

Erbschaftsteuer

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 4. Juni 2014

Bezug: Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder
vom 19. Dezember 2011 (BStBl I Sondernummer 1/2011 S. 117)

1. Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der anderen Länder werden H E 7.4 (1) „Übernommene Pflegeleistungen als Gegenleistung“ und H E 13.5 (2) des Bezugserlasses wie folgt gefasst:

Hinweise

H E 7.4
(1)

...

„Übernommene Pflegeleistungen als Gegenleistung

1. Allgemeines

In notariellen Übergabeverträgen und Schenkungsverträgen werden - vor allem bei Grundstücksübertragungen - vielfach Pflegeverpflichtungen im Bedarfsfall vereinbart. Die Pflegeleistung stellt schenkungsteuerrechtlich eine Gegenleistung für die Grundstücksübertragung dar.

Da der Grundstückserwerber erst im Bedarfsfall zur Pflege des Berechtigten verpflichtet ist, liegt insoweit eine aufschiebend bedingte Last vor, die nach § 6 Absatz 1 BewG vor Eintritt der Bedingung nicht zu berücksichtigen ist. Die Pflegeverpflichtung bleibt deshalb zum Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung außer Ansatz (zur schenkungsteuerrechtlichen Behandlung aufschiebend bedingter Leistungen > BFH vom 7.6.1989, BStBl II S. 814).

2. Begriff der Pflegeleistungen

Pflegeleistungen liegen vor, wenn sie regelmäßig und über eine längere Dauer zu erbringen sind, über ein übliches Maß der zwischenmenschlichen Hilfe hinausgehen und im allgemeinen Verkehr einen Geldwert haben. Zu den Pflegeleistungen zählen - in Anlehnung an die in § 14 Abs. 4 SGB XI angeführten Hilfeleistungen - die Unterstützung und Hilfe bei den gewöhnlichen und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen im Bereich der Körperpflege (z. B. Waschen, Duschen, Kämmen), der Ernährung (z. B. Zubereiten und Aufnahme der Nahrung), der Mobilität (z. B. selbständiges Aufstehen und Zu-Bett-Gehen, An- und Auskleiden, Gehen, Stehen, Treppensteigen, Verlassen und Wiederaufsuchen der Wohnung) und der

hauswirtschaftlichen Versorgung (z. B. Einkaufen, Kochen, Reinigen der Wohnung, Spülen, Wechseln und Waschen der Wäsche und Kleidung). Dazu gehören aber auch weitere, nicht von § 14 Abs. 4 SGB XI erfasste Hilfeleistungen, wie die Erledigung von Botengängen und schriftlichen Angelegenheiten, Besprechungen mit Ärzten, Vorsprachen bei Behörden sowie die seelische Betreuung des Schenkers.

3. Berücksichtigung dem Grunde nach

Pflegeleistungen können erst dann berücksichtigt werden, wenn der Pflegefall tatsächlich eingetreten ist und der Erwerber die Leistungen erbringt. Bei der Schenkungsteuer liegt ab diesem Zeitpunkt eine gemischte Schenkung vor. Die Pflegeverpflichtung wird hierbei mit ihrem Wert im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer für die Zuwendung (§ 11 ErbStG) angesetzt. Entsprechendes gilt, wenn sich der Umfang der zu erbringenden Pflegeleistungen nachträglich ändert. Der Schenkungsteuerbescheid ist nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO zu ändern (BFH vom 7.6.1989, BStBl II S. 814). Vom Eintritt des Pflegefalles kann grundsätzlich erst dann ausgegangen werden, wenn der Berechtigte pflegebedürftig i. S. d. § 15 SGB XI ist. Die Voraussetzungen für die Pflegestufe I müssen erfüllt sein. Liegen diese nicht vor, hat der Erwerber im Einzelfall in geeigneter Weise zu belegen, dass bereits Pflegeleistungen erforderlich sind und er seiner Verpflichtung nachkommt.

Die Anerkennung der Pflegebedürftigkeit erfordert, dass der Erwerber schlüssig darlegt und glaubhaft macht, dass er Pflegeleistungen je nach der Hilfsbedürftigkeit des Schenkers nach Art, Dauer, Umfang und Wert zu erbringen hat. Er trägt insoweit die Feststellungslast. Im Hinblick auf die damit verbundenen Nachweisschwierigkeiten sind jedoch keine übersteigerten Anforderungen an die Darlegung und Glaubhaftmachung zu stellen. Der Nachweis kann in Form eines ärztlichen Attests oder vergleichbarer Bescheinigungen oder in anderer geeigneter Weise geführt werden. Insbesondere kann regelmäßig angenommen werden, dass mit zunehmendem Alter eines Menschen auch dessen Hilfsbedürftigkeit zunimmt. So kann, wenn keine gegenteiligen Anhaltspunkte bestehen, schon bei einem über 80 Jahre alten Menschen von einer Hilfsbedürftigkeit auszugehen sein, ohne dass es hierzu eines Nachweises in Form eines ärztlichen Attests oder vergleichbarer Bescheinigungen bedarf (BFH vom 11.9.2013 (BStBl 2014 II S. 114)). Allein die Unterbringung und Versorgung eines Pflegeempfängers in einem Pflegeheim schließen eine Berücksichtigung von Pflegeleistungen nicht aus. Denn diese können auch gegenüber einer Person erbracht werden, die in einem Pflegeheim lebt.

4. Berücksichtigung der Höhe nach

Der Wert der vom Erwerber zu erbringenden Pflegeleistungen bestimmt sich nach den gesamten Umständen des konkreten Einzelfalls, insbesondere den vertraglich vereinbarten Leistungen. Es bestehen keine Bedenken, wenn für erbrachte Leistungen ein pauschaler Satz von 11 EUR je Stunde angesetzt wird. Dieser Betrag ergibt sich aus dem Mittelwert des Verhält-

nisses der derzeit gesetzlich festgelegten monatlichen Pauschalvergütung bei Inanspruchnahme von Pflegesachleistungen (§ 36 Abs. 3 SGB XI) zu dem jeweiligen Zeitaufwand für die erforderlichen Leistungen der Grundpflege und der hauswirtschaftlichen Versorgung (§ 15 Abs. 3 SGB XI), aufgerundet auf einen vollen Eurobetrag. Der pauschale Satz ist anzusetzen unabhängig davon, ob und wenn ja in welcher Pflegestufe die zu pflegende Person eingestuft ist.

Diese Beträge sind zu kürzen, soweit die pflegebedürftige Person Pflegegeld aus der Pflegeversicherung oder einer Pauschalbeihilfe nach den Beihilfevorschriften erhält und diese zu Lebzeiten an die verpflichtete Pflegeperson weitergibt. Die Weitergabe selbst ist nach § 13 Abs. 1 Nr. 9a ErbStG von der Schenkungsteuer befreit.

Dem Erwerber steht es frei, einen höheren Wert seiner Leistungen nachzuweisen.

Die Pflegeleistungen sind mit ihrem Kapitalwert im Zeitpunkt des Eintritts des Pflegefalles zu bewerten. Dieser ist auf den Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG) abzuzinsen. Der Vervielfältiger für die Abzinsung ist der Tabelle 1 der gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 10.10.2010 (BStBl I S. 810) zu entnehmen.“

...

Hinweise

H E
13.5 (2)

„Abzugsfähige Nachlassverbindlichkeit

> BFH vom 28.6.1995 (BStBl II S. 784) und vom 9.11.1994 (BStBl 1995 II S. 62)

Bemessung von Pflegeleistungen dem Grunde und der Höhe nach

> H E 7.4 (1) „Übernommene Pflegeleistungen als Gegenleistung“

Freibetrag für Pflegeleistungen

> BFH vom 11.9.2013 (BStBl 2014 II S. 114)

Nachrangigkeit des Freibetrags gegenüber Nachlassverbindlichkeit

> BFH vom 13.7.1983 (BStBl. 1984 II S. 37)“

2. Die geänderten Fassungen sind auf alle noch nicht bestandskräftigen Fälle anzuwenden.

Ministerium für Finanzen und Wirtschaft Baden-Württemberg

3 - S3812/42

Bayerisches Staatsministerium der Finanzen, für Landesentwicklung und Heimat

34 - S 3806 - 045 - 19684/14

Senatsverwaltung für Finanzen Berlin

IIID S 3812 - 1/2012

Ministerium der Finanzen des Landes Brandenburg

36 - S 3806 5/01

Die Senatorin für Finanzen der Freien Hansestadt Bremen

S 3812 - 13

Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg

53 - S 3806 - 014/12

Hessisches Ministerium der Finanzen

S 3806 A - 024 II 6a

Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern

IV - S 3806 - 00000 - 2014/002

Niedersächsisches Finanzministerium

S 3806 - 54 - 351

Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen

S 3900 - 28 - V A 6

Ministerium der Finanzen des Landes Rheinland-Pfalz

S 3812 A - 13 - 077 - 448

Saarland Ministerium für Finanzen und Europa

B/5 - S 3806-1#004

Sächsisches Staatsministerium der Finanzen

35-S 3806/38/32-2014/30683

Ministerium der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt

46 - S 3810 - 35

Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein

VI 35 - S 3806 - 042

Thüringer Finanzministerium

S 3812 A 10