

Vorsorgebrief 1/2017 vom Fachanwalt für Erbrecht Dr. Wolfgang Buerstedde

Themen im Überblick:

1. Totenfürsorge
2. Vermachter Gegenstand nicht mehr im Nachlass
3. Verjährung von Grundstücksvermächtnissen
4. Versilberung des Betongoldes
5. Erbengemeinschaft - Vorkaufsrecht - Maklergebühren
6. Prozesskosten bei der Erbschaftssteuer absetzen
7. Steuerbefreiung fürs Familienhaus
8. Pflichtteil als Nachlassverbindlichkeit bei Erbschaftssteuer
9. Beerdigungskosten als außergewöhnliche Belastung
10. Grundbuch und Erbschein

Hinweis: www.VorsorgeOrdnung.de lebt auch von Ihnen.

Für Fragen oder Anregungen stehe ich Ihnen gerne zur Verfügung, auch bei facebook oder google+.

Tel. 02222-931180

Telefonische Beratung für 3 Euro pro Minute aus dem deutschen Festnetz unter:

Tel. 0900 10 40 80 1

Dr. Wolfgang Buerstedde

Fachanwalt für Erbrecht

Rathausstr. 16

53332 Bornheim

1. Totenfürsorge

Bei der Totenfürsorge handelt es sich um das Recht und die Pflicht, meist der nächsten Angehörigen, über den Leichnam zu bestimmen und über die Art der Bestattung sowie die letzte Ruhestätte zu entscheiden.

Die Pflicht zur Totenfürsorge führt zunächst auch zur Übernahme der mit der Bestattung verbundenen Kosten. Allerdings kann sich der Totenfürsorgeberechtigte diese Kosten nach den Regeln über die Geschäftsführung ohne Auftrag beim Erben wiederholen, § 1968 BGB (BGH v. 14.12.2011 – IV ZR 132/11).

Wem das Totenfürsorgerecht zusteht, bestimmt zunächst der Erblasser. Um diesen Willen zu dokumentieren bietet sich die Errichtung einer „Bestattungsverfügung“ an.

Kann der Wille des Erblassers nicht festgestellt werden, wird auf die Reihenfolge der Totenfürsorgeberechtigten unter den nächsten Angehörigen nach den öffentlichen Bestattungsgesetzen der Länder zurückgegriffen. Die Bestattungsgesetze sollen jedoch nur einen Anhalt für die Bestimmung darstellen (ZEV 3/2017 – Dr. Christoph Karzewski, S. 129ff.).

Der III. Zivilsenat des Bundesgerichtshofes hatte jedenfalls auch dem getrennt lebenden Ehegatten des Erblassers – trotz Zerrüttung – die Totenfürsorgepflicht – entsprechend der Rangfolge der Totenfürsorgeberechtigten nach dem Bestattungsgesetz – aufgebürdet (BGH v. 17.11.2011 – III ZR 53/11).

Nach einer Entscheidung des Landgerichts Bielefeld (LG Bielefeld v. 24.02.2016 – 21 S 10/15) gehört auch die Frage, ob der Leichnam offen aufgebahrt werde und wer diesen betrachten dürfe zum Totenfürsorgerecht. Dort verlangte der Sohn, der zwar an der Beerdigung teilnahm, dem aber der Zugang an den Leichnam seines Vaters verwehrt wurde, Schmerzensgeld.

Das Landgericht sprach sich auch dafür aus, dass eine anonyme Bestattung vom Totenfürsorgerecht umfasst wäre, ließ diese Frage jedoch offen.

2. Vermachter Gegenstand nicht mehr im Nachlass

Erfreut bekommen Sie die Nachricht vom Nachlassgericht, dass der Erblasser Sie im Testament mit einem Vermächtnis bedacht hat. Sie nehmen nun Kontakt mit dem Erben auf. Dieser teilt Ihnen mit, dass der vermachte Gegenstand nicht (mehr) im Nachlass ist. Was nun? Ende der Geschichte, oder vielleicht doch nicht?

Zunächst sollte geprüft werden, ob testamentarisch lediglich ein Vermächtnis angeordnet wurde oder nicht etwa eine Erbenstellung. Dann wäre man entsprechend der Erbquote an dem Nachlass beteiligt. Nicht selten „vermachtet“ der Erblasser einzelne Nachlassbestandteile und hat dabei eine quotale Erbinsetzung im Sinn.

Gehört der vermachte Gegenstand nicht zum Nachlass, wäre zu prüfen, ob nicht ein „Verschaffungsvermächtnis“ angenommen werden kann (§ 2170 Abs. 1 BGB). Derjenige, der das Vermächtnis zu erfüllen hat (meist der Erbe), müsste dieses dann besorgen und dem Vermächtnisnehmer übertragen.

Dies geschieht zuweilen bei solchen Vermögensgegenständen, bei denen der Erblasser Miteigentümer ist, etwa an dem Familienheim.

Der vermachte Gegenstand ist nicht mehr im Nachlass – etwa weil der Gegenstand unauffindbar, kaputt oder bereits verkauft oder verschenkt wurde. Auch kann es sein, dass ein aufgrund Vorsorgevollmacht Bevollmächtigter den vermachten Gegenstand „aufgelöst“ hat.

Dieser Fall dürfte am Häufigsten auftreten.

Wenn ein Gegenstand nicht mehr im Nachlass ist, stellt sich die Frage, ob nicht möglicherweise ein Anspruch auf Ersatz des Wertes noch besteht. Dann gilt im Zweifel dieser Anspruch als vermacht (§ 2169 Abs. 3, Alt. 2 BGB). So könnte geprüft werden, ob der Bevollmächtigte berechtigt war, den vermachten Gegenstand dem Nachlass zu entziehen (Missbrauch der Vertretungsmacht).

Zuweilen wird auch ein späterer Erbe versucht sein, ein vermachtes Bankkonto noch kurz vor dem Erbfall zu „leeren“. Auch bei der Zuwendung beschädigter Grundstücke könnten etwa Ansprüche aus der Versicherung mitvermacht sein (Hagelschadenfälle).

Schließlich sollte auch immer mit der „ergänzenden Testamentsauslegung“ geprüft werden, ob nicht der erhaltene Ersatz (Surrogat) „mitvermacht“ wurde. Sollte zum Beispiel der Bevollmächtigte den Pkw des Erblassers veräußert haben und der Erlös noch im Nachlass vorhanden sein, oder er hat mit dem Erlös ein neuer Pkw gekauft, könnte es auch der Wille des Erblassers gewesen sein, dann ersatzweise diesen Erlös bzw. den neuen Pkw dem Vermächtnisnehmer zuzuwenden.

Zuweilen sorgt auch der durch einen Erbvertrag oder gemeinschaftliches Testament (häufig ein sog. Berliner Testament) gebundene Erblasser selbst für die Beseitigung des vermachten Gegenstandes. Dann kann ein Wertersatzanspruch oder ein Verschaffungsanspruch nach § 2288 Abs. 1 oder Abs. 2 BGB bestehen.

Praxisrelevant sind die „Sparbuchfälle“. Hier vermacht der Erblasser eine Forderung, § 2173 BGB. Nach der Auslegungsregel des § 2173 Satz 2 BGB ist sogar das Guthaben im Zeitpunkt der Testamenterrichtung maßgeblich. Allerdings ist hier die Testamentsauslegung vorrangig. Bei einem Sparbuchvermächtnis wird daher das Gutachten per Todestag maßgeblich sein.

Der Anspruch umfasst die Zinsen seit dem Anfall des Vermächtnisses, also im Zweifel mit dem Erbfall.

Tipp: Sollte also der vermachte Gegenstand nicht im Nachlass sein, ist Hopfen und Malz für etwaige Vermächtnisnehmer noch nicht verloren. Vielleicht besteht doch noch ein Anspruch auf den Gegenstand bzw. Wertersatz.

3. Verjährung von Grundstücksvermächtnissen

Nicht selten finden sich in letztwilligen Verfügungen Grundstücksvermächtnisse. Der Erblasser vermacht also ein Grundstück an den Vermächtnisnehmer. Wann verjährt dieser Anspruch des Vermächtnisnehmers auf Übertragung des Grundstücks auf sich?

Nach § 196 BGB verjähren Rechte an einem Grundstück nach 10 Jahren.

Gilt diese Vorschrift auch für ein Grundstücksvermächtnis? Gilt sie auch beim Herausgabeanspruch eines Grundstücks wegen beeinträchtigender Schenkung (§ 2287 Abs. 1 BGB)?

Bei der **beeinträchtigenden Schenkung** wird der Vertragserbe – oder auch Schlusserbe beim Berliner Testament – dadurch benachteiligt, dass häufig die Erblasser Grundvermögen bereits zu Lebzeiten zum Nachteil des Schlusserben an einen Dritten übertragen. Diese Frage stellt sich, weil am 1. Januar 2010 die Verjährung erbrechtlicher Ansprüche neu geregelt wurde. Für diese Ansprüche könnte nun also die dreijährige Regelverjährung nach §§ 195, 199 BGB gelten. Die rechtswissenschaftliche Literatur ist sich insoweit nicht einig. Hier ist die Rechtsprechung bzw. der Gesetzgeber gefragt.

Tipp: Sollten Sie also ein Vermächtnisnehmer sein bzw. Ansprüche wegen beeinträchtigender Schenkung haben, sollten Sie zunächst vorsorglich von der dreijährigen Verjährungsfrist ausgehen. Ihre Ansprüche sollten Sie also rechtzeitig geltend machen, oder Maßnahmen ergreifen, um die Verjährung zu verhindern. Ein solche Maßnahme wäre etwa die Anforderung einer schriftlichen Erklärung über den Verzicht auf die Einrede der Verjährung.

4. Versilberung des Betongoldes

Was tun mit der Immobilie im Alter? Das sind Themen von „Senioren ohne Erben“, „Senioren ohne Geld“ und „Senioren mit Wünschen“. Viel geredet wird über die „Umkehrhypothek“ oder technischer ausgedrückt „Immobilienverzehrcreditverträge“ nach angloamerikanischem Vorbild (reverse mortgage). Danach beleihen über 60-jährige Senioren ihre Immobilie gegen Zahlung einer lebenslangen Rente („Verzehrrente“) zugunsten einer Bank (die auf Lebenszeit festen Zinsen werden dem Kapital zugeschlagen; der maximale Rückzahlungsbetrag – fällig bei Übersiedlung in ein Pflegeheim, sonst beim Tod – soll den Verkehrswert nicht überschreiten).

Das Langlebigkeitsrisiko wird durch hohe Aufschläge kompensiert und kaum ein Anbieter in Deutschland ist derzeit bereit, solche Rückwärtsdarlehen auf völlig unbestimmte Zeit zu gewähren.

Häufig wird daher eine andere Variante für die betreffenden Senioren interessant werden, nämlich die **Kombination** aus einem Direktverkauf mit **Einmalzahlung** durch den Käufer und einer **Rückanmietung des Objekts** durch den Verkäufer (dem Senior).

Der Verkäufer (Senior) erhält sofort die Gesamtsumme (Kaufpreis für die Immobilie), braucht also um die spätere Uneinbringbarkeit nicht zu fürchten und benötigt auch keine Grundbuchabsicherungen mehr im Objekt, so dass der Käufer nicht eingeschränkt ist.

Der Käufer seinerseits kann die erforderlichen Aufwendungen und Schuldzinsen steuerlich als Werbungskosten geltend machen und erzielt eine sichere Rendite (die Bonität des Verkäufers steht aufgrund des erhaltenen Kaufpreises außer Frage) durch eine Person, die sich psychologisch immer noch eher als Eigentümer denn als Mieter fühlen wird, also mutmaßlich dafür sorgt, dass das Objekt stets in gutem Zustand bleibt und manche kleine Reparatur wie bisher in eigener Regie erledigt.

Der (mit zu beurkundende) Mietvertrag ist so ausgestaltet, dass der Verkäufer/Mieter vor dem Eigenbedarfsrisiko (aufgrund Ausschlusses dieses Kündigungsrechts) geschützt ist, und zwar wegen § 566 BGB mit Wirkung gegen jeden Vermieter, also auch künftige neue Eigentümer; während der Verkäufer/Mieter jederzeit ausziehen und den Mietvertrag in der kurzen mieterseitigen Frist des § 573c Abs. 1 BGB beenden kann z. B. um in ein Objekt des betreuten Wohnens zu übersiedeln.

Er zahlt die Miete also (im Sinn einer wirtschaftlichen Teilrückzahlung des Kaufpreises) nur so lange, als er im Objekt wohnt, und muss keinen von vorneherein tendenziell überhöhten und bei früherem Auszug nicht mehr korrigierbaren Kaufpreisabschlag in Kauf nehmen.

Hinweis: Statt der umgekehrten Hypothek dürfte der Verkauf mit Anmietung für beide Seiten – für den Senior und den Käufer – die interessantere Gestaltung sein.

5. Erbengemeinschaft - Vorkaufsrecht - Maklergebühren

Nicht selten haben Miterben unterschiedliche Vorstellungen darüber, was mit dem Nachlassgrundstück zu machen ist. Ein Miterbe will verkaufen, der andere übernehmen. Dann stellt sich auch die Frage, zu welchem Preis eine Übernahme erfolgen kann.

Der Gesetzgeber hat jedenfalls jedem Miterben ein Vorkaufsrecht hinsichtlich des Erbteils eingeräumt. Auf diese Weise kann sich der andere Miterbe dagegen wehren, dass ein Dritter Teil der Erbengemeinschaft wird.

Am 12. Mai 2016 entschied der Bundesgerichtshof (Az. I ZR 5/15) folgenden Fall:

Zwei Brüder haben 2011 von ihrer Mutter ein Hausgrundstück geerbt. Der eine Bruder Anton beauftragte nun eine Maklerin (Klägerin) mit der Vermittlung eines Kaufinteressenten für seinen hälftigen Erbteil.

Unter Vermittlung der Maklerin wurde 2012 der hälftige Erbteil – hier wohl nur noch das hälftige Grundstück – an einen Dritten für 260.000 Euro verkauft. In der notariellen Urkunde wurde bestimmt, dass der Miterbe Max, der das Vorkaufsrecht ausgeübt hat, das Maklerhonorar in Höhe von 29.750 Euro zu zahlen habe.

Die Maklerin klagte nun erfolglos gegen den Miterben Max, der das Vorkaufsrecht dann ausgeübt hatte. Mit der Ausübung des Vorkaufsrechts entstand zwischen dem Miterben und dem Käufer ein gesetzliches Schuldverhältnis, worauf die allgemeinen Regeln des Vorkaufsrechts anwendbar seien, also die §§ 464 bis 473 BGB. Der Käufer war nun verpflichtet, den erworbenen Miterbenanteil an den Miterben Max zu übertragen. Im Gegenzug hatte sich der beklagte Miterbe Max verpflichtet, diesem den Kaufpreis sowie die diesem entstandenen Kosten für den Kaufvertrag sowie die Kosten der Rückübertragung zu erstatten.

Der Provisionsanspruch der Maklerin setzt nach § 464 Abs. 2 BGB voraus, dass dieser Bestandteil des Hauptvertrages zwischen Verkäufer Anton und dem Erstkäufer ist. Der bloße Maklervertrag des Verkäufers oder des Erstkäufers reicht hierfür nicht aus. Durch die Bestimmung über die Kostentragung im Maklervertrag wurde der Vorkaufsberechtigte also nicht verpflichtet.

Auch eine Herabsetzung der Maklerprovision nach § 655 BGB kam nicht in Betracht.

6. Prozesskosten bei der Erbschaftssteuer absetzen

Finanzgericht Düsseldorf 25.01.2017, 4 K 509/16 Erb - Der Kläger ist der Sohn der 2012 verstorbenen Erblasserin. Der Kläger verklagte 2013 seinen Bruder auf Rechenschaftslegung über die Abhebungen und Überweisungen von dem bei der Kreissparkasse für die Erblasserin geführten Konto sowie über die Betriebskosten von Mietwohngrundstücken und auf Zahlung der sich daraus ergebenden Beträge zugunsten der Erbengemeinschaft.

Das Finanzamt setzte erstmals gegen den Kläger im Januar 2014 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung 163.039 Euro Erbschaftsteuer fest.

Das Landgericht verurteilte den Bruder in 2014, gegenüber der Erbengemeinschaft Rechenschaft abzulegen. Das Berufungsgericht (Oberlandesgericht) hob jedoch das Urteil am 18.12.2014 rechtskräftig auf. Das Finanzamt wollte die beim Landgericht und Oberlandesgericht entstandenen Kosten von insgesamt rund 15.000 Euro als Nachlassverbindlichkeiten nicht anerkennen.

Die Entscheidung des Finanzgerichts:

Das Finanzamt muss die dem Kläger in den Rechtsstreiten beim Landgericht und Oberlandesgericht entstandenen Prozesskosten bei der Erbschaftssteuer erwerbsmindernd berücksichtigen.

Nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 1 ErbStG setzt ein Abzug von Erwerbskosten als Nachlassverbindlichkeiten einen **unmittelbaren Zusammenhang mit der Erlangung des Erwerbs** voraus. Ein solcher liegt vor, wenn sie i.S. einer synallagmatischen Verknüpfung dafür aufgewendet wurden, dass der Erwerber seine Rechtsstellung erlangt. In zeitlicher Hinsicht können die Kosten auch nach dem Erbfall entstanden sein. Erforderlich ist dann allerdings ein enger, zeitlicher Zusammenhang mit der Erlangung oder Sicherung der Erbenstellung.

Hier sei ein enger, zeitlicher Zusammenhang mit der Erlangung des Erwerbs des Klägers von Todes wegen gegeben. Zwar habe der Kläger erst im Dezember 2013 seine Klage beim Landgericht eingereicht. Dem waren allerdings mehrere außergerichtliche Aufforderungen an den Bruder vorausgegangen. Außerdem habe der Kläger vorgetragen, er habe die Klage gegen seinen Bruder erst erheben können, nachdem der Testamentsvollstrecker sein Amt niedergelegt habe.

Der Kläger habe die ihm entstandenen Prozesskosten auch i.S. einer synallagmatischen Verknüpfung dafür aufgewendet, dass er seine Rechtsstellung als Erwerber erlangt. Er hatte in dem von ihm geführten Zivilrechtsstreit einen Auskunfts- und Herausgabeanspruch nach den

§§ 667, 1922, 2039 Satz 1 BGB geltend gemacht, der in den Nachlass gefallen wäre, wenn er rechtskräftig festgestellt worden wäre.

Für eine Abzugsfähigkeit von Prozesskosten sei es nicht erforderlich, dass diese in einem für diesen zumindest teilweise erfolgreichen Rechtsstreit entstanden sind. Vielmehr müssen die Prozesskosten nur im Zusammenhang mit der Erlangung des Erwerbs entstanden sein. Anders als das Finanzamt meinte, müssen die Prozesskosten nicht notwendig unmittelbar mit den der Besteuerung unterworfenen Vermögensgegenständen zusammenhängen.

Aufgrund der abweichenden Auffassungen des Finanzgerichts Nürnberg (18.3.1999, Az.: IV 184/98) und des Finanzgerichts Baden-Württemberg (Urt. v. 25.3.2015, Az.: 11 K 448/11) ist nunmehr das Revisionsverfahren anhängig (BGH Az.: II R 29/16).

Es bleibt spannend.

7. Steuerbefreiung fürs Familienhaus

Viele künftige Erblasser plagen sich mit dem Gedanken, was mit dem Familienheim geschehen soll. Neben der Versilberung des Betongeldes (Vergleich auch Nr. 4) kann das Familienheim bereits zu Lebzeiten an die künftigen Erben übertragen werden oder eben im Wege der Erbfolge.

Bei der Entscheidung sollte die Schenkungs- bzw. Erbschaftssteuer im Auge gehalten werden.

In Blick zu nehmen sind die relativ neuen Regelungen (2009) des § 13 Abs. 1 Nr. 4a bis 4c ErbStG.

Die schenkungs- und erbschaftssteuerliche Problematik dürfte für alle diejenigen nicht relevant sein, wo erkennbar ist, dass der persönliche Freibetrag im ersten (Tod des Erstversterbenden) und im zweiten Erbfall (Tod des überlebenden Ehegatten) ausreicht. Ehegatten haben einen persönlichen Freibetrag von 500.000 Euro; Kinder von 400.000 Euro.

Die unentgeltliche Zuwendung des Familienheims (Schenkung) an den Ehegatten bzw. Kinder ist in bestimmten Fällen zu Lebzeiten und unter anderen Voraussetzungen auch im Erbfall steuerfrei.

Ein wesentlicher Nachteil der Übertragung des Familienheims oder eines Anteils an den Ehegatten oder die Kinder im Erbfall ist folgender: Der Ehegatte (bzw. die Kinder) muss das Familienheim nachversteuern, sollte das Heim nicht für den Zeitraum von 10 Jahren nach dem Tod des Erblassers **zu eigenen Wohnzwecken genutzt** werden (**10-jährige Behaltensfrist**).

Hiervon ausgenommen sind solche Fälle, wo eine Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken aus zwingenden Gründen nicht möglich ist.

Andersherum: Ein wichtiger Vorteil der Übertragung des Familienheims oder eines Anteils hieran an den Ehegatten (oder Kinder) bereits zu Lebzeiten ist, dass mangels Behaltensfrist kein Risiko einer Nachversteuerung besteht.

Nach der bisherigen Rechtsprechung wird die **Ausnahme einer 10-jährigen Behaltensfrist** – also dem Vorliegen **zwingender Gründe** – restriktiv gehandhabt. Anerkannt ist ein Auszug wegen Pflegebedürftigkeit, wenn die Führung des eigenen Haushalts nicht mehr möglich ist. Eine berufliche Versetzung soll hingegen nicht reichen.

Wenig nachvollziehbar ist die restriktive Rechtsprechung, die zudem zwingend erfordert, dass der Erblasser im Familienheim zuvor gelebt haben muss. In den nicht ganz seltenen Fällen geht es darum, dass der Bezug des Familienheims durch den Erblasser gerade aufgrund von Erkrankungen oder Pflegebedürftigkeit unmöglich war (FG Köln v. 27. Januar. 2016 Az. 7 K 247/14; FG München v. 24.2.2016 – Az. 4 K 2885/14).

Steht ein solcher Fall bevor, sollte auf jeden Fall kurzfristig versucht werden, die Selbstnutzung zu begründen.

Diese restriktive Rechtsprechung ist auch vor dem Hintergrund wenig verständlich, dass die Finanzverwaltung die Steuerbefreiung auch gewährt, wenn der überlebende Ehegatte bereits im Zeitpunkt des Erwerbs an der Selbstnutzung insbesondere wegen Pflegebedürftigkeit gehindert ist. (R E 12.4 Abs. 2 S. 5 ErbStR 2011).

Um im Erbfall die Steuerbefreiung für das Familienheim beim Ehegatten, aber vor allem bei Kindern, zu erlangen, ist es nötig, dass die Wohnung „**unverzüglich**“ bezogen wird.

Unverzüglich ist hierbei regelmäßig ein Zeitraum von 6 Monaten. Zulässige Verzögerungen können ggf. berücksichtigt werden, etwa ein erhöhter Renovierungsbedarf (BFH v. 23.6.2015 Az. II R 39/13) oder die Abwicklung innerhalb einer Erbaueinandersetzung (gleichlautende Ländererlasse v. 3.3.2016).

Tipp: Aus schenkungs- und erbschaftssteuerlichen Gründen sollte stets auch die lebzeitige Übertragung des Familienheims – oder eines Anteils hieran – an den Ehegatten bzw. an die Kinder erwogen werden.

8. Pflichtteil als Nachlassverbindlichkeit bei Erbschaftssteuer

Ein geerbter Pflichtteilsanspruch unterliegt der Erbschaftssteuer, auch wenn er nicht geltend gemacht wird, so urteilte der Bundesfinanzhof am 7.12.2016 (II R 21/14).

Im Streitfall war der gegen das Finanzamt klagende Sohn Alleinerbe seines im September 2008 verstorbenen Vaters. Dem Vater stand aus dem Nachlass nach seiner vorverstorbenen Ehefrau ein Pflichtteilsanspruch in Höhe von 400.000 Euro zu, den er aber gegenüber den Erben nicht geltend gemacht hatte.

Der Pflichtteil ist eine Mindestbeteiligung in Höhe der Hälfte des gesetzlichen Erbteils am Nachlass naher Verwandter. Der Pflichtteil setzt grundsätzlich voraus, dass der Pflichtteilsberechtigte enterbt wurde. Nur in bestimmten Fällen kann der Pflichtteil auch im Fall der Erbausschlagung geltend gemacht werden.

Nach dem Tod des Vaters verlangte jedoch der Sohn gegenüber den geerbten Pflichtteil (im Januar 2009).

Das Finanzamt rechnete den Pflichtteilsanspruch dem erbschaftssteuerpflichtigen Erwerb des Klägers bereits auf den Todeszeitpunkt seines Vaters hinzu.

Der klagende Sohn machte hiergegen geltend, dass ein Pflichtteil immer erst mit seiner Geltendmachung der Besteuerung unterliege.

Gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Erbschaftssteuer.

Als Erwerb von Todes wegen gilt nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG der **Erwerb durch Erbanfall** (§ 1922 BGB), durch Vermächtnis (§§ 2147 ff. BGB) oder aufgrund eines **geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs** (§§ 2303 ff. BGB).

Erbanfall ist der Übergang der Erbschaft auf den oder die Erben (§ 1942 BGB). Das vererbte Vermögen geht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge als Ganzes (§ 1922 BGB) auf den oder die Erben über, d.h. der Erbe oder die Erben (Erbengemeinschaft) treten umfassend in die Rechtsposition des Erblassers ein.

Der Bundesfinanzhof entschied: Ein vom Erblasser nicht geltend gemachter Pflichtteilsanspruch unterliegt bei seinem Erben der Besteuerung bereits aufgrund des Erbanfalls. Das Vermögen des Erblassers geht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge als Ganzes auf den Erben über. Dazu gehört auch ein dem Erblasser zustehender Pflichtteilsanspruch, weil dieser Anspruch kraft Gesetzes vererblich ist. **Für die Besteuerung ist nicht erforderlich, dass der Erbe den geerbten Pflichtteilsanspruch geltend macht.** Dabei besteht nicht die Gefahr einer doppelten Besteuerung beim Erben.

Der Erbe eines Pflichtteilsanspruchs muss nur beim Anfall der Erbschaft Erbschaftssteuer für den Er-

werb des Anspruchs bezahlen. Eine spätere Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs durch ihn löst keine weitere Erbschaftssteuer aus. Macht der Erbe – anders als im Streitfall – den Anspruch gegenüber dem Verpflichteten (meistens der Erbe) nicht geltend, bleibt es aber dabei, dass für den Erwerb des Anspruchs dennoch Erbschaftssteuer anfällt.

Demgegenüber unterliegt ein Pflichtteilsanspruch, der in der Person des Pflichtteilsberechtigten entsteht, erst mit der Geltendmachung der Erbschaftssteuer. Der Pflichtteilsberechtigte kann also – anders als sein eigener Erbe – die Erbschaftssteuer dadurch vermeiden, dass er nicht die Erfüllung seines Pflichtteilsanspruchs verlangt.

Die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs ist bei einem ererbten (derivativen) Pflichtteilsanspruch für die Besteuerung nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 1. Alternative ErbStG – anders als beim originären Pflichtteilsanspruch des Pflichtteilsberechtigten nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 3. Alternative ErbStG – nicht erforderlich.

Für diesen Erwerb entsteht die Steuer nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 1. Alternative i.V.m. § 9 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG bereits mit dem Tode des Pflichtteilsberechtigten, ohne dass es auf die Geltendmachung des Anspruchs durch dessen Erben ankommt.

Hinweis: Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs, die dogmatisch überzeugt, dürfte häufiger relevant werden als dies bisher in der Praxis zu beobachten war. Dies kann insbesondere dazu führen, dass der den Pflichtteil erbenden – um keinen wirtschaftlichen Nachteil durch die Besteuerung zu erleiden – den ererbten Pflichtteil (zumindest in Höhe der Steuer) tatsächlich geltend macht. Das dürfte in vielen Fällen aber bei den Beteiligten Unmut herbeiführen.

Auf der anderen Seite steht der verpflichtete Erbe. Hier müsste dann auch der Pflichtteil bei seiner Erbschaftsbesteuerung abgezogen werden.

9. Beerdigungskosten als außergewöhnliche Belastung

Grundsätzlich tragen die Erben die Beerdigungskosten. Das gilt auch dann, wenn kein Nachlass vorhanden ist, oder der Nachlass sogar überschuldet ist. Die Übernahme der Bestattungskosten kann sich auch aus sozial- bzw. ordnungsrechtlichen Vorschriften ergeben.

Aufwendungen für die Beerdigung eines nahen Angehörigen stellen außergewöhnliche Belastungen nach § 33 Abs. 2 EStG dar, wenn

- sich ein Steuerzahler den Aufwendungen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann, **und**
- die Kosten weder aus dem Nachlass bestritten werden können noch durch Ersatzleistungen gedeckt sind.

Nachweis zu den rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen müssen nur erbracht werden, wenn der Verstorbene kein naher Angehöriger war.

Abziehbar sind angemessene Beerdigungskosten. Als angemessen gelten jedenfalls Kosten bis zu 7.500 Euro. Nur die eigentlichen Kosten der Beerdigung, wie Überführung, Bestattungsleistungen, Sarg, Trauerfeier, Blumenschmuck, erstmalige Herrichtung des Grabs, öffentliche Gebühren sind abziehbar.

Folgekosten wie Reisekosten zur Beerdigung, Trauerkleidung, Bewirtung der Trauergäste, Grabpflege sind nicht abziehbar.

Soweit Nachlass vorhanden bzw. sonstige Ersatzleistungen, wie Lebensversicherung oder eine **Sterbegeldversicherung** eintreten, kann der steuerliche Abzug nicht geltend gemacht werden.

Bei der Sterbegeldversicherung ist zu beachten, dass diese auch für die Folgekosten greift. Zahlungen aus der Sterbegeldversicherung sind daher nicht in voller Höhe, sondern **anteilig** abzuziehen.

10. Grundbuchamt und Erbschein

Für den glücklichen Erben eines Grundstücks empfiehlt sich, regelmäßig die Berichtigung des Grundbuchs zu beantragen. Im Grundbuch soll dann nicht mehr der Erblasser stehen, sondern der neue Eigentümer.

Innerhalb von zwei Jahren nach dem Erbfall nimmt hierfür das Grundbuch keine Gebühren. Allerdings verlangt das Grundbuchamt regelmäßig einen Nachweis über die Erbenstellung. Dieser Nachweis kann durch einen Erbschein oder europäisches Nachlasszeugnis erfolgen. Der Nachteil besteht darin, dass die Erteilung recht aufwendig ist, dauern kann und vor allem relativ hohe Kosten verursacht.

Zuweilen kann die Eintragung bereits aufgrund einer beglaubigten oder beurkundeten Vollmacht des Erblassers erfolgen. Eine weitere, akzeptierte Möglichkeit ist die Herbeiführung der Änderung unter Vorlage einer öffentlichen (notariellen), letztwilligen Verfügung samt dem Eröffnungsprotokoll des Nachlassgerichts. Doch so einfach ist es in der Praxis nicht immer.

Kürzlich hatte das Oberlandesgericht München (OLG München v. 21.10.2016, 34 Wx 331/16) folgenden Fall zu entscheiden:

Nach dem Tod der Ehefrau wurde ein notarielles, gemeinschaftliches Testament der Ehegatten und ein späteres, eigenhändiges Testament der Ehefrau eröffnet. Während die Eheleute sich im notariellen Testament gegenseitig zu Alleinerben einsetzten, wurde die Ehefrau allerdings nach dem Ehemann nur befreite Vorerbin, der Ehemann wurde von der Ehefrau jedoch unbeschränkt eingesetzt. In dem späteren Testament setzt die Ehefrau lediglich die gemeinsamen Kinder ein. Der überlebende Ehemann beantragte aufgrund des notariellen Testaments die Grundbuchberichtigung.

Das Grundbuchamt verweigerte die Eintragung, da das spätere Testament der Ehefrau wirksam sein könnte und verlangt vom Ehemann einen Erbschein.

Nach Ansicht des Ehemannes war das spätere Testament aufgrund der Bindungswirkung des früheren, gemeinschaftlichen Testaments der Ehegatten unwirksam. Bindend werden wechselbezügliche Verfügungen der Eheleute soweit dies ausdrücklich angeordnet bzw. sich nach Auslegung des Testaments bzw. aufgrund von gesetzlichen Auslegungs- und Vermutungsregeln ergibt.

Im gemeinschaftlichen Testament erfolgt in der Regel die Erbeinsetzung der Ehegatten wechselbezüglich. Dann kann der überlebende Ehegatte das Testament insoweit nicht mehr ändern. Daher spricht man von Bindungswirkung des gemeinschaftlichen Testaments.

Ob das spätere Testament der Ehefrau wirksam ist, hängt also davon ab, ob das notarielle Testament bindend geworden ist.

Das Oberlandesgericht musste nun klären, ob das Grundbuchamt von selbst die Rechtslage prüfen könnte, oder eben vom antragstellenden Ehemann ein Nachweis über das Erbrecht verlangt wird. Das Gericht entschied: Es steht auch bei schwieriger Rechtslage nicht im Belieben des Grundbuchamts, anstelle der öffentlichen Urkunde [das notarielle Testament] einen Erbschein zu verlangen. Das Grundbuchamt habe das Testament selbständig zur prüfen und auszulegen.

Zwar kann das Grundbuchamt bei mehreren Testamenten grundsätzlich einen Erbschein verlangen, das gilt aber dann nicht, wenn die späteren Testamente erkennbar ungültig oder widerrufen wurden. Hier hat das Oberlandesgericht das spätere Testament wegen des Verstoßes gegen die Bindungswirkung als offensichtlich unwirksam erkannt. Daher durfte das Grundbuchamt hier keinen Erbschein fordern.

Insbesondere hat das Oberlandesgericht auf die Bedenken des Grundbuchamtes, wonach die Bindungswirkung durch spätere Umstände entfallen sein könnte, nicht aufgegriffen. Diese Bedenken könnten nur dann berücksichtigt werden, wenn es hierfür tatsächliche Anhaltspunkte gebe. Die abstrakte Möglichkeit, dass das gemeinschaftliche, notarielle Testament etwa widerrufen worden sein könnte, rechtfertigt jedenfalls nicht das Verlangen eines Erbscheins.

Tipp: Sollte das Grundbuchamt einen Erbschein fordern, sollte zuvor Rechtsrat eingeholt werden. Nicht selten machen sich die Grundbuchämter die Sache zu leicht. Häufig wird die Frage der Notwendigkeit eines Erbscheins in einer erbrechtlichen Erstberatung zu klären sein. Sollte der Erbschein nicht nötig sein, kann man viel Zeit, Ärger und Kosten sparen.