

Mandanteninformation für Land- und Forstwirtschaft

1. Nachlassverbindlichkeiten bei Betriebsaufgabe durch Erben

Die Einkommensteuer, die aufgrund einer durch die Erben rückwirkend erklärten Betriebsaufgabe eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs entsteht, kann nicht als Nachlassverbindlichkeiten in Abzug gebracht werden.

Hintergrund

Die 6 Kläger sind Miterben zu gleichen Teilen nach dem im Jahr 2016 verstorbenen Erblasser E. Dieser war Inhaber eines verpachteten LuF-Betriebs. Die Erben erklärten nach dem Tod des E die Aufgabe des LuF-Betriebs auf einen Zeitpunkt vor dem Tod des E unter Inanspruchnahme der Rückwirkung von maximal 3 Monaten nach § 16 Abs. 3b Satz 2 EStG. Hierdurch entstand ertragsteuerrechtlich ein Aufgabegewinn gem. § 16 Abs. 3 EStG i. V. m. § 14 Satz 2 EStG.

Das für die Festsetzung der Einkommensteuer des E zuständige Finanzamt setzte mit Bescheid vom 30.8.2018 Einkommensteuer sowie Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer für den Veranlagungszeitraum 2016 unter Einbeziehung dieses Aufgabegewinns fest.

Mit Erbschaftsteuerbescheiden vom 14.1.2019 setzte das Finanzamt jeweils Erbschaftsteuer gegenüber den Klägern fest. Die auf den Aufgabegewinn im Veranlagungszeitraum 2016 entfallende Einkommensteuer, den darauf entfallenden anteiligen Solidaritätszuschlag und die darauf anteilig entfallende Kirchensteuer ließ es entgegen dem Antrag der Kläger nicht als Nachlassverbindlichkeiten nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG zum Abzug vom Erwerb der Erbschaft zu.

Die Klage vor dem FG wegen der Nichtberücksichtigung der Einkommensteuer auf den Aufgabegewinn als Nachlassverbindlichkeit nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG hatte keinen Erfolg.

Entscheidung

Der BFH hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Bei einem Erwerb von Todes wegen können sich auch Steuerschulden aus der Veranlagung des Erblassers für das Todesjahr bereicherungsmindernd auswirken, obwohl sie beim Erbfall noch nicht rechtlich entstanden waren. Denn der Erbe hat diese Steuerschulden zu tragen. Entscheidend für den Abzug der Steuerschulden als Nachlassverbindlichkeiten ist jedoch, dass der Erblasser in eigener Person und nicht etwa der Erbe als Gesamtrechtsnachfolger steuerrelevante Tatbestände verwirklicht hat und deshalb "für den Erblasser" als Steuerpflichtigen eine Steuer entsteht. Das für das Erbschaftsteuerrecht maßgebliche Stichtagsprinzip steht dem Abzug dieser Steuerverbindlichkeiten nicht entgegen. Bereits zum Zeitpunkt der Steuerentstehung, also beim Tod des Erblassers, steht fest, dass die Belastung kraft Gesetzes mit Ablauf des Todesjahres eintreten wird.

Etwas anderes gilt jedoch dann, wenn die Erben nach § 16 Abs. 3b Satz 2 EStG einkommensteuerrechtlich rückwirkend die Aufgabe des LuF-Betriebs auf einen Zeitpunkt vor dem Tod des Erblassers erklären. In diesem Fall können sie die Einkommensteuer, die auf den Aufgabegewinn entsteht und die damit in Zusammenhang stehenden Nebensteuern (Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) nicht als Nachlassverbindlichkeiten nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG in Abzug bringen.

Zwar handelt es sich bei der mit Ablauf des Veranlagungszeitraums entstandenen Einkommensteuer um diejenige des Erblassers für sein Todesjahr; allerdings entstand der Aufgabegewinn in Bezug auf den LuF-Betrieb erst durch die Aufgabeerklärung der Erben. Der Erblasser selbst hatte vor seinem Tod keine Aufgabeerklärung abgegeben, sodass im Zeitpunkt seines Todes ein LuF-Betrieb auf die Erben überging.