

Urteil vom 11. März 2026, II R 10/23

Rechtsanwaltskosten im Zusammenhang mit einer Erbauseinandersetzung als abziehbare Nachlassverbindlichkeiten

ECLI:DE:BFH:2026:U.110326.IIR10.23.0

BFH II. Senat

ErbStG § 10 Abs 5 Nr 3 S 1, BGB § 2042 Abs 1, BGB § 2042 Abs 2, BGB § 2046 Abs 1, ErbStG § 10 Abs 5 Nr 3 S 3

vorgehend FG Köln, 09. Februar 2023, Az: 7 K 1362/21

Leitsätze

Entstehen Kosten der Rechtsberatung und -vertretung in unmittelbarem Zusammenhang mit einer Teilungsversteigerung zur Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft, sind diese als Kosten der Nachlassverteilung gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes abziehbar. Dies gilt auch dann, wenn die Erbengemeinschaft bereits vor dem Auseinandersetzungsverlangen eines der Miterben zur Verwaltung des nachlasszugehörigen Vermögens übergegangen war.

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 09.02.2023 - 7 K 1362/21 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist zusammen mit seinem Bruder (B) Miterbe nach seinem am ...2010 verstorbenen Vater (V). Zum Nachlass gehörten unter anderem in- und ausländische Wertpapierdepots sowie Mietwohngrundstücke in X.
- 2** Der Beklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) schätzte zunächst mit Bescheid vom 18.10.2011 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung die Besteuerungsgrundlagen und setzte Erbschaftsteuer in Höhe von 526.642 € gegenüber dem Kläger fest. Nachdem weiteres ausländisches Kapitalvermögen des V bekannt geworden war, erließ das FA am 16.09.2019 einen nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung geänderten Bescheid, mit dem es die Erbschaftsteuer gegenüber dem Kläger auf 800.356 € heraufsetzte.
- 3** Auf den hiergegen eingelegten Einspruch des Klägers setzte das FA die festgesetzte Erbschaftsteuer mit Bescheid vom 27.05.2020 auf 791.521 € herab, nachdem der Kläger eine Vermögensaufstellung über den Wert des ausländischen Kapitalvermögens vorgelegt hatte. Mit weiterem Änderungsbescheid vom 09.05.2021 berücksichtigte das FA Nachlassregelungskosten in Höhe von 86.474 € und reduzierte die Erbschaftsteuer weiter auf 771.324 €.
- 4** Im Verlauf des Einspruchsverfahrens machte der Kläger zusätzlich den Abzug von Rechtsanwaltskosten als Nachlassverbindlichkeiten geltend, die ihm infolge mehrerer Rechtsstreitigkeiten in den Jahren 2012 bis 2018 im Rahmen der Erbauseinandersetzung mit seinem Bruder entstanden waren. Gegenstand der Streitigkeiten waren unter anderem Teilungsversteigerungsverfahren zur Auflösung der Erbengemeinschaft hinsichtlich der Mietwohngrundstücke in X sowie die Aufteilung der für diese Immobilien geführten Mietkonten. Für die Beratung und Begleitung während der Erbauseinandersetzung beauftragte der Kläger eine Rechtsanwaltskanzlei, mit der er mehrere Vergütungsvereinbarungen abschloss.

- 5** Hieraus machte der Kläger Nachlassverbindlichkeiten in Höhe von insgesamt 104.156,19 € geltend, die sich aus den folgenden Einzelbeträgen zusammensetzten:
- 4.242,35 € Honorarrechnung vom 29.03.2016 betreffend Mietkonten
 - 23.800,00 € Honorarrechnung vom 24.05.2018 betreffend Zwangsversteigerung
 - 47.600,00 € Honorarrechnung vom 25.05.2018 betreffend Zwangsversteigerung
 - 23.800,00 € Honorarrechnung vom 24.05.2018 betreffend Zwangsversteigerung)
 - 4.713,84 € Pfändungs- und Überweisungsbeschluss Landgericht X betreffend Mietkonten
- 6** Den Abzug der geltend gemachten Kosten als Nachlassverbindlichkeiten lehnte das FA ab und wies den Einspruch des Klägers mit Einspruchsentscheidung vom 31.05.2021 als unbegründet zurück.
- 7** Die hiergegen erhobene Klage war teilweise erfolgreich. Das Finanzgericht (FG) erkannte mit Urteil vom 09.02.2023 - 7 K 1362/21 die von dem Kläger getragenen Rechtsanwaltskosten im Zusammenhang mit der Erbauseinandersetzung und den Verfahren zur Teilungsversteigerung in Höhe von insgesamt 95.200 € als abzugsfähige Nachlassverteilungskosten an. Die Kosten der Rechtsvertretung im Zusammenhang mit der Aufteilung der Mietkonten in Höhe von insgesamt 8.956,19 € behandelte das FG als nicht abzugsfähige Nachlassregelungskosten. Die Gründe des FG-Urteils sind in Entscheidungen der Finanzgerichte 2023, 1140 veröffentlicht.
- 8** Mit der gegen das FG-Urteil erhobenen Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts. Es ist der Auffassung, dass die im Zusammenhang mit der Erbauseinandersetzung und den Teilungsversteigerungsverfahren vom Kläger getragenen Rechtsanwaltskosten nicht zum Abzug zuzulassen seien.
- 9** Die Entscheidung des FG habe zur Folge, dass jederzeit abzugsfähige Nachlassregelungskosten zur Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft, also im Extremfall auch Jahrzehnte später, entstehen könnten. In einem solchen Fall sei das Erfordernis der (zeitlichen) Unmittelbarkeit im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (ErbStG) nicht mehr erfüllt. Außerdem fehle es an einem sachlichen Zusammenhang mit dem Erbfall. Die Erbengemeinschaft aufzulösen sei keine zwingende Voraussetzung, um den Erwerb in Besitz zu nehmen und ihn zu nutzen. Der Kläger sei in Erbengemeinschaft mit seinem Bruder als Eigentümer der Mietwohngrundstücke im Grundbuch eingetragen worden, so dass er den Nachlass "erlangt" habe. Mit dem individuellen Entschluss, diese Grundstücks(erben)gemeinschaft aufzulösen, sei eine neue Kausalkette in Gang gesetzt worden, die nicht notwendig gewesen sei, um die durch den Erwerb erlangte Bereicherung zu nutzen.
- 10** Soweit das FG ausgeführt habe, dass der sachliche Zusammenhang mit dem Erwerb ende, sobald Gewissheit über Umfang und Zusammensetzung des Nachlasses herrsche und die Erben den Nachlass in Besitz genommen hätten, hätte es ausgehend von dieser Prämisse zu einer anderen Entscheidung kommen müssen. Wenn nämlich kein sachlicher Zusammenhang mehr mit dem Erwerb bestehe, könne anschließend bei der Verteilung des Nachlasses kein neuer sachlicher Zusammenhang mit dem Erwerb entstehen, sondern es liege eine sachliche und auch zeitliche Zäsur vor.
- 11** Das FA beantragt,
die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 12** Der Kläger beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 13** Das FA gehe zu Unrecht davon aus, dass die Erbengemeinschaft ursprünglich zur Verwaltung des nachlasszugehörigen Vermögens übergegangen sei, weil der Streit zwischen den Brüdern erst später begonnen habe. Der Kläger und B seien bereits seit dem Tod des Vaters im Jahr 2010 zerstritten. Hieraus resultierten die den streitigen Aufwendungen zugrunde liegenden Rechtsstreitigkeiten.
- 14** Ebenfalls unzutreffend sei die Auffassung des FA, dass Erbengemeinschaften nicht stets auf Auseinandersetzung angelegt seien. Auch überzeuge der Vergleich der Erbengemeinschaft mit einer Grundstücksgemeinschaft nicht.

Anders als Gemeinschaften, die wie eine Personengesellschaft durch vertraglichen Zusammenschluss der Gesellschafter zustande kämen (§ 705 des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB--), entstehe eine Erbengemeinschaft unabhängig vom Willen der Miterben, ohne ihr Zutun und oft auch ohne ihre Kenntnis. Sie sei eine Zwangs- und Zufallsgemeinschaft.

- 15** Entgegen der Auffassung des FA bestehe vorliegend ein sachlicher und zeitlicher Zusammenhang zwischen den Kosten und dem Erwerb von Todes wegen. Die Erbengemeinschaft befinde sich seit dem Jahr 2012 in gerichtlicher Auseinandersetzung, nachdem außergerichtliche Einigungsversuche erfolglos verlaufen seien. Damit sei die Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft weniger als zwei Jahre nach dem Erbfall gerichtlich anhängig gemacht worden, so dass ein enger zeitlicher Zusammenhang zum Erbfall bestanden habe. Eine Erbauseinandersetzung könne sich --wie der Streitfall zeige-- über einen langen Zeitraum hinziehen. Zu welchem Zeitpunkt die hierfür entstandenen Kosten abgerechnet würden, sei unerheblich.

Entscheidungsgründe

II.

- 16** Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 17** Das FG hat zu Recht entschieden, dass die von dem Kläger geltend gemachten Rechtsanwaltskosten zu den gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG abzugsfähigen Nachlassverteilungskosten gehören.
- 18** 1. Nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG sind, soweit sich nicht aus den Absätzen 6 bis 9 etwas anderes ergibt, als Nachlassverbindlichkeiten die Kosten abzugsfähig, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen.
- 19** Zu den Kosten für die "Verteilung des Nachlasses" gehören insbesondere die Aufwendungen für die Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft gemäß § 2042 BGB. Denn auch die Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft entspricht einer ordnungsgemäßen Abwicklung und Regelung des Nachlasses, soweit ihr nicht letztwillige Verfügungen des Erblassers nach § 2044 BGB oder die in §§ 2043, 2045 BGB geregelten Gründe vorübergehend entgegenstehen. Die Erbengemeinschaft ist nicht auf Dauer angelegt, sondern eine Liquidationsgemeinschaft, die der Abwicklung und Aufteilung des Nachlasses dient und deren Auflösung nach § 2042 Abs. 1 BGB jeder Miterbe betreiben kann (vgl. Urteil des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 11.09.2002 - XII ZR 187/00, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 2002, 3389; BGH-Beschluss vom 17.10.2006 - VIII ZB 94/05, NJW 2006, 3715).
- 20** 2. Unter dem Begriff der Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft ist die Verteilung der Nachlassgegenstände unter den Miterben nach der gemäß § 2046 Abs. 1 BGB vorrangigen Tilgung der Nachlassverbindlichkeiten zu verstehen. Durch diese Verteilung wird das Alleineigentum eines jeden Miterben an den ihm bei der Verteilung zugewiesenen Vermögensgegenständen des Nachlasses begründet und die nach dem Erbfall entstandene Gemeinschaft zur gesamten Hand (§ 2032 Abs. 1 BGB) aufgehoben. Umfasst sind sowohl die mit der Erbauseinandersetzung verbundenen schuldrechtlichen Vereinbarungen als auch deren dinglicher Vollzug (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 09.12.2009 - II R 37/08, BFHE 228, 172, BStBl II 2010, 489, und vom 21.08.2024 - II R 43/22, BFHE 285, 291, BStBl II 2025, 527).
- 21** 3. Zu den nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG als Nachlassverbindlichkeiten zu berücksichtigenden Kosten der Erbauseinandersetzung zählen unter anderem die Aufwendungen für die anwaltliche Beratung sowie gerichtliche und außergerichtliche Vertretung der Miterben bei der Erbauseinandersetzung und die bei einem Rechtsstreit der Miterben über die Auseinandersetzung angefallenen Rechtsanwalts- und Gerichtskosten (BFH-Urteil vom 09.12.2009 - II R 37/08, BFHE 228, 172, BStBl II 2010, 489, [Rz 12]).
- 22** Für die Abzugsfähigkeit spielt es keine Rolle, ob die Erbengemeinschaft aufgrund gesetzlicher Erbfolge oder der Einsetzung mehrerer Erben durch den Erblasser entstanden ist und ob der Erblasser nach § 2048 BGB Teilungsanordnungen verfügt hat oder die Erbauseinandersetzung auf einer Vereinbarung oder dem Ergebnis eines Rechtsstreits der Miterben beruht. Für eine Unterscheidung dieser Fallgruppen bietet § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG keine Grundlage. Diese Vorschrift macht die Abziehbarkeit der Kosten nur davon abhängig, dass sie dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses entstehen (vgl. BFH-Urteil vom 21.08.2024 - II R 43/22, BFHE 285, 291, BStBl II 2025, 527, Rz 29, m.w.N.).

- 23** 4. Von den Kosten, die unmittelbar mit der Verteilung des Nachlasses entstehen, sind die Kosten der Regelung des Nachlasses abzugrenzen.
- 24** a) Das Tatbestandsmerkmal der Nachlassregelungskosten umfasst die Kosten der tatsächlichen und rechtlichen Feststellung des Nachlasses einschließlich der Kosten, die aufgewendet werden müssen, um die Erben in den Besitz der ihnen aus der Erbschaft zukommenden Güter zu setzen. Die Kosten müssen in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen stehen und dürfen nicht erst durch die spätere Verwaltung des Nachlasses (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG) anfallen (BFH-Urteil vom 06.11.2019 - II R 29/16, BFHE 267, 433, BStBl II 2020, 505). Zu den Nachlassregelungskosten können danach auch Kosten zählen, die dem Erben durch die gerichtliche Geltendmachung von (vermeintlichen) zum Nachlass gehörenden Ansprüchen des Erblassers entstehen (BFH-Urteil vom 14.10.2020 - II R 30/19, BFHE 272, 93, BStBl II 2022, 216).
- 25** Herrscht hingegen Gewissheit über Umfang und Zusammensetzung des Nachlasses und hat der Erbe die Nachlassgegenstände in Besitz genommen, endet der sachliche Zusammenhang mit dem Erwerb. Kosten, die dem Erben in der Folgezeit zum Zwecke der Erhaltung, Mehrung, Nutzung oder Verwertung des Nachlassvermögens entstehen, sind keine Nachlassverbindlichkeiten im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG mehr, sondern nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG nicht abzugsfähige Nachlassverwaltungskosten (vgl. BFH-Urteil vom 06.11.2019 - II R 29/16, BFHE 267, 433, BStBl II 2020, 505).
- 26** b) Die in der Inbesitznahme des Nachlasses liegende zeitliche Zäsur zwischen abzugsfähigen Erwerbserlangungs- und Nachlassregelungskosten einerseits und nicht abzugsfähigen Nachlassverwaltungskosten andererseits beinhaltet jedoch keinen für alle Nachlassverbindlichkeiten im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG gleich zu definierenden, einheitlichen Zeitpunkt. Nach einer Inbesitznahme und Verwaltung des Nachlasses durch eine Erbengemeinschaft beginnt mit dem (späteren) Verlangen eines Miterben, die Erbengemeinschaft auseinanderzusetzen, die Phase der Erbauseinandersetzung, in deren Rahmen weitere nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG zu berücksichtigende Kosten im unmittelbaren Zusammenhang mit der Verteilung des Nachlasses auf die Miterben anfallen können.
- 27** 5. Nach diesen Grundsätzen hat das FG zu Recht angenommen, dass die von dem Kläger geltend gemachten Rechtsanwaltskosten als Kosten der Verteilung des Nachlasses im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG zu qualifizieren sind.
- 28** a) Nach den Feststellungen des FG befand sich die Erbengemeinschaft in den Jahren 2016 und 2018 in der Phase der Erbauseinandersetzung, nachdem einer der Miterben die Auseinandersetzung verlangt und Anträge auf Teilungsversteigerung der im Nachlass befindlichen Grundstücke gestellt hatte. Die daraus resultierenden und von dem Kläger persönlich getragenen Kosten der Rechtsberatung und -vertretung standen in unmittelbarem Zusammenhang mit der anwaltlichen Beratung während der Erbauseinandersetzung sowie den zivilgerichtlichen Teilungsversteigerungsverfahren für die Mietwohngrundstücke in X. Sie dienten dazu, den Nachlass der Erbengemeinschaft zwischen dem Kläger und B als Miterben aufzuteilen und stellen daher, wie vom FG angenommen, abzugsfähige Kosten der Nachlassverteilung im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG dar.
- 29** b) Entgegen der Auffassung des FA ist der sachliche Zusammenhang der geltend gemachten Kosten mit dem Erbfall nicht dadurch entfallen, dass die Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft auf der Antragstellung und damit dem Willensentschluss eines der Miterben beruht. Dass nur die unmittelbar mit der Erfüllung des Erblasserwillens zusammenhängenden und daher nicht auf einem eigenen Willensentschluss des oder der Erben beruhenden Kosten nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG abzugsfähig sein sollen, lässt sich der Vorschrift nicht entnehmen (BFH-Urteil vom 09.12.2009 - II R 37/08, BFHE 228, 172, BStBl II 2010, 489). Es ist für Nachlassabwicklungs-, Nachlassregelungs- und Nachlassverteilungskosten vielmehr typisch, dass der Erbe selbst die Kosten ausgelöst hat (vgl. BFH-Urteil vom 21.08.2024 - II R 43/22, BFHE 285, 291, BStBl II 2025, 527). Das FG hat es daher zu Recht als unbeachtlich angesehen, dass die Einleitung und Durchführung der Teilungsversteigerungsverfahren nicht auf dem Willen des Erblassers V beruhten. Der Kläger und B haben von dem in § 2042 Abs. 2 i.V.m. § 749 Abs. 2, 3 und §§ 750 bis 758 BGB gesetzlich vorgesehen Verfahren in zulässiger Weise Gebrauch gemacht. Ob die Auflösung der Erbengemeinschaft notwendig war, um die durch den Erwerb von Todes wegen erlangte Bereicherung zu nutzen, und gegebenenfalls eine kostengünstigere Lösung als die Erbauseinandersetzung möglich gewesen wäre, ist entgegen der Auffassung des FA ohne Bedeutung.
- 30** c) Dem Abzug der geltend gemachten Rechtsanwaltskosten als Nachlassverteilungskosten im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG steht, wie das FG zu Recht entschieden hat, ebenfalls nicht entgegen, dass der Kläger und B nach dem Tod des V die streitgegenständlichen Immobilienobjekte als Miterben in Besitz genommen und zunächst

weitervermietet haben. Denn der Umstand, dass die Miterben zunächst in die Phase der Nachlassverwaltung eingetreten sind, indem sie durch die Weitervermietung die laufenden Früchte aus dem geerbten Vermögen während des Bestehens der Erbengemeinschaft gezogen haben, schließt es nicht aus, dass sich hieran aufgrund des (späteren) Verlangens eines Miterben, die Erbengemeinschaft aufzuheben, die Phase der Nachlassverteilung zeitlich anschließt. Erst durch die Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft, die nach § 2042 Abs. 1 BGB von jedem der Miterben jederzeit --und damit auch noch aus dem Zustand der Nachlassverwaltung heraus-- verlangt werden kann, erfolgt die Verteilung des Nachlasses unter den Miterben im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG und wird das Alleineigentum eines jeden Miterben an den ihm bei der Verteilung zugewiesenen Nachlassgegenständen begründet. Kosten aufgrund von Rechtsstreitigkeiten, die --wie hier-- nicht mehr im Zusammenhang mit der Nachlassverwaltung stehen, sondern die Erbaueinandersetzung und Teilung des Nachlasses betreffen, sind deshalb folgerichtig als nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG abzugsfähige Kosten der Verteilung des Nachlasses zu qualifizieren.

- 31** 6. Die Vorentscheidung entspricht den vorgenannten Grundsätzen. Die dagegen erhobene Revision des FA war daher zurückzuweisen. Da die Höhe der von dem Kläger getragenen Rechtsanwaltskosten zwischen den Beteiligten unstrittig ist, sieht der Senat insoweit von weiteren Ausführungen ab.
- 32** 7. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de