

## *Inhaltsverzeichnis*

- 1 | *Frist für Steuerermäßigung nach dem Erbfall beginnt regelmäßig mit dem Tod des Erblassers*
- 2 | *Kein unbeschränkter Sonderausgabenabzug privater Zusatzkrankensicherungsbeiträge für gesetzlich Krankenversicherte*
- 3 | *Corona-Hilfen für Selbstständige sind beitragspflichtiges Einkommen freiwillig gesetzlich Krankenversicherter*
- 4 | *Veräußerung von Kapitalgesellschaften: Mindestbeteiligungsgrenze des § 17 Abs. 1 Satz 4 EStG veranlagungszeitraumbezogen zu prüfen*
- 5 | *Zufluss von Tantiemen beim GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer*
- 6 | *Wirksamkeit eines vor der Eheschließung geschlossenen Erbvertrags nach späterer Scheidung*

## 1 | *Frist für Steuerermäßigung nach dem Erbfall beginnt regelmäßig mit dem Tod des Erblassers*

Hinterlässt eine verstorbene Person Vermögen sowie einen oder mehrere Erben, haben diese eine Erbschaftsteuererklärung abzugeben. Unter Berücksichtigung der Höhe und Art der Vermögenswerte sowie der Nähe des Verwandtschaftsverhältnisses zum Erblasser haben die Erben Erbschaftsteuer zu entrichten. Möglicherweise fällt aufgrund des persönlichen Freibetrags auch keine Erbschaftsteuer an.

Andererseits haben die Erben auch noch nicht durchgeführte Einkommensteuererklärungen für den Verstorbenen aus der Vergangenheit und ggf. auch für die Zukunft zu erstellen und beim Finanzamt einzureichen. Dies kann auch für mehrere Jahre nach dem Tod des Erblassers notwendig werden, weil z.B. Erben nicht ermittelt werden können, Erbengemeinschaften nicht auseinandergesetzt werden und somit erst erheblich später etwaige dem Erblasser zuzuordnende Gewinne als Einkünfte zuzuordnen sind. Dann haben die Erben die daraus resultierende Einkommensteuer zu zahlen.

Das Gesetz sieht vor, dass Erben im Rahmen der Einkommensbesteuerung auf Antrag eine Ermäßigung der Einkommensteuer um die Teile der Erbschaftsteuer erhalten können, die im Veranlagungsjahr des Todes oder in den darauffolgenden vier Veranlagungszeiträumen angefallen sind.

Was aber, wenn zwischen dem Tod des Erblassers und steuerrelevanten Vorgängen mehr als diese fünf Veranlagungszeiträume liegen?

Hierüber hatte der Bundesfinanzhof (BFH) zu entscheiden, da die Finanzverwaltung trotz eines Antrags auf Steuerermäßigung sechs Jahre nach dem Tod des Erblassers zwar Erbschaftsteuer festgesetzt, aber keine Steuerermäßigung im Rahmen der Einkommensbesteuerung gewährt hatte. Dies hatte für den Erben eine Doppelbelastung mit Erbschaft- und Einkommensteuer zur Folge. Im zu entscheidenden Fall hatte sich die Angelegenheit so lange hinausgezögert, weil aufgrund von Schwierigkeiten bei der Erbenermittlung der Erbschein erst sechs Jahre nach dem Tod des Erblassers ausgestellt werden konnte.

Der Erbe war der Ansicht, dass der maßgebliche Zeitpunkt für die Fristberechnung zur Gewährung der Ermäßigung der Zahlungszeitpunkt der Steuer sei.

Dies haben jedoch sowohl das Finanzgericht als auch der BFH anders gesehen. Der maßgebliche Fristbeginn ist und bleibt der Tag des Todes des Erblassers, unabhängig von der Kenntnis durch die Erben. Im Jahr des Todes sowie in den folgenden vier Jahren können die Tarifiermäßigungen geltend gemacht werden. Es kommt daher nicht darauf an, wann die Zahlung der Steuer erfolgt oder Bescheide vorliegen.

Betroffene Erben sollten sich hierzu auf jeden Fall individuell steuerlich beraten lassen.

## 2 | *Kein unbeschränkter Sonderausgabenabzug privater Zusatzkrankenversicherungsbeiträge für gesetzlich Krankenversicherte*

Der BFH hat entschieden, dass gesetzlich Krankenversicherte neben ihren Beiträgen zu gesetzlichen Krankenversicherungen nicht zusätzlich Beiträge zu weiteren privaten Kranken- bzw. Krankenzusatzversicherungen in vollem Umfang steuerlich in Abzug bringen können, sondern lediglich in beschränkter Höhe.

In der Regel wirken sich zusätzliche Beitragszahlungen jedoch nicht aus, da bereits die Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung den Höchstbetrag erreichen, sodass ein darüberhinausgehender Sonderausgabenabzug zu keiner weiteren Reduzierung der Einkommensteuer führt.

Der BFH teilte nicht die Auffassung der Kläger, dass für gesetzlich Versicherte der Abschluss privater Zusatzkrankensicherungen der einzige Weg sei, eine der Basisversicherung in der privaten Krankenversicherung entsprechende Versorgung zu bekommen, weshalb aus Gründen der Gleichbehandlung eine vollständige Berücksichtigung der Krankenversicherungsbeiträge erforderlich sei.

Da die Kläger freiwillig gesetzlich krankenversichert waren, hätte es ihnen freigestanden, ohne doppelte Belastung in die private Krankenversicherung zu wechseln, wenn sie der Meinung waren, die Leistungen in der Basisversorgung der privaten Krankenversicherung seien besser als in der gesetzlichen.

### 3 | *Corona-Hilfen für Selbstständige sind beitragspflichtiges Einkommen freiwillig gesetzlich Krankenversicherter*

Das Landessozialgericht Baden-Württemberg (LSG) hat in 2. Instanz entschieden, dass die an Unternehmen und Selbstständige im Frühjahr 2020 ausgezahlte „Soforthilfe Corona“ sozialversicherungsrechtlich dem Beitragsrecht in der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung unterfällt. Eine Revision wurde nicht zugelassen.

Der Zuschuss erhöht den Gewinn des Selbstständigen und ist im Rahmen der Einkommenbesteuerung zu berücksichtigen. Dadurch erhöht der Zuschuss bei freiwillig gesetzlich Kranken- und Pflegeversicherten den Beitrag.

Für den Fall jedoch, dass der Zuschuss durch den Geber zurückgefordert wird, kann im Jahr der Rückzahlung der Gewinn des Selbstständigen entsprechend um die Summe reduziert werden.

Gleiches gilt dann auch für die Beiträge zur freiwilligen gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung, denn Grundlage für die Höhe der Beiträge ist der Einkommensteuerbescheid, der bei einer Rückforderung des Zuschusses geändert, bzw., sofern noch nicht rechtskräftig, mit dem Einspruch offengehalten werden müsste.

### 4 | *Veräußerung von Kapitalgesellschaften: Mindestbeteiligungsgrenze des § 17 Abs. 1 Satz 4 EStG veranlagungszeitraumbezogen zu prüfen*

Nach § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG gehört der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 1 % beteiligt war. Nach Satz 4 gilt dies auch, wenn der Veräußerer den veräußerten Anteil innerhalb der letzten fünf Jahre vor der Veräußerung unentgeltlich erworben hat, wenn der Veräußerer zwar nicht selbst, aber der Rechtsvorgänger innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens 1% beteiligt war.

Im vorliegenden Fall war die Mutter zu 1,04 % an einer AG beteiligt. Den halben Anteil, mithin 0,52 %, übertrug sie im Jahr 2000 (teilentgeltlich) ihrer Tochter, welche den Anteil gewinnbringend veräußerte. Da die Tochter keine weiteren Anteile hielt und die 1 %-Hürde somit auf Ebene der Tochter nicht erreicht wurde, schied eine Besteuerung nach Satz 1 aus.

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes sah der BFH allerdings auch keine Grundlage für eine Besteuerung nach Satz 4 EStG. Denn obwohl die Mutter als Rechtsvorgängerin zu mehr als 1 % an der AG beteiligt war, galt zum Zeitpunkt der Übertragung der Anteile an die Tochter noch die Mindestbeteiligungsquote von 10 %.

Laut BFH ist die Beteiligungsgrenze veranlagungszeitraumbezogen zu bestimmen, das heißt, es ist für jeden Veranlagungszeitraum innerhalb des Fünfjahreszeitraums das Merkmal „wesentliche Beteiligung“ nach der im jeweiligen Jahr gültigen Beteiligungsgrenze zu bestimmen. Denn der Steuerpflichtige, der im Wege der Schenkung eine nicht steuerverhaftete Beteiligung erhält, soll nicht durch nachträgliche Absenkungen der Beteiligungsgrenze in die Steuerverhaftung hineinwachsen, obwohl sowohl er als auch der Schenker zum Zeitpunkt der Schenkung nicht über der maßgeblichen Grenze lagen.

## 5 | *Zufluss von Tantiemen beim GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer*

Es gilt der Grundsatz, dass Tantiemen mit ihrem Zufluss zu besteuern sind. Zugeflossen sind diese üblicherweise, wenn sie bar ausgezahlt oder unbar auf einem Bankkonto des Empfängers gutgeschrieben wurden. Sofern die Tantieme jedoch einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH zusteht, kann der Zufluss der Tantieme auch bereits fiktiv bei Fälligkeit erfolgen, und zwar durch Feststellung des entsprechenden Jahresabschlusses der Gesellschaft, in dem die Tantiemenforderung des Gesellschafter-Geschäftsführers als Verbindlichkeit ausgewiesen wird.

Verzichtet der Gesellschafter-Geschäftsführer auf die Tantieme, kann es sich um eine verdeckte Einlage handeln.

Eine Fälligkeit der Tantieme ist hingegen nicht gegeben, wenn diese im festgestellten Jahresabschluss nicht als Verbindlichkeit abgebildet ist. Dies gilt auch dann, wenn diese Vorgehensweise den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung widerspricht. Hierauf kommt es für die Fälligkeit und damit die Besteuerung der Tantieme beim Gesellschafter-Geschäftsführer nicht an. So sieht es mittlerweile der BFH entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung.

Der BFH hat ein entsprechendes Verfahren nach dieser Feststellung an das Finanzgericht (FG) zurückverwiesen, da bislang keine Feststellungen getroffen worden waren, warum die Passivierung der Tantieme als Verbindlichkeit im Jahresabschluss unterblieben war. Dies kann verschiedene Gründe haben, die dann jeweils unterschiedlich zu bewerten sein könnten. Das Ergebnis des 2. Rechtsganges beim FG ist daher abzuwarten.

Das Bundesfinanzministerium hat sein BMF-Schreiben bislang nicht an die aktuelle Rechtsauffassung des BFH angepasst. Davon Betroffene sollten sich daher steuerlich beraten lassen.

## 6 | *Wirksamkeit eines vor der Eheschließung geschlossenen Erbvertrags nach späterer Scheidung*

Der Bundesgerichtshof (BGH) hatte zu entscheiden, ob ein mehrere Jahre vor einer Eheschließung geschlossener Erbvertrag aufgrund der späteren Scheidung unwirksam ist. Dabei handelte es sich um den nachfolgenden Sachverhalt: Im Jahr 1995 schlossen der Erblasser und die Erblasserin, die zu diesem Zeitpunkt in einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft lebten, einen Erbvertrag und setzten sich gegenseitig als Alleinerben ein. Zudem bestimmten sie den Sohn der Frau und die beiden Kinder des Mannes als Schlusserben.

Im Jahr 1999 heirateten die Beiden und im Jahr 2021 wurde die Ehe geschieden. Während des Scheidungsverfahrens führten die beiden Verhandlungen über die Aufhebung des Erbvertrags aus dem Jahr 1995. Zu Lebzeiten der Frau kam es jedoch zu keiner entsprechenden notariellen Urkunde. Nach dem Tod der Erblasserin sah sich der geschiedene Ehemann aufgrund des früher abgeschlossenen Erbvertrags als Erbe. Der Sohn der Verstorbenen vertrat dagegen die Auffassung, dass er das alleinige Erbrecht habe, da der Erbvertrag durch die Scheidung unwirksam geworden sei.

Die BGH-Richter entschieden, dass sich die Erbfolge nach dem Erbvertrag aus dem Jahr 1995 richtet. Grundsätzlich ist eine letztwillige Verfügung, durch die der Erblasser seinen Ehegatten bedacht hat, unwirksam, wenn die Ehe vor dem Tod des Erblassers aufgelöst worden ist. Das war hier jedoch nicht der Fall, denn zum Zeitpunkt der letztwilligen Verfügung bestand keine Ehe.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Christian Kasseckert  
Rechtsanwalt/Steuerberater



Victoria Blau  
Steuerberaterin

AUTACO GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Kardinal-Faulhaber-Straße 15 | D-80333 München | Postfach 10 01 43 | D-80075 München  
T: +49 89 20 400 77-0 | F: +49 89 20 400 77-66 | M: kontakt@autaco.de | www.autaco.de

#### Disclaimer

Die vorstehenden Ausführungen enthalten ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Sie verfolgen nicht das Ziel und nehmen für sich auch nicht in Anspruch, Grundlage für Entscheidungen welcher Art auch immer zu sein. Insbesondere können die hier gegebenen Informationen eine individuelle Prüfung und Beurteilung sowie den auf den konkreten Einzelfall abgestimmten fachlichen Rat nicht ersetzen. Soweit Maßnahmen ergriffen oder Entscheidungen getroffen werden, die sich - ganz oder in Teilen - auf die Inhalte dieser Mandanteninformation stützen, handelt der/die Betreffende ausschließlich auf eigenes Risiko. AUTACO und die vorstehend namentlich genannten Partner oder Mitarbeiter übernehmen keinerlei Gewähr oder Haftung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Inhalte dieser Mandanteninformation.