Das nachfolgende Beispiel veranschaulicht die zuvor dargestellte Struktur einer Erbengemeinschaft anhand eines Sachverhalts samt zugehöriger Abbildung (s. Abbildung 2):

Ein Erblasser hinterlässt, ohne dass eine letztwillige Verfügung seinerseits vorliegt, seine beiden Söhne. Die beiden Söhne sind nun gesetzliche Erben und bilden automatisch eine Erbengemeinschaft.³²

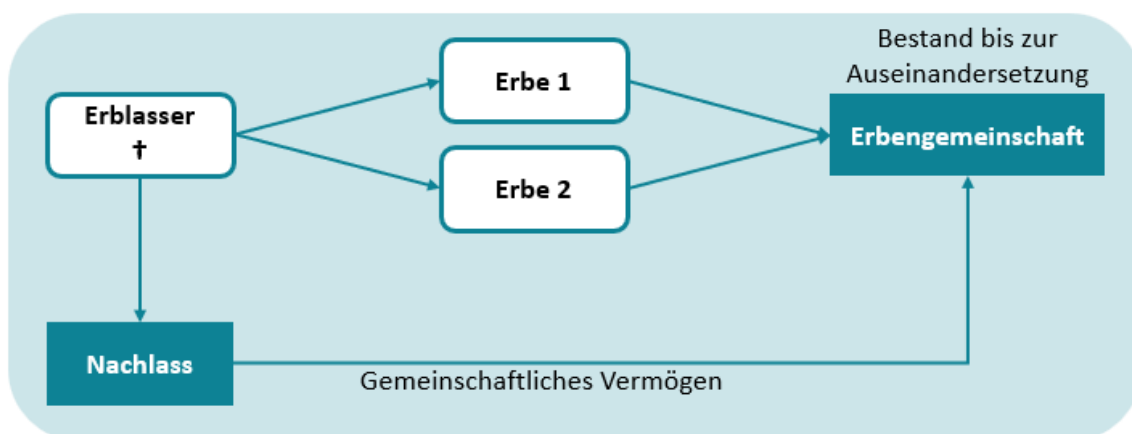


Abbildung 2: Struktur der Erbengemeinschaft³³

²⁹ Vgl. Horn (2021), S. 6.

³⁰ Vgl. Spanl (2019), S. 2002.

³¹ Vgl. Deutsches Erbenzentrum (o. D.a).

³² Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 149.

³³ Eigene Darstellung in Anlehnung an Luxem/Arndt (2009), S. 149.

2.2 Zusammensetzung

2.2.1 Erbfolge

Die Erbengemeinschaft setzt sich grundsätzlich aus sämtlichen Erben zusammen.³⁴ Allerdings stellt sich regelmäßig die Frage, welche Personen erbberechtigt sind. Aufschluss darüber bringt die Anwendung der Erbfolge. Zu unterscheiden sind zunächst die beiden Fälle der gewillkürten Erbfolge und der gesetzlichen Erbfolge. Die gewillkürte Erbfolge tritt lediglich dann ein, wenn der Erblasser durch eine letztwillige Verfügung, das heißt durch ein Testament oder einen Erbvertrag, die Erbfolge festgelegt hat. Die gesetzliche Erbfolge greift, soweit von dem Erblasser keine gewillkürte Erbfolge festgelegt wurde.³⁵

Bei der gesetzlichen Erbfolge gilt das Prinzip des Blutsverwandtenerbrechts. Dies bedeutet, dass, außerhalb des Ehegatten, lediglich Verwandte des Erblassers zu gesetzlichen Erben werden können.³⁶ Hierfür werden die Verwandten des Erblassers vom Gesetzgeber für die Bestimmung der Erbfolge in Gruppen eingeteilt – die sogenannten Ordnungen beziehungsweise Parentelen. Die nächsten Verwandten des Erblassers werden in der Erbfolge bevorzugt und schließen entferntere Verwandte gemäß § 1930 BGB von der Erbfolge aus. Folglich bedeutet dies, dass Ordnungen mit niedrigerer Zahl Ordnungen mit höherer Zahl ausschließen. Existiert beispielsweise ein Verwandter erster Ordnung, sind die Verwandten zweiter und dritter Ordnung nicht an der Erbschaft beteiligt. Darüber hinaus besteht eine Rangfolge innerhalb der einzelnen Ordnungen, die besagt, dass der älteste Verwandte einer Ordnung erbberechtigt ist. Erst wenn dieser verstirbt, erben seine Nachkommen.³⁷

³⁴ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 1.

³⁵ Vgl. Deutsches Erbenzentrum (o. D.c).

³⁶ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 25.

³⁷ Vgl. Horn (2021), S. 15f.

Die nachfolgende Abbildung stellt die erwähnten Ordnungen der gesetzlichen Erbfolge verallgemeinert dar:

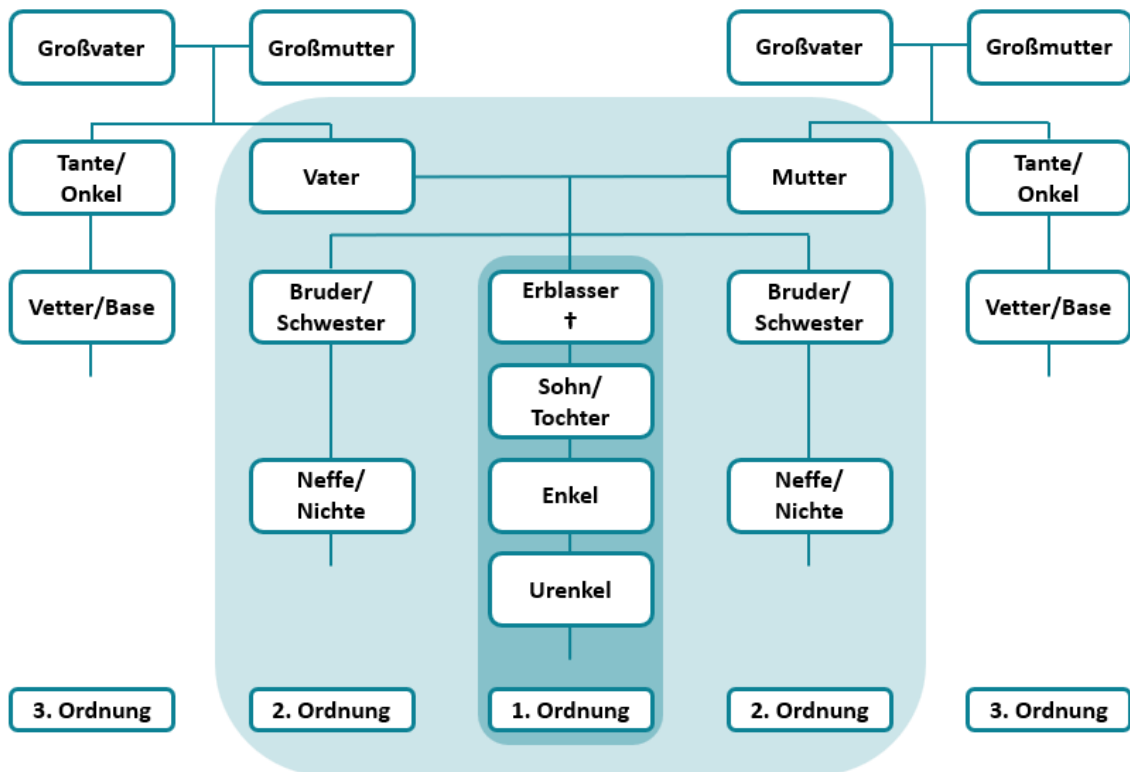


Abbildung 3: Gesetzliche Erbfolge³⁸

Zusätzlich ist das Erbrecht von Ehegatten eigens geregelt, da diese nicht unter das Blutsverwandtenerbrecht fallen, jedoch den Erblasser neben den Verwandten ebenfalls beerben.³⁹ Konkret erben Ehegatten gemäß der gesetzlichen Erbfolge neben den Verwandten erster Ordnung. Sollten keine Nachfahren vorhanden sein, treten an ihre Stelle, je nach Verwandtschaftsgrad, die übrigen Angehörigen.⁴⁰

³⁸ Eigene Darstellung in Anlehnung an Horn (2021), S. 16.

³⁹ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 25.

⁴⁰ Vgl. Bundesministerium der Justiz (2023).

2.2.2 Erbquoten

Die Erbquoten bestimmen den Anteil, der den einzelnen Miterben am Nachlass zusteht. Im Zuge der Erbquoten wird wieder zwischen der gewillkürten und der gesetzlichen Erbfolge unterschieden.⁴¹ Im Falle der gewillkürten Erbfolge hat der Erblasser die jeweiligen Erbquoten bereits selbst festgelegt.⁴² Es bestehen allerdings Pflichtteilsansprüche gegenüber den Kindern, dem Ehegatten und gegebenenfalls den Eltern des Erblassers, welche bewirken, dass diesen in jedem Fall ein Teil des Nachlasses zusteht.⁴³ Die Höhe des Pflichtteils beträgt die Hälfte der jeweiligen gesetzlichen Erbquote von dem Wert des Nachlasses.⁴⁴

Bei der gesetzlichen Erbfolge sind die Erbquoten gesetzlich geregelt.⁴⁵ Um diese zu ermitteln, werden Informationen über die Zusammensetzung der Erbengemeinschaft benötigt. Hierbei ist zunächst entscheidend, ob ein Ehegatte und Kinder existieren, da diese bei der Erbfolge priorisiert werden.⁴⁶ Bei Ehegatten ist es entscheidend, in welchem Güterstand die Eheleute gelebt haben.⁴⁷ Hierbei bildet die Zugewinnngemeinschaft den häufigsten Güterstand, da sie entsteht, falls es keine Vereinbarung bezüglich eines alternativen Güterstands zwischen den Eheleuten gab.⁴⁸

Sind sowohl ein Ehegatte aus dem Güterstand der Zugewinnngemeinschaft als auch Kinder des Erblassers vorhanden, erbt der Ehegatte $\frac{1}{2}$ des Nachlasses. Die andere Hälfte geht zu jeweils gleichen Teilen an die Kinder. Falls neben dem Ehegatten keine Kinder existieren, erbt dieser $\frac{3}{4}$ des Nachlasses, wobei das restliche $\frac{1}{4}$ den Erben zweiter Ordnung, also den Eltern oder Geschwistern des Erblassers, zusteht. Beim Nichtvorhandensein eines Ehegatten, erben die Kinder des Erblassers zu gleichen Teilen.⁴⁹ Diese drei beschriebenen Fälle werden in der folgenden Abbildung beispielhaft dargestellt:

⁴¹ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 25.

⁴² Vgl. Horn (2021), S. 14.

⁴³ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 25.

⁴⁴ Vgl. Horn (2021), S. 9.

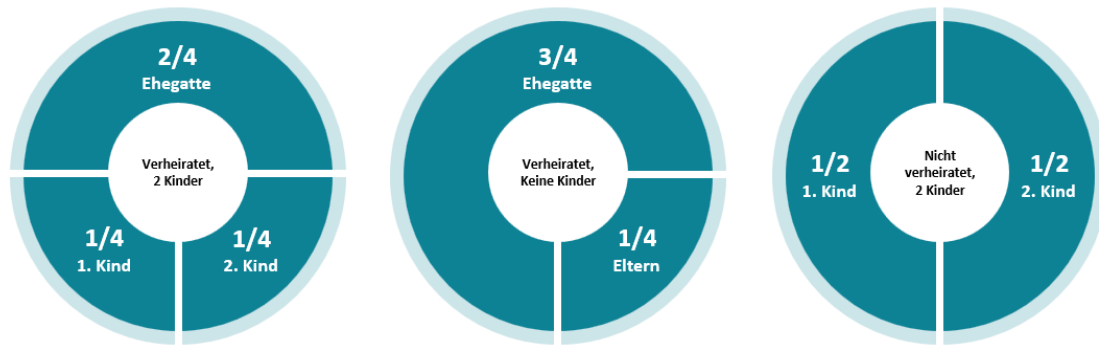
⁴⁵ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 25.

⁴⁶ Vgl. Bundesministerium der Justiz (2023).

⁴⁷ Vgl. Alberth (31.07.2018).

⁴⁸ Vgl. Fritz (2021), S. 51ff.

⁴⁹ Vgl. Alberth (31.07.2018).

Abbildung 4: Erbquoten⁵⁰

2.3 Haftung für Nachlassverbindlichkeiten

Wie bereits dargelegt, besteht der Nachlass sowohl aus dem gesamten Vermögen des Erblassers, dem sogenannten Nachlassvermögen, als auch aus seinen Schulden, bezeichnet als Nachlassverbindlichkeiten. Grundsätzlich haften die Miterben für die Nachlassverbindlichkeiten, was bedeutet, dass sie zu Schuldnern der Verbindlichkeiten werden. Ebenso wie die Miterben gemeinsam für die Verfügung und Verwaltung des Nachlasses zuständig sind, sind sie gemeinsam für die Begleichung der Nachlassverbindlichkeiten verantwortlich. Die Miterben haften als Gesamtschuldner.⁵¹

Der Begriff der „Nachlassverbindlichkeiten“ umfasst zwei wesentliche Arten, die voneinander abzugrenzen sind: die Erblasserschulden und die Erbfallschulden.⁵² Bei beiden Arten erfolgt die Begleichung der Nachlassverbindlichkeiten prinzipiell mithilfe des Nachlassvermögens. Sollte dieses allerdings ausgeschöpft sein, haften die Miterben mit ihrem Privatvermögen.⁵³ Erblasserschulden sind Verbindlichkeiten, die vom Erblasser selbst zu seinen Lebzeiten begründet wurden. Die Haftung der Miterben für Erblasserschulden erstreckt sich lediglich auf jene, die nach öffentlichem Recht vererblich sind. Beispiele hierfür stellen Bankkredite, Schulden aus Verträgen und Steuerschulden dar.⁵⁴ Hingegen sind Erbfallschulden Verbindlichkeiten, die den

⁵⁰ Eigene Darstellung in Anlehnung an Alberth (31.07.2018).

⁵¹ Vgl. Spanl (2019), S. 1956ff.

⁵² Vgl. Palm (2009), S. 7.

⁵³ Vgl. JuraForum (2023).

⁵⁴ Vgl. Spanl (2019), S. 1967.

Miterben im Zusammenhang mit dem Erbfall und in Bezug auf den Nachlass entstehen. Dies ist beispielsweise bei Pflichtteilsansprüchen, Kosten der Testamentseröffnung und Beerdigungskosten der Fall.⁵⁵

Zur Schonung der Miterben hat der Gesetzgeber einige Möglichkeiten der Haftungsbegrenzung im Erbfall formuliert. Eine mögliche Haftungsbeschränkung ist die vorläufige Haftungsbefreiung. Diese umfasst eine sechswöchige Ausschlagungsfrist, in der die Miterben die Möglichkeit haben, sich einen Überblick über den Nachlassbestand zu machen und dadurch abzuwägen, ob eine Ausschlagung des Erbes sinnvoll erscheint. Alternativ können die Miterben weitere passende Maßnahmen zur Haftungsbeschränkung evaluieren. Eine weitere Haftungsbeschränkung ist die Dreimonatseinrede, durch welche die Miterben das Recht erhalten, die Begleichung sämtlicher Nachlassverbindlichkeiten bis zu drei Monaten nach Annahme der Erbschaft zu verweigern.⁵⁶

⁵⁵ Vgl. ebd., S. 1967f.

⁵⁶ Vgl. ebd., S. 1969f.

3 Steuerliche Pflichten der Erbengemeinschaft

Die Erbengemeinschaft übernimmt im Rahmen der Erbschaft nicht nur den Nachlass des Erblassers, sondern auch seine Rechte und Pflichten. Dies ergibt sich daraus, dass die Erben die Rechtsnachfolge des Erblassers antreten.⁵⁷ Hieraus ergeben sich unter anderem steuerliche Pflichten der Erbengemeinschaft, die den Miterben bereits von Beginn der Erbschaft an bekannt sein sollten. Aus diesem Grund werden die steuerlichen Pflichten der Erbengemeinschaft in diesem Kapitel näher beleuchtet.

3.1 Anzeigepflicht

Eine der ersten steuerlichen Pflichten, mit denen sich die Miterben einer Erbengemeinschaft konfrontiert sehen, ist die sogenannte Anzeigepflicht. Diese gilt im Bereich der Erbschaftsteuer und besagt, dass die Miterben grundsätzlich dazu verpflichtet sind, die Erbschaft dem für die Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt anzuzeigen.⁵⁸ Diese Anzeige ist innerhalb von drei Monaten, ab dem Zeitpunkt, an dem die Miterben von der Erbschaft Kenntnis erlangt haben, vorzunehmen.⁵⁹ Begründet ist die Anzeigepflicht darin, dass Erbschaftsteuer auf den Nachlass anfallen könnte.⁶⁰ Sollte dies der Fall sein, wird das zuständige Finanzamt eine Erbschaftsteuererklärung von den Miterben anfordern.⁶¹ Die Anzeigepflicht gewährleistet folglich eine weitestgehend lückenlose Erfassung des inländischen Vermögens im Bereich der Erbschaftsteuer.⁶²

Für die Anzeige genügt ein formloses Schreiben, welches die folgenden Angaben enthalten sollte:

- › Vor- und Nachname, Steueridentifikationsnummer, Beruf und Anschrift des Erblassers und des Erben
- › Todestag und Sterbeort des Erblassers
- › Gegenstand und Wert des Erbes

⁵⁷ Vgl. Deutsches Erbenzentrum (o. D.b).

⁵⁸ Vgl. Oberfinanzdirektion Karlsruhe (o. D.).

⁵⁹ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.a).

⁶⁰ Vgl. Leine (23.02.2023).

⁶¹ Vgl. Oberfinanzdirektion Karlsruhe (o. D.).

⁶² Vgl. Groll/Bock (2024), S. 2266.

- › Rechtsgrund des Erwerbs wie gesetzliche Erbfolge oder Vermächtnis
- › Art des persönlichen Verhältnisses zum Erblasser, beispielsweise Verwandtschaftsgrad⁶³

Eine Ausnahme von der Anzeigepflicht besteht, wenn für den Erbfall ein Testament vorliegt, welches durch einen deutschen Notar, ein deutsches Gericht oder einen deutschen Konsul eröffnet wird. Diese übernehmen in diesem Fall die Anzeige der Erbschaft gegenüber dem Finanzamt.⁶⁴ Gehören allerdings Grundstücke, Betriebsvermögen, Anteile an einer Kapitalgesellschaft oder ausländisches Vermögen zum Nachlass, ist die Erbengemeinschaft trotz Vorliegen eines Testaments dazu verpflichtet, das Finanzamt über die Erbschaft zu informieren.⁶⁵ Eine weitere Ausnahme von der Anzeigepflicht liegt dann vor, wenn zweifelsfrei und eindeutig feststeht, dass keine Steuerpflicht besteht. Dieser Fall kann beispielsweise vorliegen, wenn der Nachlass und somit der Erwerb ausschließlich aus Bankkonten besteht, deren Saldo unter dem gesetzlichen Freibetrag liegt. Hierbei ist allerdings wichtig anzumerken, dass Zweifel bezüglich der Steuerpflicht oder die Annahme einer Steuerfreiheit die zur Anzeige verpflichteten Miterben nicht von ihrer Anzeigepflicht entbindet. Letztlich entscheidet das Finanzamt darüber, ob ein Vorgang erbschaftsteuerpflichtig ist.⁶⁶

Schließlich ist zu erwähnen, dass die Finanzbehörden, auch ohne eine Anzeige der Miterben, von der Erbschaft Kenntnis erlangen können. Dies resultiert aus der Anzeigepflicht bestimmter Institutionen. Standesämter informieren Finanzämter beispielsweise über Todesfälle, während Gerichte und Notare erbschaftsteuerlich relevante Beurkundungen melden müssen. Zusätzlich erfolgt eine Anzeige des Todesfalls seitens der Banken, Bausparkassen und Versicherungsunternehmen des Erblassers.⁶⁷ Nichtsdestotrotz müssen die Miterben ihre eigene Anzeigepflicht wahrnehmen. Eine Verletzung oder Unterlassung dieser kann als leichtfertige Steuerverkürzung oder als Steuerhinterziehung geahndet werden.⁶⁸

⁶³ Vgl. Leine (23.02.2023).

⁶⁴ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.a).

⁶⁵ Vgl. ebd.

⁶⁶ Vgl. Ebeling u. a. (2023), I. Anzeigepflicht gem. § 30 ErbStG.

⁶⁷ Vgl. Leine (23.02.2023).

⁶⁸ Vgl. Groll/Bock (2024), S. 2268.

3.2 Steuererklärungen

Aus der Anzeigepflicht ergibt sich für die Miterben, wie bereits thematisiert, unter Umständen die Pflicht, Erbschaftsteuererklärungen an das Finanzamt abzugeben. Im Zuge der Erbschaft können die Miterben jedoch auch weitere steuerliche Tatbestände verwirklichen, womit gegebenenfalls auch weitere Deklarationspflichten verbunden sein können.⁶⁹ Des Weiteren kommt es regelmäßig vor, dass die Erbengemeinschaft zusätzlich für die Steuererklärungen des Erblassers verantwortlich ist.⁷⁰

3.2.1 Steuererklärungen der Miterben

Im Rahmen einer Erbschaft können verschiedene steuerliche Tatbestände verwirklicht werden, die von den Miterben innerhalb von Steuererklärungen deklariert werden müssen. In der Regel handelt es sich dabei um eine Erbschaftsteuererklärung sowie um eine Einkommensteuererklärung. In Fällen, in denen die Miterben die unternehmerische Tätigkeit beziehungsweise die gewerbliche Tätigkeit des Erblassers fortführen, können unter anderem auch Umsatzsteuer- und Gewerbesteuererklärungen notwendig sein.⁷¹ Welche Erklärungspflichten genau bestehen, ist von den Umständen des Nachlasses abhängig. Da sich diese Arbeit jedoch hauptsächlich auf aus Privatvermögen bestehende Nachlässe konzentriert, wird der Schwerpunkt im folgenden Abschnitt auf die Erbschaftsteuererklärungen sowie die Einkommensteuererklärungen der Miterben gelegt.

⁶⁹ Vgl. Redaktion Erbrechtsinfo (2021a).

⁷⁰ Vgl. Gräber (08.02.2021).

⁷¹ Vgl. Redaktion Erbrechtsinfo (2021a).

3.2.1.1 Erbschaftsteuererklärung

Aus der vorangegangenen Anzeige der Erbschaft beim Finanzamt entscheidet sich, ob die Erbschaft steuerpflichtig sein könnte und ob eine Pflicht zur Abgabe von Erbschaftsteuererklärungen besteht. Zentrales Merkmal der Erklärungspflicht ist die Aufforderung zur Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung durch das Finanzamt. Ohne eine solche Aufforderung besteht für die Miterben einer Erbengemeinschaft keine erbschaftsteuerliche Erklärungspflicht.⁷²

Entscheidet das Finanzamt nun, dass die Miterben Erbschaftsteuererklärungen abzugeben haben, hat jeder Miterbe eine eigene Erbschaftsteuererklärung zu erstellen und beim Finanzamt abzugeben.⁷³ Grund hierfür ist, dass das Erbschaftsteuergesetz der Erbengemeinschaft keine partielle Steuerfähigkeit zuschreibt und die Erbengemeinschaft somit kein Steuerpflichtiger ist. Stattdessen sind die Miterben die Steuerpflichtigen.

Allerdings haben die Miterben gemäß § 31 ErbStG das Recht, sich für die Abgabe einer gemeinsamen Erbschaftsteuererklärung zu entscheiden, anstatt Einzelerklärungen abzugeben. Diese muss von allen am Erbfall beteiligten Personen unterschrieben werden. Eine gemeinsame Erbschaftsteuererklärung bietet unter anderem den Vorteil, dass auch Personen, die nicht Teil der Erbengemeinschaft sind, jedoch am Erbfall beteiligt sind, in diese miteinbezogen werden können. Zudem bleibt das Recht zur Abgabe einer gemeinsamen Erbschaftsteuererklärung auch über die Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft hinaus bestehen.⁷⁴ Schließlich ist hinsichtlich der Abgabe einer gemeinsamen Erbschaftsteuererklärung von den Miterben zu beachten, dass das Finanzamt nicht das Recht hat, eine solche zu fordern. Die Erbengemeinschaft darf vom Finanzamt lediglich zu Einzelerklärungen aufgefordert werden.⁷⁵ Eine Ausnahme hiervon besteht, insofern ein Testamentsvollstrecker oder ein Nachlassverwalter bestellt sind. In diesen Fällen ist die Abgabe einer gemeinsamen Erbschaftsteuererklärung Pflicht.⁷⁶

⁷² Vgl. Leine (23.02.2023).

⁷³ Vgl. Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023a).

⁷⁴ Vgl. Christ (25.01.2019).

⁷⁵ Vgl. Christ (25.01.2019).

⁷⁶ Vgl. Seitz (2023).

Der Mantelbogen bildet die Basis der Erbschaftsteuererklärung. Entscheiden sich die Miterben für die Abgabe von einzelnen Erbschaftsteuererklärungen, ist mit jeder Erklärung ein vollständig ausgefüllter Mantelbogen einzureichen. Geben die Miterben eine gemeinsame Erbschaftsteuererklärung ab, muss dieser nur einmal ausgefüllt werden.⁷⁷ Inhaltlich umfasst er unter anderem die Angabe des Gesamtnachlasses. Dazu gehört eine Aufstellung der Nachlassgegenstände und der Vermögenswerte, die der Erbengemeinschaft vom Erblasser vererbt wurden.⁷⁸ Die anzugebenden Vermögenswerte sind hierbei realistisch von der Erbengemeinschaft zu schätzen.⁷⁹

Ergänzend zum Mantelbogen ist von den Miterben zusätzlich die Anlage „Erwerber“ abzugeben.⁸⁰ Hierin sind die jeweiligen Erbteile als Prozentzahl oder als Bruch einzutragen.⁸¹ Diese Angabe dient dazu, dass das Finanzamt nachvollziehen kann, welcher Anteil am Nachlass auf die jeweiligen Miterben entfällt und somit die Bestimmung der jeweiligen Steuerlast durchführen kann.⁸²

Innerhalb einer weiteren Anlage, die auch bei einer gemeinsamen Steuererklärung von allen Miterben ausgefüllt werden muss, können Nachlassverbindlichkeiten angegeben werden. Diese senken folglich die Steuerlast der Miterben.⁸³

Abhängig davon, woraus der Nachlass besteht, müssen eventuell zusätzliche Anlagen von den einzelnen Miterben ausgefüllt werden. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn der Erbengemeinschaft ein Grundstück vererbt wurde.⁸⁴

Grundsätzlich besteht für die Miterben keine allgemein gültige Frist für die Abgabe ihrer Erbschaftsteuererklärungen. Eine Frist, bis zu welchem Datum die Erbschaftsteuererklärungen beim Finanzamt eingegangen sein müssen, wird in der Regel nach Ermessen des Finanzamts gesetzt und den Miterben im Rahmen der Aufforderung zur

⁷⁷ Vgl. ebd.

⁷⁸ Vgl. Leine (23.02.2023).

⁷⁹ Vgl. Seitz (2023).

⁸⁰ Vgl. Seitz (2023).

⁸¹ Vgl. Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023a).

⁸² Vgl. Redaktion Erbrechtsinfo (o. D.).

⁸³ Vgl. Leine (23.02.2023).

⁸⁴ Vgl. Seitz (2023).

Erbschaftsteuererklärung mitgeteilt. Hierbei ist es wichtig, dass die Miterben die gesetzte Frist berücksichtigen.⁸⁵

Nachdem die Abgabe der Erbschaftsteuererklärungen erfolgt ist, erfolgt seitens des Finanzamts die Prüfung und gegebenenfalls die Berechnung der Erbschaftsteuer. Anschließend ergeht der Erbschaftsteuerbescheid. Falls Erbschaftsteuer fällig wird, enthält der Erbschaftsteuerbescheid zusätzlich eine Aufforderung zur Zahlung inklusive einer Zahlungsfrist. Von den Miterben ist jedoch zu beachten, dass sich der Zeitraum zwischen der Abgabe der Erbschaftsteuererklärung und dem Ergehen des Erbschaftsteuerbescheids auf ein Jahr belaufen kann.⁸⁶

In manchen Fällen kann es auch zu Korrekturen des Erbschaftsteuerbescheids kommen. Dies kann einerseits auftreten, wenn Steuerfestsetzungen für Veranlagungszeiträume zu Lebzeiten des Erblassers verändert werden. Da Nachzahlungen der Einkommensteuer, Umsatzsteuer und Gewerbesteuer für den Erblasser beim Erben abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten darstellen, ändert sich durch eine Anpassung der Nachzahlungen die Erbschaftsteuerlast der Miterben.⁸⁷ Andererseits können Korrekturen auch zustande kommen, sofern nach Abgabe der Erbschaftsteuererklärung weitere Nachlassverbindlichkeiten, wie beispielsweise Steuerberatkosten, entstehen. Dies würde die Erbschaftsteuerlast zugunsten der Erben beeinflussen.⁸⁸ Da potenzielle Korrekturen eine Unsicherheit für die Miterben darstellen, empfiehlt es sich, die Veranlagung unter Vorbehalt der Nachprüfung durchzuführen.⁸⁹

⁸⁵ Vgl. Redaktion Erbrechtsinfo (2021b).

⁸⁶ Vgl. ebd.

⁸⁷ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 73.

⁸⁸ Vgl. ebd.

⁸⁹ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 73.

3.2.1.2 Einkommensteuererklärung

Abgrenzung der Einkünfte

Die Einkommensteuer kann im Rahmen einer Erbschaft entstehen, wenn mit dem Nachlass Einkünfte verbunden sind.⁹⁰ Dies ist beispielsweise der Fall, wenn der Nachlass Aktien enthält, die Dividenden und somit Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielen. Für die Erstellung der Einkommensteuererklärung der Miterben ist nun jedoch relevant, ab welchem Zeitpunkt die Zuordnung dieser Einkünfte zu dem Erblasser endet und auf die Miterben übergeht.⁹¹ Um dies vorab zu bestimmen, erfolgt zunächst eine Abgrenzung der Einkünfte, die in den Einkommensteuererklärungen der Miterben zu deklarieren sind, von den Einkünften, die in der letzten Einkommensteuererklärung des Erblassers erklärt werden müssen.⁹²

Mit dem Nachlass verbundene Einkünfte, die vor dem Todestag des Erblassers entstanden sind, sind dem Erblasser zuzuordnen. Hingegen sind Einkünfte, die erst nach dem Todestag des Erblassers entstanden sind, der Erbengemeinschaft zuzuordnen.⁹³ Folgende beispielhafte Abbildung verdeutlicht die Abgrenzung der Einkünfte beider Parteien:

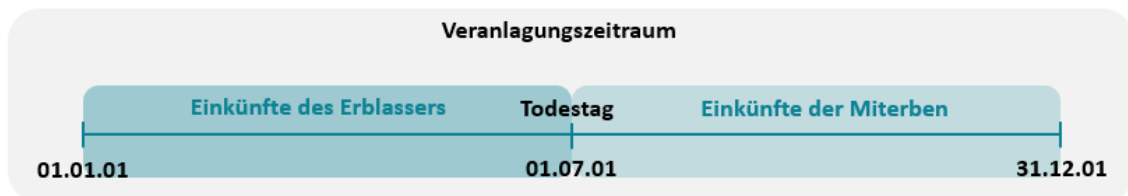


Abbildung 5: Abgrenzung der Einkünfte⁹⁴

⁹⁰ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 220.

⁹¹ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 228ff.

⁹² Vgl. ebd.

⁹³ Vgl. ebd.

⁹⁴ Eigene Darstellung

Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung

Da der Einkommensteuer gemäß § 1, 1a EStG nur natürliche Personen unterliegen, muss die Erbengemeinschaft als solche keine Einkommensteuererklärung abgeben, da es sich hierbei um eine Personengruppe handelt. Stattdessen ergibt sich die Einkommensteuer und somit die Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung auf Ebene der Miterben. Ob die jeweiligen Miterben tatsächlich zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet sind, ergibt sich individuell aus § 149 Abs. 1 AO und § 25 EStG.⁹⁵

In der Regel erfolgt die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen als nicht selbstständig anfechtbarer Teil des Steuerbescheids. Da es sich bei einer Erbengemeinschaft allerdings um mehrere Personen handelt, die an denselben einkommensteuerlichen Einkünften beteiligt sind, erfolgt eine gesonderte und einheitliche Feststellung dieser Einkünfte und Bemessungsgrundlagen. Konkret erfolgt dies über eine „Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte“.⁹⁶ Durch diese Erklärung werden die Besteuerungsgrundlagen bezüglich der laufenden Einkünfte aus dem Nachlass festgestellt, sodass anschließend der individuelle Anteil jedes Miterben, gemessen anhand der jeweiligen Erbquote, in seiner persönlichen Einkommensteuererklärung berücksichtigt wird.⁹⁷

Die Verpflichtung zur Abgabe einer Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung betrifft jeden Miterben, der anteilig an den laufenden Einkünften aus dem Nachlass beteiligt ist. Sobald ein Miterbe dieser Verpflichtung nachgekommen ist, sind die anderen Miterben allerdings von der Verpflichtung befreit.

Wirksamkeit entfaltet die Erklärung durch die Unterschrift des abgebenden Miterben. Eine Ausnahme bezüglich der Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung besteht unter anderem für Erbengemeinschaften, in denen lediglich ein einziger Miterbe in Deutschland einkommensteuerpflichtig ist. In diesem Fall ist die Erklärung nicht abzugeben.⁹⁸

⁹⁵ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 220.

⁹⁶ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 221; Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023a).

⁹⁷ Vgl. Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023a).

⁹⁸ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 222.

Schließlich ist zu beachten, dass Erbengemeinschaften in einigen Fällen mehrere Jahre andauern können, ohne dass es zu einer Erbaueinandersetzung kommt.⁹⁹ In diesen Fällen ist die Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung jedes Jahr erneut von den Miterben zu erstellen und dem Finanzamt abzugeben.

Für ein tieferes Verständnis der Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung, soll folgendes Beispiel sorgen:

Die Geschwister A, B und C sind gemeinsam Miterben einer Erbengemeinschaft, dessen Nachlass lediglich aus einem vermieteten Mehrfamilienhaus und Aktien, welche Dividenden erzielen, besteht.

Die Miterben sind dazu verpflichtet, eine Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung abzugeben. In dieser sind die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie die Einkünfte aus Kapitalvermögen zu deklarieren. Anschließend folgt eine gesonderte und einheitliche Festsetzung der Besteuerungsgrundlagen durch das Finanzamt. Innerhalb dieser wurde allen drei Miterben ihr jeweiliger Anteil an den Einkünften zugewiesen. Diese Anteile haben A, B und C in ihrer Einkommensteuererklärung anzugeben.¹⁰⁰ Nach der fristgerechten Abgabe der Einkommensteuererklärungen der Miterben, errechnet das Finanzamt schließlich die Einkommensteuerschuld beziehungsweise den Einkommensteuererstattungsanspruch für die jeweiligen Miterben und erlässt die zugehörigen Einkommensteuerbescheide.¹⁰¹

Verlustabzug

Der Begriff „Verlustabzug“ umfasst alle Möglichkeiten, negative Einkünfte beziehungsweise Verluste bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens mit positiven Einkünften des vorherigen Veranlagungszeitraumes oder folgender Veranlagungszeiträume zu verrechnen. Erfolgt die Verrechnung mit positiven Einkünften des vorherigen Veranlagungszeitraumes, ergibt sich ein Verlustrücktrag. Wird stattdessen mit positiven Einkünften folgender Veranlagungszeiträume

⁹⁹ Vgl. Roth/Wozniak (2023), S. 2.

¹⁰⁰ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 222.

¹⁰¹ Vgl. ebd.

verrechnet, wird dies als Verlustvortrag bezeichnet.¹⁰² Hat der Erblasser über Verluste verfügt und diese bis zu seinem Todestag nicht ausgeglichen, ist fraglich, ob und inwiefern die Miterben einer Erbengemeinschaft diesen für die Verrechnung mit ihren eigenen positiven Einkünften nutzen dürfen. Demnach stellt sich die Frage, ob Verlustabzüge vererblich sind.¹⁰³

Die frühere Rechtsprechungs- und Verwaltungspraxis bejahte die Vererblichkeit von Verlustabzügen, wodurch Erben dazu in der Lage waren, die Verluste des Erblassers weiterzuführen. Diese Praxis war allerdings lange umstritten und wurde im Jahre 2008 durch eine Entscheidung des Großen Senats des Bundesfinanzhofs aberkannt. Dieser hat entschieden, dass der Verlustabzug des Erblassers nicht auf die Erben übergeht. Begründet ist dies unter anderem dadurch, dass eine Vererbung des Verlustabzugs einer einkommensteuerrechtlich unzulässigen Abziehbarkeit von Drittaufwand entspricht. Der Verlust entspricht somit einer negativen Leistungsfähigkeit des Erblassers, die ebenso wenig wie eine positive Leistungsfähigkeit des Erblassers im Zuge einer Erbschaft auf die Erben übergeht.¹⁰⁴ Nichtsdestotrotz wurde erwähnt, dass andere Regelungen gelten könnten, falls es sich um eine „gespaltene Tatbestandsverwirklichung“ handelt. Diese besteht beispielsweise, wenn ein Miterbe einen vom Erblasser initiierten Einkunftstatbestand übernimmt und vollendet.¹⁰⁵ Des Weiteren bleiben Verluste des Erblassers, die in einen besonderen Verrechnungskreis fallen und an eine konkrete Einkunftsquelle gebunden sind, vererblich.¹⁰⁶

Generell wird empfohlen, dass der Erblasser bereits vor seinem Ableben eine Planung seiner Verluste vollzieht. Falls der Erblasser ein Unternehmen führt, könnte dieser beispielsweise vorab seine stillen Reserven zur Verlustverrechnung aufdecken. Hierdurch könnte der Erblasser der Erbengemeinschaft steuerentstrickte Wirtschaftsgüter vererben oder höhere Abschreibungen ermöglichen.¹⁰⁷

¹⁰² Vgl. Dautzenberg (2018b).

¹⁰³ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 231.

¹⁰⁴ Vgl. Herrmann u. a. (o.J.), S. 322.

¹⁰⁵ Vgl. NWB Verlag (25.06.2020).

¹⁰⁶ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 232.

¹⁰⁷ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 232.

3.2.2 Steuererklärungen des Erblassers

Im Zuge der Erbschaft, können die Miterben von einer Reihe an steuerlichen Mitwirkungs- und Hilfspflichten betroffen werden. Steuerliche Mitwirkungs- und Hilfspflichten ermöglichen den Steuerbehörden die Durchführung der Steueraufsicht und bestehen unter anderem aus den folgenden einzelnen Pflichten:

- › Mithilfe bei der Ermittlung des für die Besteuerung relevanten Sachverhalts sowie vollständige Offenlegung der für die Besteuerung erheblichen Tatsachen und Beweise
- › Erteilung von Auskünften an das Finanzamt zur Erfassung von Sachverhalten, die für die Besteuerung erheblich sind
- › Vorlage von Geschäftspapieren, Urkunden, Büchern und Aufzeichnungen an das Finanzamt, soweit dazu aufgefordert wurde
- › Führen von Büchern und Aufzeichnungen
- › Duldung einer Außenprüfung und Mithilfe bei der Erfassung aller steuerlich relevanten Sachverhalte
- › Abgabe von ausstehenden Steuererklärungen und gegebenenfalls Korrektur und Vervollständigung früherer Steuererklärungen des Erblassers ¹⁰⁸

Hierbei ist die letzte Mitwirkungs- und Hilfspflicht „Abgabe von ausstehenden Steuererklärungen und gegebenenfalls Korrektur und Vervollständigung früherer Steuererklärungen des Erblassers“ besonders relevant für die Erbengemeinschaft, da diese regelmäßig eintritt.¹⁰⁹ Im folgenden Abschnitt wird diese Mitwirkungs- und Hilfspflicht näher beleuchtet und erläutert.

¹⁰⁸ Vgl. Götz u. a. (2021), S.143f.

¹⁰⁹ Vgl. Gräber (08.02.2021).

3.2.2.1 Erklärungspflicht

Durch das Versterben des Erblassers endet seine subjektive Steuerpflicht. Nichtsdestotrotz steht die Erbengemeinschaft in der Pflicht, Steuererklärungen für den Erblasser abzugeben. Dies umfasst zum einen, Steuererklärungen für sein Todesjahr zu erstellen und abzugeben.¹¹⁰ Hierbei hängt die zu deklarierende Steuerart von den spezifischen Umständen des Nachlasses ab, beispielsweise davon, ob sich Betriebsvermögen darin befindet.¹¹¹ In der Regel ist jedoch zumindest eine Einkommensteuererklärung für die von ihm im Todesjahr erzielten Einkünfte zu erstellen und abzugeben, sofern der Erblasser selbst zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet gewesen wäre.¹¹² Sind die Einkünfte des Erblassers den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbstständiger Arbeit zuzuordnen, besteht die Erklärungspflicht in jedem Fall.¹¹³ Zum anderen sind die Miterben dazu verpflichtet, Steuererklärungen für vergangene Veranlagungszeiträume abzugeben, sofern der Steuerpflichtige dieser Pflicht zu Lebzeiten nicht nachgekommen ist.¹¹⁴

In beiden Fällen ist es Aufgabe der Erbengemeinschaft, sich rechtzeitig über die jeweiligen Fristen der Steuererklärungen zu informieren.¹¹⁵ Die Frist für die Abgabe der Steuererklärung unterscheidet sich nicht von der normalen Frist für Pflichtveranlagte.¹¹⁶ Bezüglich der Abgabe von Steuererklärungen für frühere Veranlagungszeiträume ist jedoch zusätzlich zu beachten, dass etwaige Fristen, wie beispielsweise Abgabefristen, Festsetzungsfristen, Einspruchsfristen und Zahlungsfristen, die bereits vor dem Erbfall liefen, kontinuierlich weiterlaufen.¹¹⁷

Hinsichtlich der Abgabe der Steuererklärungen gilt, dass diese im Namen des Erblassers eingereicht werden müssen. Zudem muss sich die Erbengemeinschaft auf einen

¹¹⁰ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 165.

¹¹¹ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 165; Ruhwinkel (2021), S. 307.

¹¹² Vgl. Götz u. a. (2021), S. 165.

¹¹³ Vgl. Leine (27.12.2023).

¹¹⁴ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 168ff.

¹¹⁵ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.c).

¹¹⁶ Vgl. Holthoff (10.10.2021).

¹¹⁷ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.c).

Miterben einigen, der für die Abgabe verantwortlich ist.¹¹⁸ Die Steuererklärung muss dennoch von allen Mitgliedern der Erbengemeinschaft eigenhändig unterschrieben sein, damit sie wirksam wird.¹¹⁹ Möglich ist auch, dass sich die Erbengemeinschaft einstimmig dazu entscheidet, die Aufgabe der Erstellung und der Abgabe alternativ an einen Steuerberater abzugeben.¹²⁰

3.2.2.2 Einkommensteuererklärung für das Todesjahr

Für die Erstellung der Einkommensteuererklärung für das Todesjahr des Erblassers, muss die Erbengemeinschaft die Überschüsse und Einkünfte des Erblassers auf den Tag genau ermitteln und deklarieren. Wie bereits in Kapitel 3.2.1 „Steuerklärungen der Miterben“ erläutert wurde, sind dem Erblasser alle Überschüsse und Einkünfte zuzuordnen, die zu seinen Lebzeiten entstanden sind. Folglich besteht der Ermittlungszeitraum für seine Einkommensteuererklärung für das Todesjahr aus der Zeitspanne, die der Erblasser im Veranlagungszeitraum noch gelebt hat. Ist dieser beispielsweise am 01.01.2023 verstorben, so beläuft sich der Ermittlungszeitraum lediglich auf den 01.01.2023.¹²¹

Als ersten Schritt zur Erstellung der Einkommensteuererklärung für den Erblasser, sollte die Erbengemeinschaft alle steuerlich relevanten Belege des Erblassers sammeln. Bei einer bevorstehenden Räumung der Wohnung des Verstorbenen sind diese Belege in jedem Fall zu sichern. Sollte Unklarheit darüber herrschen, ob die Belege vollständig sind, könnte die zuletzt abgegebene Steuererklärung des Erblassers hilfreich sein. Durch diese können sich die Miterben einen Überblick darüber verschaffen, welche Einkünfte und Kosten der Erblasser hatte.¹²² Als nächster Schritt folgt die Deklaration der Überschüsse und Einkünfte, die der Erblasser im Veranlagungszeitraum zu seinen Lebzeiten erzielt hat. Für die zeitanteilige Ermittlung der Überschüsse und Einkünfte des Erblassers können vereinfachte Zwischenabschlüsse oder zeitanteilige Aufteilungen von Jahresergebnissen erfolgen. Die Bedingung hierfür ist jedoch, dass durch die

¹¹⁸ Vgl. Gräber (08.02.2021).

¹¹⁹ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 165.

¹²⁰ Vgl. Gräber (08.02.2021).

¹²¹ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 165.

¹²² Vgl. Gräber (08.02.2021).

vereinfachte Methode der Einkünftezuordnung keine inkorrekten Ergebnisse erzielt werden.¹²³ Auch sollten ausländische Einkünfte des Erblassers nicht vergessen werden, falls diese der Erbengemeinschaft bekannt sind.¹²⁴

Die Einkommensteuererklärung enthält, über tatsächliche Angaben hinaus, rechtliche Schlussfolgerungen, Anträge sowie die Ausübung von Wahlrechten. Hierbei muss von den Miterben berücksichtigt werden, dass Wahlrechte, beispielsweise das Wahlrecht auf Einzelveranlagung von Ehegatten, und Anträge, die von dem Erblasser zu seinen Lebzeiten verbindlich ausgeübt wurden, fortbestehen. Sie können lediglich dann von den Miterben geändert werden, falls auch der Erblasser dies in dem jeweiligen Verfahrensstadium noch könnte.¹²⁵

War der Erblasser nicht zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet, könnte es sich für die Miterben dennoch lohnen, eine freiwillige Einkommensteuererklärung für den Erblasser abzugeben. Sowohl Steuer-rückerstattungen als auch Steuerschulden sind dabei Teil des Nachlasses und können den Miterben jeweils einen finanziellen Vorteil verschaffen. Steuerrückerstattungen erhöhen den Wert des Nachlasses. Steuerschulden hingegen mindern zwar den Wert des Nachlasses, mindern jedoch auch die Höhe der Erbschaftsteuer. Diesbezüglich gilt grundsätzlich, dass sowohl Steuerrückerstattungen als auch Steuerschulden gemäß der Erbquoten unter den Miterben aufgeteilt werden müssen. Sollte eine freiwillige Steuererklärung für die Erbengemeinschaft in Frage kommen, haben die Miterben bis zu vier Jahre nach dem Erbfall Zeit, diese bei dem Finanzamt einzureichen.¹²⁶

Resultierend aus der Abgabe der Einkommensteuererklärung für das Todesjahr des Erblassers, ergibt sich entweder eine Einkommensteuerschuld oder ein Einkommensteuererstattungsanspruch, welcher auf die Erbengemeinschaft als Gesamtheit übergeht.¹²⁷

¹²³ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 171.

¹²⁴ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 168ff.

¹²⁵ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.c).

¹²⁶ Vgl. Gräber (08.02.2021).

¹²⁷ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.c).

3.2.2.3 *Berichtigungspflicht*

Bezüglich der vergangenen Veranlagungszeiträume gilt nicht nur, dass die Miterben ausstehende Steuererklärungen für den Erblasser erstellen und beim Finanzamt abgeben müssen. Viel mehr besteht für sie gemäß § 153 AO auch die Pflicht zur Korrektur von falschen oder unvollständigen Steuererklärungen des Erblassers, die sogenannte Berichtigungspflicht.¹²⁸

Die Grundvoraussetzung für die Berichtigungspflicht ist, dass die Festsetzungsfrist für die jeweilige Steuererklärung noch nicht abgelaufen ist. Trifft dies zu, gilt die Berichtigungspflicht zum einen, falls mindestens ein Miterbe davon Kenntnis erlangt, dass der Erblasser eine unrichtige oder unvollständige Steuererklärung abgegeben hat und es dadurch zu einer Steuerverkürzung gekommen ist beziehungsweise kommen kann. Zum anderen gilt sie, wenn mindestens ein Miterbe erkennt, dass die zu entrichtende Steuer, durch die Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstempeln, in falscher Höhe entrichtet wurde.¹²⁹ Treffen die Voraussetzungen für die Berichtigungspflicht zu, sind die Miterben dazu verpflichtet, das Finanzamt umgehend über die Erkenntnis zu informieren und eine Korrektur beziehungsweise Vervollständigung der Steuererklärung vorzunehmen. Hierbei darf das Finanzamt die Erbengemeinschaft bei Bedarf zu einer Nacherklärung auffordern.¹³⁰

Für die Erbengemeinschaft besteht allerdings keine Pflicht zur aktiven Nachprüfung oder Nachforschung bezüglich der Richtigkeit und der Vollständigkeit von bereits abgegebenen Steuererklärungen.¹³¹ Dies bedeutet folglich, dass selbst beim Bestehen von unrichtigen oder unvollständigen Steuererklärungen des Erblassers, die Miterben bei Unwissenheit nicht von der Berichtigungspflicht betroffen sind.

¹²⁸ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 176.

¹²⁹ Vgl. ebd.

¹³⁰ Vgl. ebd., S. 176f.

¹³¹ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 185.

3.3 Steuerschulden des Erblassers

Wie bereits in Kapitel 2.3 „Haftung für Nachlassverbindlichkeiten“ erläutert wurde, haften die Miterben einer Erbengemeinschaft als Gesamtschuldner für die Nachlassverbindlichkeiten. Infolge des Übergangs der Rechtsnachfolge auf die Erben, übernehmen diese unter Umständen auch die Schulden aus dem Steuerschuldverhältnis des Erblassers.¹³² Dies bedeutet, dass die Miterben die Steuerschulden, die der Erblasser beim Finanzamt hat, begleichen müssen. Dies betrifft sowohl Steuerschulden, die schon länger bestehen als auch die Steuerschuld, die aus den abschließenden Steuererklärungen des Erblassers hervorgehen. Diese finanzielle Belastung können die Erben allerdings in ihrer Erbschaftsteuererklärung geltend machen.¹³³

In der Regel wird für die Begleichung der Steuerschuld das Nachlassvermögen genutzt. Sollte dieser allerdings nicht für die Schuldenbegleichung ausreichen, haften die Erben mit ihrem privaten Vermögen.¹³⁴

Die Miterben übernehmen sowohl materiell als auch verfahrensrechtlich die abgabenrechtliche Position des Erblassers.¹³⁵ Zu beachten ist hierbei, dass das Steuerschuldverhältnis in dem Stand auf die Erben übergeht, in welchem es sich zum Zeitpunkt des Erbfalls befindet. Demzufolge gehen lediglich Forderungen und Schulden auf die Erben über, die zum Zeitpunkt des Erbfalls bereits durch die Erfüllung eines steuerlichen Tatbestandes entstanden sind. Hierbei spielt die Festsetzung der Steuern oder ihre Fälligkeit grundsätzlich keine Rolle. Schulden aus dem Steuerschuldverhältnis, die gegebenenfalls auf die Mitglieder der Erbengemeinschaft übergehen, umfassen den Steueranspruch, den Haftungsanspruch, verschiedene Rückforderungsansprüche des Finanzamts sowie den Anspruch auf eine steuerliche Nebenleistung.¹³⁶ Bei letzterem wird allerdings vorausgesetzt, dass diese bereits zu Lebzeiten des Erblassers angefallen ist. Falls dies zutrifft, gehen die steuerlichen Nebenleistungen sofort zum Zeitpunkt des Erbfalls auf die Erbengemeinschaft über.¹³⁷

¹³² Vgl. Götz u. a. (2021), S. 119.

¹³³ Vgl. Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023b).

¹³⁴ Vgl. ebd.

¹³⁵ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 120.

¹³⁶ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 121.

¹³⁷ Vgl. ebd., S. 126

Zu den steuerlichen Nebenleistungen gehören beispielsweise Zinsen, Säumniszuschläge, Verspätungszuschläge, Verzögerungsgelder und Kosten.¹³⁸

Eine Besonderheit gilt im Bereich der Zinsen. Und zwar sind diese nicht zwangsläufig auf den Zeitraum beschränkt, der auf den Erblasser entfällt. Vielmehr kann es vorkommen, dass gewisse Zinsen auch für die nach dem Erbfall liegende Zeit von den Miterben geschuldet werden. Dies ist zum Beispiel im Kontext von Aussetzungszinsen gegeben, soweit die Miterben, als Rechtsnachfolger des Erblassers, ein vom Erblasser begonnenes Rechtsbehelfs- oder Klageverfahren fortsetzen. Ebenso verhält es sich mit Hinterziehungszinsen, selbst wenn die Miterben nicht in die vom Erblasser begangene Steuerhinterziehung verwickelt waren.¹³⁹

Ein Beispiel für Schulden aus dem Steuerschuldverhältnis des Erblassers, die trotz der Rechtsnachfolge nicht auf die Erbengemeinschaft übergehen, sind Zwangsgelder.¹⁴⁰ Dies resultiert daraus, dass Zwangsgelder dazu dienen einen Verwaltungsakt durchzusetzen. Nach dem Tod des Erblassers kann der Verwaltungsakt bei diesem nicht mehr durchgesetzt werden, sodass ein automatischer Transfer des Zwangsgelds auf die Erbengemeinschaft unbegründet wäre.¹⁴¹

Die von der Erbengemeinschaft zu begleichende Steuerschuld kann verschiedene Steuerarten betreffen. Regelmäßig haftet die Erbengemeinschaft als Gesamtheit jedoch für die Einkommensteuer des Erblassers. Hat sich aus der, von der Erbengemeinschaft abgegebenen, letzten Einkommensteuererklärung für den Erblasser eine Einkommensteuerschuld ergeben, müssen die Miterben diese begleichen.¹⁴²

Im Gegensatz zu den steuerlichen Nebenleistungen, geht die Einkommensteuer für das Todesjahr des Erblassers in der Regel nicht zeitgleich mit dem Eintritt des Erbfalls auf die Erbengemeinschaft über. Dies resultiert daraus, dass die Einkommensteuer erst mit Ablauf des Veranlagungszeitraums, also des Kalenderjahres, entsteht. Verstirbt der Erblasser vor Ablauf des Kalenderjahres, ist die Einkommensteuer zum Zeitpunkt des

¹³⁸ Vgl. ebd.

¹³⁹ Vgl. ebd.

¹⁴⁰ Vgl. ebd., S. 120

¹⁴¹ Vgl. ebd., S. 126

¹⁴² Vgl. Götz u. a. (2021), S. 123.

Erbfalls folglich noch nicht entstanden.¹⁴³ Allerdings hat der Erblasser bis zu seinem Todestag als Steuerpflichtiger eigenständig Steuertatbestände verwirklicht und somit die Grundlage für das spätere Entstehen von Steuerverbindlichkeiten geschaffen.¹⁴⁴ Diese Einkommensteuerschuld des Erblassers wird anhand der abgegebenen Einkommensteuererklärung für das Todesjahr bis zum Todestag des Erblassers berechnet und geht erst mit Ablauf des Kalenderjahrs auf die Erbengemeinschaft über.¹⁴⁵

Prinzipiell gibt es für Steuerschulden Verjährungsfristen. Diese betragen bei gewöhnlichen Steuerschulden fünf Jahre und bei Straftaten, wie beispielsweise einer Steuerhinterziehung, fünf bis fünfzehn Jahre.¹⁴⁶ Sollten gewisse Steuerschulden bereits zu Lebzeiten des Erblassers verjährt sein, ändert sich dies durch Eintreten des Erbfalls nicht. Für die Miterben einer Erbengemeinschaft würde das bedeuten, dass sie für die verjäherten Steuerschulden nicht als Gesamtschuldner haften.¹⁴⁷ Allerdings ist anzumerken, dass eine Verjährung von Steuerschulden in der Praxis selten vorkommt.¹⁴⁸

¹⁴³ Vgl. ebd.

¹⁴⁴ Vgl. smartsteuer (16.12.2022).

¹⁴⁵ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 123.

¹⁴⁶ Vgl. Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023c).

¹⁴⁷ Vgl. Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023b).

¹⁴⁸ Vgl. Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023c).

4 Steuerliche Behandlung der Miterben

Im Zuge einer Erbschaft können verschiedene Steuerarten anfallen, wobei die Einkommensteuer sowie die Erbschaftsteuer am häufigsten auftreten.¹⁴⁹ Diese beiden Steuerarten werden innerhalb dieses Kapitels näher beleuchtet. Ergänzend wird zudem die Grunderwerbsteuer betrachtet und erläutert, inwiefern diese die Miterben betreffen kann.

4.1 Erbschaftsteuer

4.1.1 Allgemeines

Die Erbschaftsteuer wird bereits mit Eintritt des Erbfalls fällig. Basierend auf der damit verbundenen Anzeigepflicht und gegebenenfalls der Erbschaftsteuererklärung, entscheidet das Finanzamt über die Steuerpflicht sowie die Höhe der Erbschaftsteuer.¹⁵⁰

Grundsätzlich stellt die Erbengemeinschaft zivilrechtlich eine Gesamthandsgemeinschaft dar. Da jedoch § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO bei der Besteuerung der Erbengemeinschaft angewandt wird, werden die Miterben steuerlich so behandelt, als hätten sie unmittelbar Bruchteile an den einzelnen Nachlassgegenständen erhalten.¹⁵¹ Konkret bedeutet das, dass es im Erbschaftsteuerrecht keinen gemeinsamen Erwerb gibt und sich die Erhebung der Erbschaftsteuer stattdessen auf den einzelnen Miterben und seinen eigenen Erwerb bezieht. Somit ist jeder Miterbe gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG Steuerschuldner für seinen eigenen Erwerb.

Ferner bezieht sich auch die Berücksichtigung von Freibeträgen, Steuerbefreiungen sowie der Steuersatz auf den jeweiligen erwerbenden Miterben.¹⁵²

¹⁴⁹ Vgl. Redaktion Erbrechtsinfo (2021a).

¹⁵⁰ Vgl. Redaktion Erbrechtsinfo (2021b).

¹⁵¹ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 161.

¹⁵² Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 311.

4.1.2 Berechnung

4.1.2.1 Steuerpflichtiger Erwerb

Für die Berechnung der Erbschaftsteuer ist zunächst die Höhe des gesamten Vermögensanfalls beziehungsweise Erwerbs zu ermitteln. Der Begriff „Erwerb“ meint hierbei den Wert des vom Miterben erworbenen Vermögens.¹⁵³ Genauer gesagt ist hiermit der anteilige Wert der Nachlassgegenstände zum Zeitpunkt des Erbfalls gemeint. Die letztendliche Auseinandersetzung des Nachlasses unter den Miterben ist für den Erwerb dementsprechend irrelevant.¹⁵⁴

Der Erwerb ist die Basis für die Berechnung der Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer - den steuerpflichtigen Erwerb. Dieser besteht gemäß § 10 Abs. 1 ErbStG bei einer Bereicherung des Erwerbers, soweit sie nicht steuerfrei ist.¹⁵⁵ In anderen Worten ist der steuerpflichtige Erwerb der Erwerb nach Abzug der abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten, der Steuerbefreiungen und des individuellen Freibetrags.¹⁵⁶

Die folgende Abbildung veranschaulicht das genannte Berechnungsschema:

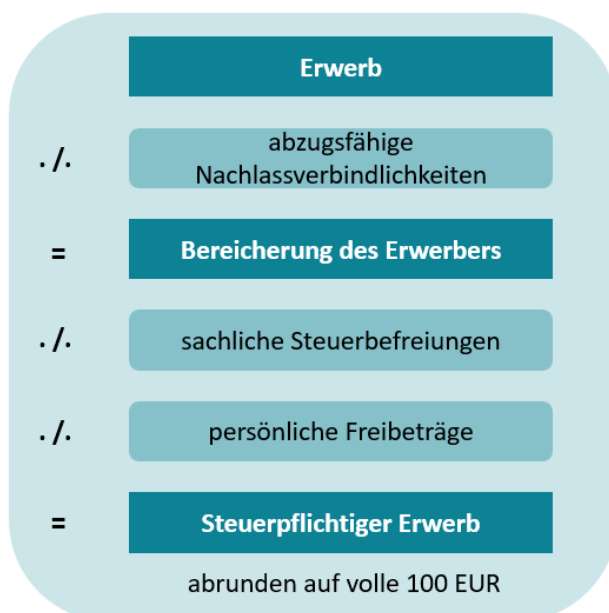


Abbildung 6: Berechnungsschema steuerpflichtiger Erwerb¹⁵⁷

¹⁵³ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 312.

¹⁵⁴ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 161.

¹⁵⁵ Vgl. Weinmann (11.05.2023).

¹⁵⁶ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.b).

¹⁵⁷ Eigene Darstellung in Anlehnung an Weinmann (11.05.2023).

4.1.2.2 Abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten

Im Rahmen der Erbschaftsteuer sind solche Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig, die eine wirtschaftliche Belastung darstellen. Wie bereits in Kapitel 2.3 „Haftung für Nachlassverbindlichkeiten“ dargelegt wurde, bestehen Nachlassverbindlichkeiten im Wesentlichen aus Erblässerschulden und Erbfallschulden.¹⁵⁸

Zu den abzugsfähigen Erblässerschulden gehören unter anderem die Steuerschulden inklusive der Abschlusszahlungen für die Einkommensteuer, die Kirchensteuer sowie den Solidaritätszuschlag des Erblässers. Für die Abzugsfähigkeit ist es dabei nicht relevant, wann diese veranlagt werden.¹⁵⁹

Zu den abzugsfähigen Erbfallschulden hingegen, gehören Verbindlichkeiten, die sich aus Vermächnissen, Auflagen und geltend gemachten Pflichtanteilen ergeben. Darunter fallen beispielsweise die Bestattungskosten. Auch Kosten, die unmittelbar mit der Regelung, Abwicklung und Verteilung des Nachlasses sowie des Erwerbs verbunden sind, sind abzugsfähige Erbfallschulden. Hierbei wird vom Finanzamt ein Pauschalbetrag von 10.300 Euro für alle Erwerber gemeinsam angesetzt, soweit die Miterben keine höheren Kosten nachweisen können.¹⁶⁰ Zu beachten ist ferner, dass der Schuldenabzug für Schulden, die mit nach § 13a i. V. m. § 13b, § 13c und § 13d begünstigtem Vermögen in Zusammenhang stehen, eingeschränkt ist.¹⁶¹

4.1.2.3 Steuerbegünstigungen und -befreiungen

Für die Miterben bestehen diverse Steuerbegünstigungen sowie Steuerbefreiungen, die im Rahmen der Berechnung des steuerpflichtigen Erwerbs abgezogen werden können.¹⁶² Welche davon konkret bestehen, ist von der jeweiligen Nachlasskonstellation abhängig.

Beispielsweise besteht eine Begünstigung des Familienheims. Erbt der Ehegatte beziehungsweise eingetragene Lebenspartner das Familienheim, so ist der Erwerb

¹⁵⁸ Vgl. Weinmann (11.05.2023).

¹⁵⁹ Vgl. ebd.

¹⁶⁰ Vgl. ebd.

¹⁶¹ Vgl. ebd.

¹⁶² Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.b).

steuerbefreit, soweit dafür alle Voraussetzungen kumulativ erfüllt werden. Einerseits muss der Erblasser das Familienheim selbst zu Wohnzwecken genutzt haben. Andererseits muss auch der Erwerber das Familienheim unmittelbar zu eigenen Wohnzwecken übernehmen.¹⁶³ Hierbei betrachtet der Bundesfinanzhof einen Einzug innerhalb eines halben Jahres nach dem Erbfall noch als angemessen.¹⁶⁴ Des Weiteren ist eine Behaltefrist an die Steuerbefreiung geknüpft. Hiernach muss der Erwerber das Familienheim mindestens zehn Jahre nach dem Erwerb behalten. Sollte er innerhalb dieser Frist umziehen oder das Familienheim veräußern, wird der Erwerb rückwirkend versteuert. Außerdem ist der Erwerb des Familienheims auch für die Kinder des Erblassers unter denselben Voraussetzungen begünstigt. Allerdings gilt die Steuerbefreiung, konträr zu dem Ehegatten beziehungsweise dem eingetragenen Lebenspartner, nicht für das gesamte Familienheim, sondern nur für eine Wohnfläche bis zu 200 m². Die verbleibende Fläche ist steuerpflichtig.¹⁶⁵ Im Allgemeinen ist hinsichtlich dieser Steuerbefreiung zu beachten, dass die Steuerbefreiung nur den Miterben privilegiert, der das Familienheim im Zuge der Erbaueinandersetzung tatsächlich erwirbt.¹⁶⁶

Ferner sind auch zu Wohnzwecken vermietete Gebäude begünstigt. Bei diesen erfolgt ein Bewertungsabschlag, sodass der Erwerb schließlich nur noch zu 90 Prozent steuerpflichtig ist.¹⁶⁷ Auch hier ist zu beachten, dass lediglich der Erwerber dieses begünstigten Nachlassgegenstandes von der Steuerbefreiung profitiert.¹⁶⁸

4.1.2.4 Persönliche Freibeträge

Welche erbschaftsteuerlichen Freibeträge den einzelnen Miterben zustehen, hat der Gesetzgeber in § 16 ErbStG geregelt. Daraus lässt sich beispielweise entnehmen, dass dem Ehegatten des Erblassers ein Freibetrag in Höhe von 500.000 Euro zusteht. Den Kindern des Erblassers hingegen, steht ein Freibetrag in Höhe von 400.000 Euro zu.¹⁶⁹

¹⁶³ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.b).

¹⁶⁴ Vgl. NWB Verlag (2015).

¹⁶⁵ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.b).

¹⁶⁶ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 335.

¹⁶⁷ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 335; Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.b).

¹⁶⁸ Vgl. Ruhwinkel (2021).

¹⁶⁹ Vgl. Bundesministerium der Justiz (2024a).

4.1.2.5 Steuerklassen und Steuersatz

Der für die Ermittlung der Höhe der Erbschaftsteuer benötigte Steuersatz ergibt sich aus den jeweiligen Steuerklassen der Miterben.¹⁷⁰ Die erbschaftsteuerrechtlichen Steuerklassen basieren auf dem Verwandtschaftsverhältnis zwischen dem Erblasser und den jeweiligen Miterben der Erbengemeinschaft.

Hierbei werden die nächsten Verwandten des Erblassers der ersten Steuerklasse, entferntere Verwandte der zweiten Steuerklasse und sonstige Erwerber der dritten Steuerklasse zugeordnet.¹⁷¹ Die genaue Zuordnung der Verwandten zu den einzelnen Steuerklassen lässt sich der folgenden Abbildung entnehmen:

Steuerklasse I	Steuerklasse II	Steuerklasse III
› Ehegatten / eingetragene Lebenspartner	› Geschwister / Nichten und Neffen	
› Kinder / Adoptivkinder / Stiefkinder	› Stiefeltern / Schwiegereltern	
› Enkel / Urenkel	› Schwiegerkinder	› Alle übrigen Erwerber
› Eltern	› Geschiedene Ehegatten / Lebenspartner einer aufgehobenen Lebenspartnerschaft	
› Großeltern		

Abbildung 7: Erbschaftsteuerrechtliche Steuerklassen¹⁷²

¹⁷⁰ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.b).

¹⁷¹ Vgl. ebd.

¹⁷² Eigene Darstellung in Anlehnung an Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.b).

Der Steuersatz ergibt sich aus der jeweiligen Steuerklasse der Miterben sowie dem Wert des steuerpflichtigen Erwerbs.¹⁷³ Die konkreten Steuersätze können dem nachfolgenden Schaubild entnommen werden:

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs	Prozentsatz in der Steuerklasse		
	Steuerklasse I	Steuerklasse II	Steuerklasse III
75.000	7	15	30
300.000	11	20	30
600.000	15	25	30
6.000.000	19	30	30
13.000.000	23	35	50
26.000.000	27	40	50
über 26.000.000	30	43	50

Abbildung 8: Erbschaftsteuerrechtliche Steuersätze¹⁷⁴

Schließlich ergibt sich aus dem zuvor berechneten steuerpflichtigen Erwerb sowie der erbschaftsteuerrechtlichen Steuerklasse die Steuerschuld des jeweiligen Miterben.¹⁷⁵ Für die Erbschaftsteuerschuld aller am Nachlass beteiligten Miterben haftet bis zur Auseinandersetzung der gesamte Nachlass.¹⁷⁶ Ist dieser jedoch erschöpft, wird die Erbschaftsteuerschuld von jedem Miterben separat beglichen.¹⁷⁷

¹⁷³ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.b).

¹⁷⁴ Vgl. Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.b).

¹⁷⁵ Vgl. Leine (19.01.2024).

¹⁷⁶ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 312.

¹⁷⁷ Vgl. Deutsches Erbenzentrum (o. D.a).

4.2 Einkommensteuer

4.2.1 Einkünftermittlung in der Verwaltungsperiode

Erfolgt die Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft nicht sofort nach dem Erbfall, erfolgt eine gemeinschaftliche Verwaltung und Verfügung über den Nachlass. Innerhalb dieser Verwaltungsperiode können sich potenziell laufende Einkünfte aus dem Nachlassvermögen ergeben, die der Erbengemeinschaft gemeinschaftlich zustehen. Solche laufenden Einkünfte ergeben sich regelmäßig aus der Vermietung und Verpachtung sowie aus dem Kapitalvermögen. Des Weiteren können Veräußerungsgewinne einkommensteuerliche Tatbestände innerhalb der Verwaltungsperiode verwirklichen.¹⁷⁸

Die Erbengemeinschaft wird hinsichtlich der Überschusseinkunftsarten wie eine Bruchteilsgemeinschaft behandelt, während sie hinsichtlich der Gewinneinkunftsarten wie eine Gesamthandsgemeinschaft behandelt wird.¹⁷⁹ Diese Behandlung erfolgt bis zum Zeitpunkt der Erbaueinandersetzung.¹⁸⁰ Die Einkünfte aus dem Nachlassvermögen werden den Miterben dabei, entsprechend ihrer jeweiligen Erbquoten, anteilig zugerechnet.¹⁸¹ Es gilt zudem, dass die Miterben die Einkünfte nicht aufgrund der Rechtsnachfolge aus einer ehemaligen Tätigkeit des Erblassers beziehen, sondern aufgrund einer eigenständigen Verwirklichung eines Einkünfteerzielungstatbestandes.¹⁸²

Die während der Verwaltungsperiode auftretenden laufenden Einkünfte und Veräußerungsgewinne werden von den Miterben in der zuvor erläuterten „Erklärung zur einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte“ im Rahmen der Einkommensteuererklärung deklariert.¹⁸³

¹⁷⁸ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 162f.

¹⁷⁹ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 162.

¹⁸⁰ Vgl. Fuldner (31.10.2023).

¹⁸¹ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 162.

¹⁸² Vgl. Christ (25.01.2019).

¹⁸³ Vgl. Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023a).

Welche aus dem Nachlass resultierenden laufenden Einkünfte und sonstige Zuflüsse im Zuge der Erbengemeinschaft auftreten können und welcher Einkunftsart sie zuzuordnen sind, wird im folgenden Abschnitt dargestellt und erläutert. Hierbei besteht nunmehr die Annahme, dass es sich um einen ausschließlich aus Privatvermögen bestehenden Nachlass handelt. Aus diesem Grund werden nur Überschusseinkünfte beleuchtet.

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit

Innerhalb der Verwaltungsperiode können der Erbengemeinschaft aufgrund der Erbschaft laufende Einkünfte zufließen, die als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit im Sinne des § 19 EStG qualifiziert werden. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn den Miterben Bezüge aus dem früheren Dienstverhältnis des Erblassers zufließen.¹⁸⁴

Einkünfte aus Kapitalvermögen

Gehört Kapitalvermögen, beispielweise Wertpapiere oder Bankguthaben aus dem Privatvermögen, zum Nachlassvermögen, erzielen die Miterben der Erbengemeinschaft, zum Beispiel durch Dividenden beziehungsweise Zinsen, innerhalb der Verwaltungsperiode Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 EStG.¹⁸⁵

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Beinhaltet der Nachlass vermietete oder verpachtete Immobilien oder Grundstücke, fließen den Miterben innerhalb der Verwaltungsperiode Mieteinnahmen zu. Hierbei sind die Mieteinnahmen den Miterben als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Sinne des § 21 EStG zuzurechnen.¹⁸⁶

Um diese Thematik zu veranschaulichen, folgt ein Beispiel zum Anfallen von Einkünften aus der Vermietung und Verpachtung während der Verwaltungsperiode:

Müller verstirbt am 30.06.01 und hinterlässt zwei Kinder, die zu gleichen Teilen erben. Der Nachlass besteht ausschließlich aus einem fremdvermieteten Mehrfamilienhaus, welches von der ungeteilten Erbengemeinschaft weiterhin vermietet wird. Im Jahr 01 erzielte die Erbengemeinschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 30.000 €.

¹⁸⁴ Vgl. smartsteuer (16.12.2022).

¹⁸⁵ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 163.

¹⁸⁶ Vgl. smartsteuer (16.12.2022).

Aus diesem Beispiel folgt, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 30.000 € anteilig auf die beiden Kinder des Erblassers angerechnet werden, das heißt sowohl Kind 1 als auch Kind 2 werden jeweils 15.000 € zugerechnet. Beide Kinder sind somit dazu verpflichtet, die Einkünfte in einer Einkommensteuererklärung zu deklarieren.¹⁸⁷ Die Zurechnung der laufenden Einkünfte an die Erbengemeinschaft endet erst nach abgeschlossener Erbauseinandersetzung.¹⁸⁸

Sonstige Einkünfte

Den Miterben können auch Einkünfte, die als sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 EStG kategorisiert werden, entstehen. Dies ist zum einen der Fall, falls ihnen wiederkehrende Bezüge des Erblassers, wie beispielsweise Renten, zufließen.¹⁸⁹

Ein weiteres Beispiel für sonstige Einkünfte, die im Rahmen der Verwaltungsperiode entstehen können, sind Veräußerungsgewinne aus Nachlassimmobilien. Entscheiden sich die Miterben einer Erbengemeinschaft eine Nachlassimmobilie zu veräußern, stellt sich die Frage, ob der Veräußerungsgewinn versteuert werden muss. Grundsätzlich ist hierbei die Spekulationsfrist in Bezug auf private Veräußerungsgeschäfte zu beachten. Der unter den Miterben aufgeteilte Verkaufserlös ist steuerfrei, wenn die Immobilie zum Zeitpunkt des Verkaufs bereits zehn Jahre im Besitz des Erblassers war. Dasselbe gilt auch, wenn der Erblasser die Immobilie zuvor mindestens drei Jahre ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat. Andernfalls ist der Veräußerungsgewinn von den Miterben im Rahmen der Einkommensteuer zu versteuern.¹⁹⁰

¹⁸⁷ Vgl. Götz u. a. (2021), S. 121.

¹⁸⁸ Vgl. Fuldner (31.10.2023).

¹⁸⁹ Vgl. smartsteuer (16.12.2022).

¹⁹⁰ Vgl. Bundesministerium der Justiz (2024b).

4.2.2 Erbauseinandersetzung

Die Erbengemeinschaft besteht so lange, bis alle Nachlassgegenstände unter den Miterben aufgeteilt wurden und somit auch die Erbauseinandersetzung abgeschlossen ist.¹⁹¹ Wie bereits in Kapitel 2.1 „Entstehung und Ablauf“ erläutert wurde, werden innerhalb der Erbauseinandersetzung zunächst alle Nachlassverbindlichkeiten beglichen. Das verbleibende Nachlassvermögen wird im Anschluss unter den Miterben, entsprechend ihrer jeweiligen Erbquote, verteilt. Den Miterben steht es zudem frei, eine von den gesetzlichen Bestimmungen abweichende Regelung über die Teilung des Nachlasses zu treffen.¹⁹² Zum Beispiel besteht die Möglichkeit, dass ein Miterbe die anderen Miterben auszahlt und somit Alleineigentümer des Nachlasses wird. Außerdem kann die Erbengemeinschaft den Nachlass an einen Dritten veräußern und den Erlös untereinander, entsprechend der Erbquoten, aufteilen.¹⁹³

Aus steuerlicher Sicht ist die Erbauseinandersetzung, soweit es sich um Privatvermögen handelt und die Teilung ohne Abfindungszahlungen oder Erbteilsveräußerungen stattfindet, ein unentgeltlicher Vorgang und damit steuerneutral.¹⁹⁴

Entscheidet sich die Erbengemeinschaft jedoch für eine abweichende Regelung, bei der eine Auszahlung der Miterben oder eine Erbteilsveräußerung stattfindet, kann dies einkommensteuerlich zu Anschaffungskosten und Veräußerungsgewinnen führen.¹⁹⁵

4.2.2.1 Abfindungszahlungen

Zahlt ein Miterbe eine Abfindung an die anderen Miterben und erhält dadurch mehr als den ihm zustehenden Erbteil, handelt es sich dabei um einen Anschaffungsvorgang beim erwerbenden Miterben und einen Veräußerungsvorgang beim veräußernden Miterben. Auch liegen Anschaffungskosten beim erwerbenden Miterben in Höhe der Abfindungszahlung vor, soweit die Abfindungszahlung über dem Wert übernommener liquider Mittel des Nachlasses, beispielsweise Bargeld und Bankguthaben, liegt.¹⁹⁶

¹⁹¹ Vgl. Deutsches Erbenzentrum (o. D.a).

¹⁹² Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 153ff.

¹⁹³ Vgl. Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023a).

¹⁹⁴ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 163; Redaktion Erbrechtsinfo (2021a).

¹⁹⁵ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 163.

¹⁹⁶ Vgl. Luxem/Arndt (2009), S. 163f.

Anzumerken ist zudem, dass der Veräußerungsgewinn nur dann steuerpflichtig ist, wenn die Voraussetzungen der §§ 17, 23 EStG oder des § 21 UmwStG erfüllt sind.¹⁹⁷

Das folgende Beispiel dient der Veranschaulichung der steuerlichen Folgen einer Abfindungszahlung:

Erblasser A hinterlässt seine beiden Kinder X und Y, die zu gleichen Teilen erben. Der Nachlass besteht aus einer Immobilie auf einem Erbbaugrundstück (Verkehrswert 1 Mio. Euro) und Bargeld (500.000 Euro). X und Y einigen sich darauf, dass X die Immobilie erhält und eine Abfindung in Höhe von 250.000 Euro an Y zahlt.¹⁹⁸

Aus diesem Sachverhalt folgt, dass X Anschaffungskosten in Höhe von 250.000 Euro hat. Da X aufgrund seines Erbteils lediglich 750.000 Euro zustehen, erwirbt er 25% der Immobilie für 250.000 Euro entgeltlich, während er 75% der Immobilie unentgeltlich erwirbt. Bei Y entsteht ein Veräußerungsgewinn in Höhe der Abfindungszahlung.¹⁹⁹

4.2.2.2 Erbteilsveräußerung

Bei der einkommensteuerlichen Betrachtung der Erbteilsveräußerung ist zwischen der unentgeltlichen und der entgeltlichen Veräußerung zu differenzieren.

Veräußert ein Miterbe seinen Erbteil unentgeltlich, entstehen keine Anschaffungskosten und kein Veräußerungserlös. Folglich ist die Veräußerung nicht steuerbar. Für entgeltliche Veräußerungen von Erbteilen gilt bei ausschließlich aus Privatvermögen bestehenden Nachlässen, dass sie nur dann steuerpflichtig sind, wenn sie an Nachlassgegenständen einen Steuertatbestand erfüllen. Beispielsweise hinsichtlich privaten Veräußerungsgeschäften im Sinne des § 23 EStG.²⁰⁰

¹⁹⁷ Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2018).

¹⁹⁸ Vgl. ebd.

¹⁹⁹ Vgl. ebd.

²⁰⁰ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 324.

4.3 Grunderwerbsteuer

Grundsätzlich wird die Grunderwerbsteuer auf Übergänge der wirtschaftlichen oder rechtlichen Verfügungsmacht an inländischen Grundstücken erhoben.²⁰¹ Beinhaltet der Nachlass der Erbengemeinschaft also ein Grundstück, ob bebaut oder unbebaut, stellt sich für die Miterben die Frage nach der Grunderwerbsteuer.

Die Grunderwerbsteuer wird im engeren Sinne als eine Rechtsverkehrssteuer bezeichnet. Daher bezieht sich die Grunderwerbsteuer nicht nur auf unmittelbare Rechtsträgerwechsel bezüglich eines Grundstücks, wie beispielsweise beim Übergang des Grundstücks vom Erblasser auf die Erbengemeinschaft oder von der Erbengemeinschaft auf einen Miterben. Viel mehr werden auch Änderungen hinsichtlich des Bestands von Personen erfasst, denen ein Grundstück, aufgrund einer Mitgliedschaft in einer Gesamthandsgemeinschaft, gemeinsam gehört.²⁰²

4.3.1 Eintritt des Erbfalls

Beim Eintritt des Erbfalls gilt hinsichtlich der Grunderwerbsteuer, dass der durch die Erbfolge veranlasste Übergang des Grundstücks auf die Erbengemeinschaft im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG ein grunderwerbsteuerbarer Vorgang ist. Allerdings ist der Erwerb von Todes wegen gemäß § 3 Nr. 2 GrEStG steuerbefreit. Dies ist darin begründet, dass der Gesetzgeber eine Doppelbelastung des Erwerbs mit Grunderwerbsteuer und Erbschaftsteuer vorbeugen möchte.²⁰³ Die Erbschaftsteuer hat hierbei Vorrang vor der Grunderwerbsteuer. Dies hat zur Folge, dass die rechtskräftige Festsetzung der Erbschaftsteuer durch die Befreiungsvorschrift eine Erhebung der Grunderwerbsteuer ausschließt. Des Weiteren kommt es hierbei nicht darauf an, ob eine tatsächliche Steuerfestsetzung erfolgt ist, sondern darauf, dass der Vorgang grundsätzlich steuerbar ist.²⁰⁴

²⁰¹ Vgl. Dautzenberg (2018a).

²⁰² Vgl. Ebeling u. a. (2023), § 1 Verhältnis der Grunderwerbsteuer zu anderen Steuern.

²⁰³ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 317.

²⁰⁴ Vgl. Ebeling u. a. (2023), 1. Grunderwerbsteuer und Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer.

Erwirbt die Erbengemeinschaft vor der Erbaueinandersetzung, also im Zeitraum der laufenden Verwaltung der Erbengemeinschaft, Grundstücke, so sind diese von der Steuerbefreiung ausgenommen. Auch in dem Fall, in dem ein Miterbe oder mehrere Miterben während der laufenden Verwaltung Grundstücke erwerben, gilt die Steuerbefreiung nicht. Allerdings ist dies nach § 6 Abs. 1 oder 2 GrEStG beziehungsweise § 7 Abs. 2 GrEStG teilweise steuerbefreit.²⁰⁵

4.3.2 Erbteilsveräußerung

Wechselt der Erbteil im Zuge einer Erbteilsveräußerung den Besitzer, ist dies ein grunderwerbsteuerbarer Tatbestand, sofern Grundstücke im Nachlass vorhanden sind. Entscheidet sich ein Miterbe dazu, seinen Erbteil an einen Miterben zu veräußern, ist die Übernahme des Erbteils gemäß § 3 Nr. 3 GrEStG steuerfrei. Dies ist darin begründet, dass die Veräußerung des Erbteils eines Miterben zu seiner Ausscheidung aus der Erbengemeinschaft und somit zu einer teilweisen Erbaueinandersetzung führt.²⁰⁶ Die Befreiungsvorschrift greift darüber hinaus unabhängig davon, ob die Erbengemeinschaft durch die Erbteilsveräußerung aufgelöst wird oder weiter fortbesteht.²⁰⁷ Erfolgt jedoch eine Erbteilsveräußerung an einen Dritterwerber, greift die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 3 GrEStG nicht. Daraus folgt, dass der Erwerb für den Dritterwerber steuerpflichtig ist.²⁰⁸

4.3.3 Erbaueinandersetzung

Schließlich ist auch der Erwerb eines Grundstücks im Rahmen der Erbaueinandersetzung grundsätzlich steuerbar. Allerdings greift auch hier die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 3 GrEStG.²⁰⁹

Eine Voraussetzung dafür ist, dass das erworbene Grundstück unmittelbar aus dem Nachlass an den jeweiligen Miterben übertragen wird.²¹⁰ Grundstücke gehören zum

²⁰⁵ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 322.

²⁰⁶ Vgl. Ebeling u. a. (2023), 1. Übertragung aller Erbanteile.

²⁰⁷ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 327.

²⁰⁸ Vgl. ebd.

²⁰⁹ Vgl. ebd., S. 336

²¹⁰ Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 336.

Nachlass, sofern sie zivilrechtlich im Besitz des Erblassers waren, von dem Erblasser gekauft wurden oder sie durch einen schuldrechtlichen Anspruch auf Rückübertragung auf die Miterben übergegangen sind. Zudem werden auch Surrogationserwerbe, also Grundstücke, die die Erbengemeinschaft gemäß § 2041 BGB erworben hat, als Teil des Nachlasses gewertet. Grundstücke gehören nicht mehr zum Nachlass, sofern sie auf einen Miterben oder einen Dritten übertragen wurden.²¹¹ Ferner wird die „Unmittelbarkeit“ der Voraussetzung durch folgendes Beispiel verdeutlicht: Haben die Miterben das Grundstück beispielweise in eine Personengesellschaft eingebracht oder die Erbengemeinschaft in eine Bruchteilsgemeinschaft geändert, findet die Regelung des § 3 Nr. 3 GrEStG bei der späteren Auseinandersetzung dieser Personengesellschaft oder Bruchteilsgemeinschaft keine Anwendung mehr.²¹²

Eine weitere Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass die Erbengemeinschaft durch den Erwerb des Grundstücks die Teilung des Nachlasses beabsichtigen muss.²¹³ Sind alle Voraussetzungen erfüllt, bezieht sich die Steuerbefreiung auf den gesamten begünstigten Erwerb. Der Erbanteil des erwerbenden Miterben ist hierfür folglich irrelevant.²¹⁴

²¹¹ Vgl. Ebeling u. a. (2023), § 3 Erwerb eines Nachlassgrundstücks zur Teilung des Nachlasses.

²¹² Vgl. Ruhwinkel (2021), S. 336.

²¹³ Vgl. ebd.

²¹⁴ Vgl. ebd.

5 Zusammenfassung und Fazit

Innerhalb dieser Arbeit wurde deutlich, dass Erbengemeinschaften häufig vorkommen, weshalb sich Miterben sowie Menschen, die zukünftig davon betroffen sein könnten, mit der Erbengemeinschaft sowie ihren steuerlichen Aspekten beschäftigen sollten. Da dieses Thema allerdings komplex ist, hatte diese Arbeit das Ziel, eine Übersicht über die steuerlichen Aspekte einer Erbengemeinschaft zu schaffen. Hierzu wurden zunächst die zivilrechtlichen Grundlagen der Erbengemeinschaft erläutert. Im weiteren Verlauf der Arbeit erfolgte die Darstellung der steuerlichen Pflichten der Miterben, wobei ein Hauptaugenmerk auf die erbschaftsteuerliche Anzeigepflicht der Erbschaft, die Deklarationspflicht sowohl der Miterben als auch des Erblassers sowie der Umgang mit den Steuerschulden des Erblassers gelegt wurde. Nachfolgend erfolgte ein Ausblick auf die steuerliche Behandlung der Miterben, worin für die Erbschaftsteuer, die Einkommensteuer sowie die Grunderwerbsteuer erläutert wurde, inwiefern diese Steuerarten die Miterben betreffen können und welche Aspekte die Miterben im Rahmen der Erbengemeinschaft in Bezug auf die jeweiligen Steuerarten beachten sollten.

Aufgrund dieses Vorgehens kann die, in der Einführung formulierte, Forschungsfrage „Welche steuerrechtlichen Aspekte sind von den Miterben innerhalb einer Erbengemeinschaft bei einem ausschließlich aus Privatvermögen bestehenden Nachlass zu beachten?“, beantwortet werden. Hierbei erfolgt die Beantwortung auf Grundlage der Unterfragen „Welche steuerlichen Pflichten müssen von den Miterben erfüllt werden?“ und „Wie gestaltet sich die steuerliche Behandlung der Miterben in den Bereichen des Erbschaftsteuerrechts, Einkommensteuerrechts und Grunderwerbsteuerrechts?“.

Die steuerlichen Pflichten der Erbengemeinschaft bestehen hauptsächlich aus der erbschaftsteuerlichen Anzeigepflicht, der Deklarationspflicht der Miterben und des Erblassers sowie der Begleichung der Steuerschulden des Erblassers.

Bezüglich der Anzeigepflicht ist von den Miterben besonders zu beachten, dass diese, bis auf wenigen Ausnahmen, dazu verpflichtet sind, die Erbschaft innerhalb von drei

Monaten nach Erlangen der Kenntnis über die Erbschaft an das Finanzamt zu melden. Hinsichtlich der Deklarationspflicht der Miterben wurde festgestellt, dass es sich bei einem aus Privatvermögen bestehenden Nachlass regelmäßig um eine Erbschaftsteuererklärung aufgrund des Erbfalls sowie eine Einkommensteuererklärung im Falle von laufenden Einkünften und Veräußerungserlösen handelt. Von den Miterben ist zu berücksichtigen, dass die Erbschaftsteuererklärung nur abgegeben werden muss, wenn das Finanzamt sie dazu auffordert. Zudem sind die aufgeforderten Miterben grundsätzlich zur Abgabe einer eigenen Erbschaftsteuererklärung verpflichtet, haben aber das Recht zur Abgabe einer gemeinsamen Erbschaftsteuererklärung. Hinsichtlich der Einkommensteuererklärung wurde herausgefunden, dass Miterben, die zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet sind, zusätzlich die Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung abgeben müssen, worin sie die Einkünfte aus dem Nachlass deklarieren. Hierbei müssen die Miterben allerdings differenzieren, ob es sich um Einkünfte des Erblassers oder um ihre eigenen Einkünfte handelt. Seitens des Erblassers haben die Miterben die Pflicht, Steuererklärungen für diesen abzugeben, soweit er zur Abgabe verpflichtet gewesen wäre. Besonders wichtig ist hierbei die Abgabe seiner Einkommensteuererklärung für das Todesjahr. Des Weiteren wurde innerhalb der Arbeit festgestellt, dass die Miterben dazu verpflichtet sind, Korrekturen an falschen oder unvollständigen Steuererklärungen des Erblassers vorzunehmen. Schließlich sollten sich die Miterben bewusst sein, dass sie gegebenenfalls die Schulden aus dem Steuerschuldverhältnis des Erblassers übernehmen und begleichen müssen. Dies umfasst den Steueranspruch, den Haftungsanspruch, verschiedene Rückforderungsansprüche des Finanzamts sowie den Anspruch auf eine steuerliche Nebenleistung.

Ferner hat sich innerhalb der Arbeit hervorgehoben, dass die steuerliche Behandlung der Miterben je nach Umfang und Inhalt des Nachlasses variiert. Hinsichtlich der Erbschaftsteuer wurde festgestellt, dass diese bereits mit Eintritt des Erbfalls fällig wird. Ob einem Miterben jedoch tatsächlich eine Erbschaftsteuerschuld entsteht, ist abhängig von seinem anteiligen Erwerb, der Höhe der abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten, den geltenden sachlichen Steuerbefreiungen, den Freibeträgen sowie seiner Steuerklasse.

Hinsichtlich der Einkommensteuer wurde festgestellt, dass die Miterben sowohl innerhalb der Verwaltungsperiode als auch innerhalb der Erbauseinandersetzung einkommensteuerliche Tatbestände verwirklichen können. Obwohl die Erbauseinandersetzung im Falle von Privatvermögen grundsätzlich ein nicht steuerbarer Vorgang ist, sollten die Miterben beachten, dass einkommensteuerliche Anschaffungskosten und Veräußerungsgewinne entstehen können, wobei letztere eventuell der Einkommensteuer unterworfen werden müssen. Dies ist der Fall, wenn die Erbauseinandersetzung mithilfe von Abfindungszahlungen an andere Miterben oder Erbteilsveräußerungen geschieht.

Schließlich brachte die Beschäftigung mit der Grunderwerbsteuer hervor, dass der Übergang eines Grundstücks auf Miterben sowohl beim Eintritt des Erbfalls als auch bei der Erbauseinandersetzung zwar grundsätzlich ein Grunderwerbsteuerbarer Vorgang ist, jedoch in beiden Fällen unter bestimmten Voraussetzungen steuerbefreit ist. Erwirbt die Erbengemeinschaft allerdings innerhalb der Verwaltungsperiode ein Grundstück, besteht keine Steuerbefreiung. Zudem ist von den Miterben zu beachten, dass der Erwerb des Erbteils eines anderen Miterben steuerfrei ist.

Abschließend kann gesagt werden, dass die Forschungsfrage beantwortet werden konnte, wodurch die Zielsetzung, einen Überblick über das Thema der Erbengemeinschaft zu schaffen, erfüllt werden konnte. Ausbaupotenziale könnten darin liegen, den geschaffenen Überblick um die steuerlichen Aspekte eines Mischnachlasses sowie eines ausschließlich aus Betriebsvermögen bestehenden Nachlasses zu erweitern.

Literaturverzeichnis

- Alberth, Cordula (31.07.2018): Welche Erbquoten gibt es?, in: anwalt.de vom 31.7.2018.
- Bundesministerium der Finanzen (2018): Ertragsteuerliche Behandlung der Erbengemeinschaft und ihrer Auseinandersetzung, URL: <https://esth.bundesfinanzministerium.de/esth/2018/C-Anhaenge/Anhang-13/I/Anhang-13-I.html>, Stand: 4. Februar 2024.
- Bundesministerium der Justiz (2023): Erbrecht, URL: https://www.bmj.de/DE/themen/gesellschaft_familie/erbrecht/erbrecht_node.html, Stand: 4. Februar 2024.
- Bundesministerium der Justiz (2024a): § 16 ErbStG, URL: https://www.gesetze-im-internet.de/erbstg_1974/__16.html, Stand: 4. Februar 2024.
- Bundesministerium der Justiz (2024b): § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG, URL: https://www.gesetze-im-internet.de/estg/__23.html, Stand: 4. Februar 2024.
- Christ, Susanne (25.01.2019): Vertragsrecht und Steuern, in: Haufe vom 25.1.2019.
- Dautzenberg, Norbert (2018a): Definition: Grunderwerbsteuer, URL: [https://wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/verlustabzug-51103](https://wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/grunderwerbsteuer-32163#:~:text=Definition%3A%20Was%20ist%20, Stand: 4. Februar 2024.</p><p>Dautzenberg, Norbert (2018b): Definition: Verlustabzug, URL: <a href=), Stand: 4. Februar 2024.
- Deutsches Erbenzentrum (o. D.a): Die Erbengemeinschaft, URL: <https://deutsches-erbenzentrum.de/themen/die-erbengemeinschaft#wann-endet-die-erbengemeinschaft>, Stand: 4. Februar 2024.
- Deutsches Erbenzentrum (o. D.b): Erbengemeinschaft Rechte und Pflichten, URL: <https://deutsches-erbenzentrum.de/themen/erbengemeinschaft-rechte-und-pflichten>, Stand: 4. Februar 2024.
- Deutsches Erbenzentrum (o. D.c): Erbfolge mit Testament, URL: <https://deutsches-erbenzentrum.de/themen/erbfolge/erbfolge-mit-testament>, Stand: 4. Februar 2024.
- Deutsches Erbenzentrum (2024): Miterben, URL: <https://deutsches-erbenzentrum.de/themen/die-erbengemeinschaft/miterben#was-sind-miterben>, Stand: 4. Februar 2024.
- Ebeling, Jürgen u. a. (2023): Handbuch der Erbengemeinschaft. Steuerrecht, Zivilrecht, Köln.
- Fritz, Thomas (2021): Gezielte Vermögensnachfolge durch Testament und Schenkung. Betriebsvermögen - Privatvermögen - Vorsorgeverfügungen, 5. Aufl., Freiburg.

- Fuldner, Ulrike (31.10.2023): Erbaueinandersetzung Einkommensteuer, in: Haufe vom 31.10.2023.
- Götz, Hellmut u. a. (2021): Die Erbengemeinschaft im Steuerrecht, 2. Aufl., Herne.
- Gräber, Berrit (08.02.2021): Steuerpflicht bis über den Tod hinaus, in: Süddeutsche Zeitung vom 8.2.2021.
- Groll, Klaus-Michael/Bock, Merle (2024): Praxis-Handbuch Erbrechtsberatung, 6. Aufl., Köln.
- Haufe (01.05.2017): Wurzel allen Streits: Was sind Verwaltungsmaßnahmen?, in: Haufe Fachmagazine vom 1.5.2017.
- Herrmann, Carl/Heuer, Gerhard/Raupach, Arndt (Hrsg.) (o.J.): Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz. Kommentar, 21. Aufl., Köln.
- Holthoff, Christine (10.10.2021): Erbschaft: Erben müssen die Steuererklärung für Verstorbene machen, in: t-online vom 10.10.2021.
- Horn, Claus-Henrik (2021): Erben. Ratgeber für Erbinnen und Erben zur Abwicklung des Erbes, in der Erbengemeinschaft und beim Pflichtteil, 4. Aufl., München.
- JuraForum (2023): Was zählt zu Nachlassverbindlichkeiten? Definition und Auflistung mit Beispielen, URL: <https://www.juraforum.de/lexikon/nachlassverbindlichkeiten>, Stand: 4. Februar 2024.
- Lange, Heinrich/Kuchinke, Kurt (2001): Erbrecht. Ein Lehrbuch, 5. Aufl., München.
- Lassen, Jasmin (2020): Die Nachlassverwaltung in der Erbengemeinschaft. Dissertation. Christian-Albrechts-Universität zu Kiel.
- Leine, Jörg (23.02.2023): Anzeigepflicht: Erbschaften und Schenkungen: Was der Fiskus wissen muss, in: Finanztip vom 23.2.2023.
- Leine, Jörg (27.12.2023): Wer muss eine Steuererklärung machen - wer sollte es tun?, in: Finanztip vom 27.12.2023.
- Leine, Jörg (19.01.2024): Freibeträge und Steuerklassen – so wird Dein Erbe versteuert, in: Finanztip vom 19.1.2024.
- Luxem, Jörg/Arndt, Stefan (2009): Erbrecht für Steuerberater, Wiesbaden.
- NWB Verlag (2015): BFH Urteil v. 23.06.2015 - II R 39/13 BStBl 2016 II S. 225, URL: <https://datenbank.nwb.de/Dokument/550266/>, Stand: 4. Februar 2024.
- NWB Verlag (25.06.2020): Kein Übergang von Verlusten i.S. des § 2a Abs. 1 EStG auf Erben (BFH), in: NWB Verlag vom 25.6.2020.
- Oberfinanzdirektion Karlsruhe (o. D.): Welche Anzeigepflichten sind bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer zu erfüllen?, URL: https://finanzamt-bw.fv-bwl.de/Lde/Startseite/Service/Welche+Anzeigepflichten+sind+bei+der+Erbschaft+und+Schenkungssteuer+zu+erfuellen_, Stand: 4. Februar 2024.

- Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.a): Anzeigepflicht bei Erbe und Schenkung, URL: <https://www.finanzamt.nrw.de/steuerinfos/weitere-themen/erbschaft-und-schenkungssteuer/anzeigepflicht-bei-erbe-und-schenkung#:~:text=Kurzum%3A%20Ja%2C%20als%20Erbin%20bzw,der%20Erbschaft%20erfahren%20haben%2C%20vornehmen,> Stand: 4. Februar 2024.
- Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.b): Berechnung der Erbschaft- und Schenkungssteuer, URL: <https://www.finanzamt.nrw.de/steuerinfos/weitere-themen/erbschaft-und-schenkungssteuer/berechnung-der-erbschaft-und#:~:text=Steuerpflichtiger%20Erwerb-,Steuerpflichtiger%20Erwerb,Steuerbefreiungen%20und%20des%20jeweiligen%20Freibetrags,> Stand: 4. Februar 2024.
- Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (o. D.c): Gesamtrechtsnachfolge, URL: <https://www.finanzamt.nrw.de/steuerinfos/weitere-themen/gesamtrechtsnachfolge#:~:text=der%20Erbe%20wird%20somit%20Schuldnerin,des%20Verstorbenen%20gegen%20das%20Finanzamt,> Stand: 4. Februar 2024.
- Palm, Johann Christian (2009): Die geregelte Unternehmensnachfolge, Hamburg.
- Redaktion Erbrechtsinfo (o. D.): Erbengemeinschaft – Definition, Rechte & Pflichten, URL: <https://www.erbrechtsinfo.com/erben/erbengemeinschaft/#:~:text=Der%20gemeinschaftliche%20Erschein%20f%C3%BCr%20alle,> die%20Erbenstellung%20des%20Miterben%20Bezug, Stand: 4. Februar 2024.
- Redaktion Erbrechtsinfo (2020): Erbengemeinschaft Grundstück – Verwaltung, Verkauf & mehr, URL: <https://www.erbrechtsinfo.com/erben/erbengemeinschaft-grundstueck/>, Stand: 4. Februar 2024.
- Redaktion Erbrechtsinfo (2021a): Erbengemeinschaft Steuererklärung – Wann sind Steuern fällig?, URL: <https://www.erbrechtsinfo.com/steuern-finanzen/erbengemeinschaft-steuererklaerung/>, Stand: 4. Februar 2024.
- Redaktion Erbrechtsinfo (2021b): Erbschaftssteuer Fälligkeit – Wann muss ich zahlen?, URL: <https://www.erbrechtsinfo.com/steuern-finanzen/erbschaftssteuer-faelligkeit/>, Stand: 4. Februar 2024.
- Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023a): Erbengemeinschaft: Was muss ich steuerlich beachten?, URL: <https://www.vlh.de/wissen-service/steuer-abc/erbengemeinschaft-was-muss-ich-steuerlich-beachten.html>, Stand: 4. Februar 2024.
- Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023b): Kann man Steuerschulden erben?, URL: <https://www.vlh.de/wissen-service/steuer-abc/kann-man-steuerschulden-erben.html>, Stand: 4. Februar 2024.

- Redaktion Vereinigte Lohnsteuerhilfe e.V. (2023c): Wann verjähren Steuerschulden?, URL: <https://www.vlh.de/wissen-service/steuer-abc/wann-verjaehren-steuerschulden.html>, Stand: 4. Februar 2024.
- Roth, Jan/Wozniak, Daniel (Hrsg.) (2023): Handbuch Nachlassvermögensverwaltung, Wiesbaden/Heidelberg.
- Roth, Wolfgang/Holtz, Michael/Klose, Martina (2019): Strategie und Taktik im Erbrecht, 2. Aufl., München.
- Ruhwinkel, Sebastian (2021): Die Erbengemeinschaft, 2. Aufl., Berlin.
- Seitz, Stephan (2023): Steuern in der Erbengemeinschaft: Welche Erbschaftssteuern fallen an? Wer muss handeln?, URL: <https://www.ratgeber-erbengemeinschaft.de/blog/erbengemeinschaft-steuer/#muessen-erben-eine-erbschaftsteuererklaerung-abgeben>, Stand: 4. Februar 2024.
- smartsteuer (16.12.2022): Gesamtrechtsnachfolge, URL: <https://www.smartsteuer.de/online/lexikon/g/gesamtrechtsnachfolge/>, Stand: 4. Februar 2024.
- Spanl, Reinhold (2019): Erbengemeinschaft. Mit Fallbeispielen, Mustertexten, Lösungen, 3. Aufl., Regensburg.
- Statista Research Department (2023): Anzahl der steuerpflichtigen Erbschaften und Schenkungen in Deutschland von 2009 bis 2022, URL: <https://de.statista.com/statistik/daten/studie/217175/umfrage/anzahl-erbschaften-schenkungen-in-deutschland/>, Stand: 4. Februar 2024.
- Statistisches Bundesamt (2020): Erbschaft- und Schenkungsteuer 2020 um 19,4 % gestiegen, URL: https://www.destatis.de/DE/Presse/Pressemitteilungen/2021/08/PD21_403_736.html, Stand: 4. Februar 2024.
- Weinmann, Norbert (11.05.2023): Erbschaftsteuer Bemessungsgrundlage, in: Haufe vom 11.5.2023.