Fabian Schmitt-Homann (Autor)

Die Vererbung einkommensteuerlicher Rechtspositionen

Die Behandlung einkommensteuerlicher Positionen im Erbfall beim Alleinerben und bei der Erbengemeinschaft

https://cuvillier.de/de/shop/publications/2488

Copyright:
Cuvillier Verlag, Inhaberin Annette Jentzsch-Cuvillier, Nonnenstieg 8, 37075 Göttingen, Germany
Telefon: +49 (0)551 54724-0, E-Mail: info@cuvillier.de, Website: https://cuvillier.de

Inhaltsverzeichnis

Einleitung **1**

Kapitel 1:

Gesamtrechtsnachfolge kraft Erbfalls im Einkommensteuerrecht **5**

A Erbrechtliche Gesamtrechtsnachfolge **5**

B Erbrechtliche Gesamtrechtsnachfolge im Einkommensteuerrecht **8**

I Nachfolge in öffentlich-rechtliche Positionen im Allgemeinen 8

1 Vererblichkeit öffentlich-rechtlicher Positionen – Meinungsstand und Stellungnahme 10
2 Übertragungstatbestand im öffentlichen Recht – Meinungsstand und Stellungnahme 12
3 Ergebnis: Bestimmung der Vererblichkeit und des Übertragungstatbestandes nach der jeweiligen öffentlich-rechtlichen Materie 14

II Die Rechtsnachfolge in einkommensteuerrechtliche Positionen in früheren Einkommensteuergesetzen 14

1 Das Preußische Einkommensteuergesetz von 1891 14
2 Das Reichseinkommensteuergesetz von 1920 16
3 Das Reichseinkommensteuergesetz von 1925 18
4 Das Reichseinkommensteuergesetz von 1934 21
5 Ergebnis: Eingeschränkte einkommensteuerliche Gesamtrechtsnachfolge in früheren Einkommensteuergesetzen 21

III Grundlagen der Einkommensbesteuerung 21

1 Das Leistungsfähigkeitsprinzip 21
2 Der Grundsatz der Individualbesteuerung 24
3 Besteuerungsgegenstand der Einkommensteuer 25
3.1 Objektives Nettoprinzip 26
3.1.1 Die *Markteinkommenstheorie* 27
3.1.2 Kritische Würdigung der *Markteinkommenstheorie* 30
3.1.3 Zwischenergebnis: Kein allgemeiner Besteuerungsgegenstand 34
3.2 Subjektives Nettoprinzip 35
4 Grundlagen des Einkommensteuerrechts: Ergebnis 35

IV Rechtsgrundlage einer Gesamtrechtsnachfolge im Einkommensteuerrecht 36

1 Allgemeine Anordnung der Gesamtrechtsnachfolge 36
2 Rückschluss auf eine Gesamtrechtsnachfolge aus den Einzelvorschriften? 37
2.1 § 45 I AO 37
2.2 §§ 6 III, 17 II 3, 24 Nr. 2 EStG und § 11 d EStDV 39
2.2.1 Keine Analogiefähigkeit von Ausnahmetatbeständen? 40

2.2.2 Analogieverbot im Steuerrecht als Eingriffsrecht des Staates? 41
2.2.3 *Ratio Legis* der §§ 6 III, 17 II 3, 24 Nr. 2 EStG und § 11 d EStDV 43
- § 6 III EStG 43
- § 24 Nr. 2 EStG 45
- § 17 II 3 EStG 47
- § 11 d EStDV 47
2.2.4 Zwischenergebnis: Keine Gesamtanalogie aus einkommensteuerrechtlichen Nachfolgevorschriften 51
2.3 *Fortsetzungsthese* der Rechtsprechung 51
2.4 §§ 1922, 1967 BGB 53
2.4.1 §§ 1922, 1967 BGB und das Einkommensteuerrecht als Teilgebiet des öffentlichen Rechts 54
2.4.2 Vereinbarkeit der Gesamtrechtsnachfolge mit den Grundprinzipien des Einkommensteuerrechts? 57
2.4.3 Einkommensteuergesetzliche Anerkennung der Gesamtrechtsnachfolge 60
2.4.4 Verhältnis von §§ 1922, 1967 BGB zu §§ 6 III, 17 II 3, 24 Nr. 2 EStG und § 11 d EStDV 61
- Sind §§ 6 III, 17 II 3, 24 Nr. 2 EStG und § 11 d EStDV deklaratorische Vorschriften? 62
- Liegt ein Fall der Normenkonkurrenz vor? 63
- Lösung des Konkurrenzproblems 65
2.5 Zwischenergebnis: Anwendbarkeit der §§ 1922, 1967 BGB im Einkommensteuerrecht 66

V Gesamtrechtsnachfolgetatbestand im Einkommensteuerrecht: Ergebnis 66

Kapitel 2:

Vererblichkeit einkommensteuerrechtlicher Positionen 68

A Einkünfte 68

I Einkünfte i.S.v. § 2 II EStG 68

1 Gewinneinkunftsarten 68
2 Überschusseinkunftsarten 71
3 Gemeinsamkeiten 72

II Vererblichkeit von Rechtspositionen im Rahmen der Einkunftsermittlung 72

1 Stille Reserven 72
1.1 Bedeutung stiller Reserven 72
1.2 Nachfolgefähigkeit und Übergang stiller Reserven 74
1.3 Ergebnis: Übergang stiller Reserven im Erbfall 75
2 Betriebseinnahmen/ Betriebsausgaben und Einnahmen/ Werbungskosten 75
2.1 Nachfolgefähigkeit von Betriebseinnahmen/ Betriebsausgaben und Einnahmen/ Werbungskosten – Meinungsstand 75
2.1.1 Nachfolgefähigkeit – Die herrschende Auffassung 76
2.1.2 Kritik an der herrschenden Meinung 77
2.1.3 Stellungnahme zur Diskussion um § 24 Nr. 2 EStG 78
2.2 Ergebnis: Übergang nachträglicher Einkünfte im Erbfall 81

3 AfA-Positionen 81
3.1 Vererblichkeit von AfA-Positionen – Meinungsstand 81
3.2 Stellungnahme zur Nachfolgefähigkeit der AfA-Positionen bei den Gewinneinkünften 83
3.3 Übertragung der AfA-Positionen 84
4 Einkunftsermittlungs- und Einkunftsarten 84
4.1 Einkunftsermittlungsarten 84
4.2 Einkunftsarten 84
4.2.1 Nachfolge in die Erblassereinkunftsart – herrschende Auffassung 85
4.2.2 Würdigung – Maßgeblichkeit der Tätigkeit oder des Rechtsverhältnisses für die Einkunftsart 86
4.3 Ergebnis: Übertragung der Einkunftsart im Erbfall bei nachträglichen Einkünften 87
5 Veräußerungserlöse bei Privatvermögen 87
5.1 Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, § 17 EStG 87
5.2 Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23 EStG 90
5.3 Ergebnis: Übertragung privater Veräußerungsgewinne im Erbfall 90
6 Verlustausgleich und Verlustabzug 90
6.1 Vergleich von Verlustausgleich und Verlustabzug 90
6.2 Vererblichkeit von Verlusten – Einführung in die Problematik 90
6.3 Befürworter der Verlustübertragung auf den Erben 92
6.4 Kritik an der Verlustübertragung 96
6.5 Stellungnahme zur Verlustübertragung im Erbfall 98
6.6 Ergebnis: Keine Vererblichkeit von Verlusten 103
6.7 Ausnahmen für zusammenveranlagte Ehegatten? 104
6.8 Ergebnis: Keine interpersonale Übertragung von Verlusten 105

III Ergebnis: Vererblichkeit der meisten Einkunftspositionen 105

B Sonderausgaben gemäß § 10 EStG 106

I Nachfolgefähigkeit von Sonderausgaben im Erbfall 106

1 Meinungsstand 106
2 Stellungnahme – Vererblichkeit nach der *ratio legis* des Sonderausgabenabzugs 107
3 *Ratio Legis* für den Sonderausgabenabzug – Zwangsläufigkeit als ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal aller Sonderausgaben? 109

II Abzugsgrund und Vererblichkeit des Sonderausgabenabzugs 110

1 § 10 I Nr. 1 EStG – Unterhaltsleistungen an einen dauernd getrennt lebenden oder geschiedenen Ehegatten 110
1.1 *Ratio Legis* der Vorschrift 110
1.2 Vererblichkeit 111
2 § 10 I Nr. 1 a EStG – Renten und dauernde Lasten 112
2.1 *Ratio Legis* der Vorschrift 112
2.2 Vererblichkeit 118
3 § 10 I Nr. 2 und 3 EStG – Vorsorgeaufwendungen 119
3.1 *Ratio Legis* der Vorschrift 119
3.2 Vererblichkeit 123
4 § 10 I Nr. 4 EStG – gezahlte Kirchensteuer 124
4.1 *Ratio Legis* der Vorschrift 124

4.2 Vererblichkeit ... 125
5 § 10 I Nr. 6 EStG – Steuerberatungskosten ... 126
5.1 *Ratio Legis* der Vorschrift ... 126
5.2 Vererblichkeit ... 127
6 § 10 I Nr. 7 EStG – Berufsausbildungskosten ... 128
6.1 *Ratio Legis* der Vorschrift ... 128
6.2 Vererblichkeit ... 132
7 § 10 I Nr. 9 EStG – Schulgeld ... 133
7.1 *Ratio Legis* der Vorschrift ... 133
7.2 Vererblichkeit ... 135

III Gesamtergebnis: Die Berechtigung zum Abzug von Sonderausgaben ist regelmäßig unvererblich ... 136

C Außergewöhnliche Belastungen ... 137

I *Ratio legis* außergewöhnlicher Belastungen ... 137

II Vererblichkeit des Abzugstatbestandes für außergewöhnliche Belastungen ... 138

1 Abzug von Nachlassverbindlichkeiten als außergewöhnliche Belastungen – Meinungsstand ... 138
2 Einwände gegen einen Abzug beim Erben ... 139
2.1 Die Herkunft der Mittel ... 139
2.2 Verrechnung mit dem Nachlass ... 140
2.3 Zwangsläufigkeit – Höchstpersönlichkeit? ... 142

III Ergebnis: Kein Abzug außergewöhnlicher Belastungen beim Erben ... 144

D Gesamtergebnis: Vererblichkeit von einkommensteuerlichen Positionen ... 144

Kapitel 3:

Besonderheiten bei Erbengemeinschaften ... 145

A Rechtsnatur und Beendigung der Erbengemeinschaft ... 145

B Einkommensteuerliche Beurteilung der Erbengemeinschaft ... 147

I Die einkommensteuerliche Behandlung der Erbengemeinschaft bis zu ihrer Beendigung ... 147

1 *Originäre* und *derivative* Einkünfte ... 147
1.1 Einkommensteuerliche Behandlung *originärer* Einkünfte – Meinungsstand ... 148
1.2 Stellungnahme zur Behandlung *originärer* Einkünfte ... 150
1.3 Einkommensteuerliche Behandlung *derivativer* Einkünfte ... 152
2 Einkunftsart und Einkunftsermittlungsart ... 152
3 Sonderausgaben ... 153

II Beendigung der Erbengemeinschaft – Auseinandersetzung 154

1 Meinungsstand – Entgeltlichkeit der Realteilung? 154
2 Stellungnahme – Entgeltlichkeit bei Zahlung von Abfindungszahlungen 157
3 Nachlass besteht aus Betriebsvermögen 158
3.1 Beurteilung der Auseinandersetzung 158
3.2 Auswirkung auf vererbte einkommensteuerliche Rechtspositionen 158
3.2.1 Realteilung ohne Abfindungszahlung 160
3.2.2 Realteilung gegen Abfindungszahlung 162
4 Nachlass besteht aus Privatvermögen 162
4.1 Beurteilung der Auseinandersetzung 162
4.2 Auswirkung auf vererbte einkommensteuerliche Rechtspositionen 163
4.2.1 Realteilung ohne Abfindungszahlung 163
4.2.2 Realteilung gegen Abfindungszahlung 164
5 Mischnachlass 164
5.1 Beurteilung der Auseinandersetzung 164
5.2 Auswirkung auf vererbte einkommensteuerliche Rechtspositionen 164
6 Übrige Fallgestaltungen 165

III Ergebnis: Einkommensteuerliche Gleichbehandlung von Alleinerben und Erbengemeinschaft bis zur Auseinandersetzung 165

Zusammenfassung 167

Literaturverzeichnis 173

Abkürzungsverzeichnis 200