

ERBSCHAFTSTEUER

Härteausgleich: Kein Stufentarif bei der ErbSt

von WP StB Dipl.-Kfm. Gerrit Grewe, Berlin

| Die ErbSt bemisst sich nach der Tabelle gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG unter Beachtung des Härteausgleichs. Die Anwendung eines Stufentarifs wie bei den außergewöhnlichen Belastungen kommt nicht in Betracht – so das FG Baden-Württemberg mit Urteil vom 18.7.18. |

Sachverhalt

Kläger K erwarb unentgeltlich von seinem Vater V Immobilienvermögen (steuerpflichtiger Erwerb: 246.800 EUR). Das FA setzte gegen K SchenkSt fest und legte dabei die Steuerklasse I und den Steuersatz von 11 % zugrunde (§ 19 Abs. 1 ErbStG). Der Härteausgleich nach § 19 Abs. 3 ErbStG hat sich nicht ausgewirkt. Nach Ansicht des K sei die SchenkSt für den Erwerb in Höhe eines Teilbetrags von 75.000 EUR mit 7 % und im Übrigen mit 11 % festzusetzen. K verwies auf das Urteil des BFH vom 19.1.17 (VI R 75/14, BStBl II 17, 684) zur Berechnung der zumutbaren Belastung nach § 33 EStG. Das FA lehnte dies ab.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist unbegründet (FG Baden-Württemberg 18.7.18, 7 K 1351/18, Abruf-Nr. 205508, NZB BFH II B 83/18). Gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG wird die ErbSt/SchenkSt abhängig von der Steuerklasse und des Werts des steuerpflichtigen Erwerbs erhoben, wobei die Einordnung in die einzelnen Stufen des steuerpflichtigen Erwerbs anhand von Absolutbeträgen erfolgt („bis einschließlich ... Euro“). Damit enthält die Steuertabelle einen Vollmengenstaffeltarif, der den gesamten steuerpflichtigen Erwerb vollständig mit dem seiner Wertstufe als Obergrenze entsprechenden Steuersatz erfasst (Troll/Gebel/Jülicher, ErbStG, November 2017, § 19 Rn. 7).

§ 19 Abs. 3 ErbStG (Härteausgleich) soll starke Sprünge der Steuerbelastung beim Überschreiten der jeweils oberen Betragsgrenze des § 19 Abs. 1 ErbStG abmildern: Bei nur geringem Überschreiten einer Wertstufe wird die Mehrsteuer durch den höheren Steuersatz nur erhoben, wenn diese aus einem bestimmten Anteil des die Wertgrenze übersteigenden Betrags des Erwerbs gedeckt werden kann (Gesetzesbegründung zu § 19 Abs. 3 ErbStG 1974, BT-Drs. VI/3418, S. 72). Allerdings zeigt auch die Ausgestaltung des Härteausgleichs nach § 19 Abs. 3 ErbStG, dass § 19 Abs. 1 ErbStG einen Vollmengenstaffeltarif beinhaltet: Es ist nur auf die jeweils einschlägige eine Tabellenstufe abzustellen und anschließend die Härtefallprüfung nach § 19 Abs. 3 ErbStG vorzunehmen. Für eine Berechnung nach dem von K begehrten additiven Teilmengentarif fehlt die gesetzliche Grundlage. Dabei ist unerheblich, ob der Härteausgleich die reguläre Steuerbelastung nach § 19 Abs. 1 ErbStG begrenzt hat oder nicht.

Relevanz für die Praxis

An diesem Ergebnis ändert auch das Urteil des BFH vom 19.1.17 (VI R 75/14, BStBl II 17,684) zur Berechnung der zumutbaren Belastung in § 33 Abs. 3 S. 1 EStG nichts. Zwar hat der BFH ausgeführt, dass § 33 Abs. 3 S. 1 EStG für die Anwendung eines bestimmten Prozentsatzes des Gesamtbetrags der Ein-



ENTSCHEIDUNG

FG

Baden-Württemberg

K findet Steuerbelastung als zu hoch und verweist auf § 33 EStG



IHR PLUS IM NETZ

erbbstg.iww.de

Abruf-Nr. 205508

Vollmengenstaffeltarif und Härtefallprüfung

Härteausgleich nach dem ErbStG und dem EStG unterschiedlich

künfte gerade nicht auf den „gesamten Gesamtbetrag der Einkünfte“ abstelle. Zutreffend weist der BFH aber auch darauf hin, dass die Interpretation von § 33 Abs. 3 S. 1 EStG eine andere sei als im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht, da es dort den Härteausgleich nach § 19 Abs. 3 ErbStG gebe. Daraus lasse sich der gesetzgeberische Wille erkennen, dass der steuerpflichtige Erwerb allein nach der verwirklichten Tabellenstufe des § 19 Abs. 1 ErbStG vorzunehmen sei.

■ **Ermittlung der Erbschaftsteuer im Streitfall**

		„Stufentarif“ laut Kläger	Härteausgleich § 19 Abs. 3 ErbStG	Finanzamt/ Finanzgericht
steuerpflichtiger Erwerb		246.800 EUR	246.800 EUR	246.800 EUR
	75.000 EUR * 7 v. H. =	5.250 EUR		
	(246.800 EUR ./ 75.000 EUR) * 11 % =	+ 18.898 EUR		
	SchenkSt	24.148 EUR		
SchenkSt 11 %				27.148 EUR
Unterschied der Steuer gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG (Unterschiedsbetrag)			(246.800 EUR * 11 %) ./ (75.000 EUR * 7 %) = 21.898 EUR	
Betrag, um den der Erwerb die vorhergehende Wertgrenze überschreitet			246.800 EUR ./ 75.000 EUR = 171.800 EUR	
§ 19 Abs. 3a ErbStG (50 %)			171.800 EUR * 50 % = 85.900 EUR (Obergrenze)	
kein Härteausgleich			=> kein Härteausgleich, da Unterschiedsbetrag nicht größer als Obergrenze	

BEWERTUNGSGESETZ

Es ist zwischen dem Erbbaugrundstück und dem darauf lastenden Erbbaurecht zu unterscheiden

von WP StB Dipl.-Kfm. Gerrit Grewe, Berlin

| Wird ein mit einem Erbbaurecht belastetes Grundstück unentgeltlich übertragen und wurde das Erbbaurecht in Wohnungs- und Teilerbbaurechte aufgeteilt, ist nicht der Wert der einzelnen Eigentumswohnungen, sondern der Wert des Erbbaugrundstücks festzustellen. |

Sachverhalt

Eigentümer des mit einem Erbbaurecht belasteten und bebauten Grundstücks waren der Kläger K (25/100), dessen Vater (15/100) und Mutter (35/100) sowie dessen Schwester (25/100). Das Erbbaurecht ist in Abteilung II des Grundbuchblatts eingetragen und wurde im Jahr 1974 in Wohnungs- und Teilerbbaurechte aufgeteilt. Für jedes Wohnungserbbaurecht wird ein Grundbuchblatt geführt, aus dem sich jeweils die Erbbauberechtigten ergeben. Im Jahr 2014 übertrugen die Eltern des K diesem unentgeltlich ihre Eigentumsanteile an dem Grundstück.



ENTSCHEIDUNG
FG Münster