

13

31.03.2017

BFH: Stufenweise Ermittlung der Zumutbarkeitsgrenze in Bezug auf außergewöhnliche Belastungen

Mit Urteil vom 19.01.2017 ([VI R 75/14](#)) hat der BFH entschieden, dass Steuerpflichtige sog. außergewöhnliche Belastungen (z.B. Krankheitskosten) weitergehend als bisher steuerlich geltend machen können.

Der Abzug außergewöhnlicher Belastungen ist nach § 33 Abs. 1 und 3 EStG nur möglich, wenn der Steuerpflichtige mit überdurchschnittlich hohen Aufwendungen belastet ist. Eine Zumutbarkeitsgrenze („zumutbare Belastung“) wird in drei Stufen (Stufe 1 bis € 15.340, Stufe 2 bis € 51.130, Stufe 3 über € 51.130) nach einem bestimmten Prozentsatz des Gesamtbetrags der Einkünfte (abhängig von Familienstand und Kinderzahl) bemessen (1 bis 7 %). Der Prozentsatz beträgt z.B. bei zusammenveranlagten Ehegatten mit einem oder zwei Kindern 2 % (Stufe 1), 3 % (Stufe 2) und 4 % (Stufe 3).

Im Streitfall hatte der Kläger zusammen mit seiner Ehefrau in der gemeinsamen Einkommensteuererklärung Krankheitskosten in Höhe von € 4.148 als außergewöhnliche Belastungen erklärt. Da der Gesamtbetrag der Einkünfte der Eheleute über € 51.130 lag, berechnete das Finanzamt die zumutbare Belastung unter Anwendung des in der Situation des Klägers höchstmöglichen Prozentsatzes von 4 %. Die Krankheitskosten der Eheleute wirkten sich nach dem Abzug der zumutbaren Belastung nur noch mit 2.069 € steuermindernd aus.

Der BFH gab der hiergegen gerichteten Klage insoweit Recht, als er die vom Finanzamt berücksichtigte zumutbare Belastung neu ermittelte. Bei der gestuft vorzunehmenden Ermittlung (im Streitfall 2 % bis € 15.340, 3 % bis € 51.130 und 4 % erst in Bezug auf den die Grenze von € 51.130 übersteigenden Teil der Einkünfte) erhöhten sich die zu berücksichtigenden Krankheitskosten um € 664. Maßgebend für die Entscheidung des BFH waren insbesondere der Wortlaut der Vorschrift, der für die Frage der Anwendung eines bestimmten Prozentsatzes gerade nicht auf den „gesamten Gesamtbetrag der Einkünfte“ abstellt, sowie die Vermeidung von Härten, die bei der Berechnung durch die Finanzverwaltung entstehen konnten, wenn eine vorgesehene Stufe nur geringfügig überschritten wurde.

Nach dem Urteil des BFH wird jetzt also nur noch der Teil des Gesamtbetrags der Einkünfte, der den im Gesetz genannten Stufengrenzbetrag übersteigt, mit dem jeweils höheren Prozentsatz belastet. Danach erfasst z.B. der Prozentsatz für Stufe 3 nur den € 51.130 übersteigenden Teilbetrag der Einkünfte. Bislang gingen demgegenüber Finanzverwaltung und Rechtsprechung davon aus, dass sich die Höhe der zumutbaren Belastung einheitlich nach dem höheren Prozentsatz richtet, sobald der Gesamtbetrag der Einkünfte eine der in § 33 Abs. 3 Satz 1 EStG genannten Grenzen überschreitet. Danach war der höhere Prozentsatz auf den Gesamtbetrag aller Einkünfte anzuwenden.

Das Urteil des BFH betrifft zwar nur den Abzug außergewöhnlicher Belastungen nach § 33 EStG, ist aber im Anwendungsbereich dieser Vorschrift nicht auf die Geltendmachung von Krankheitskosten beschränkt. Die Entscheidung hat weitreichende Bedeutung, da Steuerpflichtige nun in der Regel früher und in größerem Umfang durch ihnen entstandene außergewöhnliche Belastungen steuerlich entlastet werden.

13

31.03.2017

BFH: Geerbter Pflichtteilsanspruch unterliegt unabhängig von einer späteren Geltendmachung im Erbfall der Erbschaftsteuerpflicht

Im Streitfall war der Kläger Alleinerbe seines im September 2008 verstorbenen Vaters. Dem Vater stand wegen einer Erbausschlagung ein Pflichtteilsanspruch in Höhe von € 400.000 zu, den er aber gegenüber dem Verpflichteten nicht geltend gemacht hatte. Nach dem Tod des Vaters beanspruchte jedoch der Kläger als neuer Anspruchsinhaber den geerbten Pflichtteil (im Januar 2009). Das Finanzamt rechnete den Pflichtteilsanspruch dem erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb des Klägers bereits auf den Todeszeitpunkt seines Vaters hinzu. Der Kläger machte hiergegen geltend, dass ein Pflichtteil immer erst mit seiner Geltendmachung der Besteuerung unterliege. Das Finanzgericht wies die dagegen erhobene Klage ab.

Mit Urteil vom 07.12.2016 ([II R 21/14](#)) hat der zweite Senat des BFH nun entschieden, dass ein durch Erbfall erworbener Pflichtteilsanspruch unabhängig von einer späteren Geltendmachung im Zeitpunkt des Erbfalls der Erbschaftsteuer unterliegt. So hatte auch bereits das FG München als Vorinstanz entschieden (Entscheidung veröffentlicht in EFG 2013, 1154). Das Gericht stützt seine Entscheidung wie auch schon das Finanzgericht im Wesentlichen auf den Gesetzeswortlaut, der in § 3 Abs. 1 Nr.1 ErbStG zwischen dem Erwerb durch Erbanfall und dem Erwerb auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs unterscheidet.

Die rein dogmatisch sauber begründete Entscheidung überzeugt im Ergebnis nicht: Die Nichtgeltendmachung eines Pflichtteilsanspruchs erfolgt, wie auch der BFH in der Entscheidung anerkennt, nahezu immer aus Motiven, die ihre Ursache im den Pflichtteilsanspruch begründenden persönlichen Näheverhältnis zwischen dem Erblasser und dem Pflichtteilsberechtigten haben. Dieses persönliche Näheverhältnis dürfte aber in den meisten Fällen auch zwischen dem Erben des Pflichtteilsberechtigten und dem ursprünglichen Erblasser bestehen. Verzichtet auch der Erbe des Pflichtteilsberechtigten aus diesen Gründen dauerhaft auf die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs, wird letztlich ein Erwerb besteuert, der wirtschaftlich gar nicht stattfindet. Es kommt mithin in diesen Fällen zu einer Doppelbesteuerung des dem Pflichtteilsanspruch unterliegenden Nachlasswerts, nämlich einmal beim Pflichtteilsschuldner, der mangels Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs keine Pflichtteilslast in Abzug bringen kann, und zum anderen beim Erben des Pflichtteilsberechtigten, der mangels Geltendmachung des Anspruchs im Ergebnis nichts erwirbt.

Die Behandlung widerspricht letztlich auch dem dem Rechtsinstitut der Gesamtrechtsnachfolge innewohnenden Gedanken, dass der Erbe vollumfänglich in die Rechtsstellung des Erblassers eintritt. Hier ist u.E. der Gesetzgeber gefordert, möglichst schnell eine praxistaugliche Regelung zu schaffen. Hierzu müsste er lediglich den Erben des Pflichtteilsberechtigten mit Letzterem für Erbschaftsteuerzwecke gleichstellen.

13

31.03.2017

Alle am 29.03.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
II R 21/14	07.12.2016	Besteuerung eines durch Erbanfall erworbenen Pflichtteilsanspruchs - Pflichtteilsanspruch als Geldanspruch - Besteuerung mehrere Erwerbe in einem Bescheid siehe auch: Pressemitteilung Nr. 18/17 vom 29.3.2017
II R 1/15	07.12.2016	Verkaufsaufschlag als Teil des Versicherungsentgelts
VI R 75/14	19.01.2017	Ermittlung der zumutbaren Belastung nach § 33 Abs. 3 EStG - Altersvorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben siehe auch: Pressemitteilung Nr. 19/17 vom 29.3.2017
VII R 3/16	13.12.2016	Keine Steuerentlastung bei landseitiger Stromversorgung von Wasserfahrzeugen während der Aufenthalte in einer Werft
IX R 17/15	06.12.2016	Bindungswirkung einer Bescheinigung gemäß § 7h Abs. 2 EStG mit "Vorbehaltsklausel" - Überraschungsentscheidung
X R 18/12	13.12.2016	Vermietung eines häuslichen Arbeitszimmers an den Auftraggeber eines Gewerbetreibenden

Alle am 29.03.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
I R 93/12	12.10.2016	Im Wesentlichen Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 12.10.2016 I R 92/12 - Doppelstöckige Personengesellschaft - Zuordnung von Sonderbetriebsvermögen II eines im Ausland ansässigen Gesellschafters
VII B 158/16	18.01.2017	Inhaltliche Anforderungen an die Rechtsbehelfsbelehrung in einer Einspruchsentscheidung
X S 31-36/16 (PKH)	07.02.2017	Angemessenheit der Dauer von Verfahren der Nichtzulassungsbeschwerde und sonstigen Beschwerdeverfahren vor dem BFH
IX R 40/15	31.01.2017	Keine Minderung des Veräußerungspreises i.S. von § 17 Abs. 2 EStG durch das privat veranlasste Versprechen, künftige Veräußerungserlöse teilweise der Ehefrau zuzuwenden
IX B 126/16	21.02.2017	Grundsätzliche Bedeutung - Verfahrensfehler
VII R 4/16	13.12.2016	Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 13.12.2016 VII R 3/16 - Keine Steuerentlastung bei landseitiger Stromversorgung von Wasserfahrzeugen während der Aufenthalte in einer Werft

13

31.03.2017

Alle bis zum 31.03.2017 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
<u>IV A 3 - S 0338/16/1000 4</u>	29.03.2017	Verfahrensrechtliche Folgerungen aus dem BFH-Urteil vom 1. Juni 2016 - X R 17/15 - zur Kürzung der Beiträge zur Basiskrankenversicherung um Bonuszahlungen der gesetzlichen Krankenversicherung für gesundheitsbewusstes Verhalten (§ 65a SGB V)

13

31.03.2017

Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH

www.wts.de • info@wts.de

Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Georg Geberth, Lothar Härteis, Stefan Hölzemann

München

Lothar Härteis

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 • 80539 München

T: +49(0) 89 286 46-0 • F: +49 (0) 89 286 46-111

Düsseldorf

Michael Wild

Peter-Müller-Straße 18 • 40468 Düsseldorf

T: +49 (0) 211 200 50-5 • F: +49 (0) 211 200 50-950

Erlangen

Andreas Pfaller

Allee am Rötelpark 11-15 • 91052 Erlangen

T: +49 (0) 9131 97002-11 • F: +49 (0) 9131 97002-12

Frankfurt

Robert Welzel

Taunusanlage 19 • 60325 Frankfurt/Main

T: +49 (0) 69 133 84 56-0 • F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Hamburg

Eva Doyé

Brandstwierte 4, 20457 Hamburg

T: +49 (0) 40 320 86 66-0 • F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Raubling

Andreas Ochsner

Rosenheimer Straße 33 • 83064 Raubling

T: +49 (0) 8035 968-0 • F: +49 (0) 8035 968-150

Regensburg

Andreas Schreib

Lilienthalstraße 7 • 93049 Regensburg

T: +49 (0) 941 383 873-128 • F: +49 (0) 941 383 873-130

Köln

Stefan Hölzemann

Sachsenring 83 • 50677 Köln

T: +49 (0) 221 348936-0 • F: +49 (0) 221 348936-250

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.