

# Urteil vom 13. March 2018, IX R 23/17

## Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer - Zusammentreffen von Erwerben von Todes wegen und Vorerwerben - Berücksichtigung von persönlichen Steuerbefreiungen

ECLI:DE:BFH:2018:U.130318.IXR23.17.0

BFH IX. Senat

EStG § 17, EStG § 35b, EStG § 35, ErbStG § 3, ErbStG § 5, ErbStG § 10 Abs 1, ErbStG § 14, ErbStG § 16 Abs 1 Nr 2, ErbStG § 17, EStG VZ 2011

vorgehend FG Düsseldorf, 30. May 2017, Az: 2 K 489/16 E

### Leitsätze

1. Die nach § 35b Satz 1 EStG begünstigten Einkünfte müssen aus der Veräußerung eines Vermögensgegenstandes herrühren, der sowohl von Todes wegen erworben worden ist als auch tatsächlich der Erbschaftsteuer unterlegen hat; der in Anspruch genommene persönliche Freibetrag (§ 16 ErbStG) ist anteilig abzuziehen .
2. Die auf die begünstigten Einkünfte anteilig entfallende Einkommensteuer ist nach dem Verhältnis der begünstigten Einkünfte zur Summe der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG) zu ermitteln .
3. Beim Zusammentreffen von Erwerben von Todes wegen und Vorerwerben ermittelt sich der Ermäßigungsprozentsatz des § 35b Satz 2 EStG durch Gegenüberstellung der anteiligen, auf die von Todes wegen erworbenen Vermögensteile entfallenden Erbschaftsteuer und des Betrags, der sich ergibt, wenn dem anteiligen steuerpflichtigen Erwerb (§ 10 Abs. 1 ErbStG) der anteilige Freibetrag nach § 16 ErbStG hinzugerechnet wird .

### Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 31. Mai 2017 2 K 489/16 E aufgehoben und die Klage abgewiesen.

Die Revision der Kläger wird zurückgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens haben die Kläger zu tragen.

### Tatbestand

- I.
- 1 Streitig ist die Höhe der Steuerermäßigung nach § 35b des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr 2011 anwendbaren Fassung (EStG).
- 2 Die Kläger, Revisionskläger und Revisionsbeklagten (Kläger) werden für das Streitjahr als Eheleute zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger und sein Vater gründeten mit notariellem Vertrag vom ... November 2008 die ... GmbH (GmbH). Im Rahmen der Gründung brachte der Vater des Klägers sein Einzelunternehmen in die GmbH ein. Der Kläger war zu 49 % und sein Vater zu 51 % an der GmbH beteiligt. Aufgrund des persönlichen Freibetrags des Klägers fiel für ihn keine Schenkungsteuer an.
- 3 Am ... Juli 2009 starb der Vater. Auf den Kläger wurde infolge eines Vermächtnisses ein weiterer GmbH-Anteil in Höhe von 26 % übertragen. Sein Bruder schlug das auf ihn entfallende Vermächtnis aus, so dass der Kläger als Ersatz-Vermächtnisnehmer auch den restlichen Geschäftsanteil von 25 % erhielt.
- 4 Im Streitjahr veräußerte der Kläger seine Geschäftsanteile an der GmbH und erzielte einen Veräußerungsgewinn i.S.

des § 17 EStG in Höhe von 786.167 €.

**5** Die Erbschaftsteuer des Klägers wurde auf 28.336 € festgesetzt:

Erwerb durch Vermächtnis (GmbH-Anteil)	322.570 €
Steuerbefreiung nach § 13a des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG)	./. 53.040 €
Erwerb von Todes wegen	269.530 €
Gesamtwert der Vorerwerbe (§ 14 ErbStG)	+ 388.080 €
Freibetrag gemäß § 16 Abs. 1 ErbStG	<u>./. 400.000 €</u>
steuerpflichtiger Erwerb (abgerundete Bemessungsgrundlage)	257.600 €
x Steuersatz von 11 %	= 28.336 €

**6** Der Beklagte, Revisionskläger und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) gewährte mit dem unter Vorbehalt der Nachprüfung ergangenen Einkommensteuerbescheid für 2011 vom 16. Juni 2014 zunächst antragsgemäß wegen der Belastung mit Erbschaftsteuer und Einkommensteuer eine Steuerermäßigung nach § 35b EStG in Höhe von 13.809 €. Nach Überprüfung kam das FA zu dem Ergebnis, dass die Steuerermäßigung auf 4.412 € zu kürzen sei und änderte die Einkommensteuerfestsetzung für 2011 mit Bescheid vom 28. August 2015 entsprechend (Summe der Einkünfte: 963.292 €; um sonstige Steuerermäßigungen gekürzte tarifliche Einkommensteuer: 382.826 €).

**7** Hiergegen legten die Kläger Einspruch ein, mit dem sie geltend machten, die Einkommensteuer sei gemäß § 35b EStG um insgesamt 11.262 € zu ermäßigen. Das FA wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 15. Januar 2016 als unbegründet zurück.

**8** Das Finanzgericht (FG) hat der gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15. Januar 2016 gerichteten Klage teilweise stattgegeben und sie im Übrigen abgewiesen. Nach Auffassung des FG ist die Einkommensteuer gemäß § 35b EStG um insgesamt 4.616 € zu ermäßigen. Zur Begründung hat das FG in seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2017, 1450 veröffentlichten Urteil vom 31. Mai 2017 2 K 489/16 E u.a. ausgeführt, begünstigt seien nur Vermögensteile, die als Erwerb von Todes wegen der Erbschaftsteuer unterliegen haben. Nicht begünstigt seien dagegen Vorerwerbe durch Schenkung. Es komme daher nur eine anteilige Ermäßigung nach § 35b EStG in Betracht. Der Erwerb von Todes wegen sei bei der Anwendung von § 35b Satz 1 EStG aber nicht um den persönlichen Freibetrag nach § 16 ErbStG zu mindern. Dieser werde bei der Ermittlung des Ermäßigungsprozentsatzes nach § 35b Satz 2 EStG zu Ungunsten des Steuerpflichtigen hinzugerechnet und bleibe deshalb bei der Anwendung von § 35b Satz 1 EStG außer Betracht. Als Erwerb von Todes wegen seien somit 269.530 € anzusetzen. Der Prozentsatz i.S. des § 35b Satz 2 EStG betrage 4,31 % (Summe der Erbschaftsteuer = 28.336 € : 657.610 € [steuerpflichtiger Erwerb 257.610 € zzgl. persönlicher Freibetrag 400.000 €] = 0,04308, aufgerundet 4,31 %). Die Steuerermäßigung sei daher wie folgt zu berechnen:

Begünstigte Einkünfte	269.530 €
x um Steuerermäßigung gekürzte tarifliche Einkommensteuer	382.826 €
: Summe der Einkünfte	963.292 €
= anteilige Einkommensteuer auf die begünstigten Einkünfte	107.115 €
x Prozentsatz (4,31 %) Steuerermäßigung	4.616 €

**9** Gegen das Urteil haben sowohl die Kläger als auch das FA Revision eingelegt. Beide rügen jeweils die Verletzung materiellen Rechts (§ 35b EStG).

- 10** Das FA meint, das FG habe § 35b Satz 1 EStG unzutreffend ausgelegt. Begünstigt seien nur Einkünfte, die auch betragsmäßig in die erbschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage (steuerpflichtiger Erwerb) eingegangen seien. Deshalb müsse der persönliche Freibetrag nach § 16 ErbStG bei der Anwendung von § 35b Satz 1 EStG (zumindest anteilig) abgezogen werden.
- 11** Entfalle die festgesetzte Erbschaftsteuer --wie im Streitfall-- teilweise auf nach § 35b Satz 1 EStG nicht begünstigte Vorerwerbe durch Schenkung und teilweise auf einen begünstigten Erwerb von Todes wegen, müsse der persönliche Freibetrag nach § 16 ErbStG für die Anwendung von § 35b EStG zudem verhältnismäßig aufgeteilt werden. Es könne nicht angenommen werden, dass der persönliche Freibetrag nach § 16 ErbStG in voller Höhe vorrangig den Vorerwerb durch Schenkung gemindert habe. Dann ergebe sich eine Steuerermäßigung von nur noch 1.809 € (rechnerisch richtig: 1.808 €).
- 12** Mit Datum vom 18. Mai 2017 hob das FA den Vorbehalt der Nachprüfung auf und änderte insoweit den Einkommensteuerbescheid für 2011 vom 28. August 2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15. Januar 2016.
- 13** Das FA beantragt sinngemäß,  
das angefochtene Urteil aufzuheben, die Klage abzuweisen und die Revision der Kläger zurückzuweisen.
- 14** Die Kläger beantragen sinngemäß,  
das angefochtene Urteil aufzuheben, den Einkommensteuerbescheid für 2011 vom 18. Mai 2017 mit der Maßgabe zu ändern, dass die Steuerermäßigung gemäß § 35b EStG in Höhe von 11.262 € angesetzt wird und die Revision des FA zurückzuweisen.
- 15** Die Kläger meinen, das FG habe § 35b Satz 2 EStG unrichtig angewandt. Der Ermäßigungsprozentsatz betrage 10,51 %. Der festgesetzten Erbschaftsteuer (28.336 €) sei der Betrag gegenüber zu stellen, der sich ergibt, wenn der steuerpflichtige Erwerb von Todes wegen (257.610 €) nur um den anteiligen noch nicht durch Vorerwerbe verbrauchten persönlichen Freibetrag nach § 16 ErbStG (400.000 €  $\cdot$  388.080 € = 11.920 €) erhöht wird (28.336 € : 269.530 € = 10,51 %). Im Hinblick auf die Anwendung von § 35b Satz 1 EStG halten die Kläger das angefochtene Urteil dagegen für zutreffend. Die Steuerermäßigung betrage deshalb (107.115 € x 10,51 % = 11.261,13 €, bzw. rechnerisch richtig: 11.258 €).

## Entscheidungsgründe

II.

- 16** Die Revision des FA ist begründet (1.). Das FG hat § 35b Satz 1 EStG rechtsfehlerhaft angewandt. Entfällt die festgesetzte Erbschaftsteuer teilweise auf nach § 35b Satz 1 EStG nicht begünstigte Vorerwerbe und teilweise auf einen begünstigten Erwerb von Todes wegen, muss der persönliche Freibetrag nach § 16 ErbStG für die Anwendung von § 35b Satz 1 EStG, d.h. bei der Ermittlung der nach § 35b Satz 1 EStG begünstigten Einkünfte, verhältnismäßig aufgeteilt werden. Die begünstigten Einkünfte betragen danach im Streitfall nur 105.570 €; die auf sie anteilig entfallende Einkommensteuer 41.955 €.
- 17** Die Revision der Kläger hat keinen Erfolg (2.). Das FG hat den Ermäßigungsprozentsatz nach § 35b Satz 2 EStG im Ergebnis zutreffend mit 4,31 % bemessen.
- 18** 1. a) Sind bei der Ermittlung des Einkommens Einkünfte berücksichtigt worden, die im Veranlagungszeitraum oder in den vorangegangenen vier Veranlagungszeiträumen als Erwerb von Todes wegen der Erbschaftsteuer unterlegen haben, so wird gemäß § 35b Satz 1 EStG auf Antrag die um sonstige Steuerermäßigungen gekürzte tarifliche Einkommensteuer, die auf diese Einkünfte entfällt, um den in Satz 2 bestimmten Prozentsatz ermäßigt. Der Prozentsatz bestimmt sich nach dem Verhältnis, in dem die festgesetzte Erbschaftsteuer zu dem Betrag steht, der sich ergibt, wenn dem steuerpflichtigen Erwerb (§ 10 Abs. 1 ErbStG) die Freibeträge nach den §§ 16 und 17 und der steuerfreie Betrag nach § 5 ErbStG hinzugerechnet werden (§ 35b Satz 2 EStG).
- 19** b) Die durch das Erbschaftsteuerreformgesetz vom 24. Dezember 2008 (BGBl I 2008, 3018) eingeführte Vorschrift entspricht nahezu wörtlich der zwischen 1975 und 1998 geltenden und durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24. März 1999 (BGBl I 1999, 402) mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 1999 aufgehobenen Bestimmung des § 35 EStG i.d.F. des Einkommensteuerreformgesetzes vom 5. August 1974 (BGBl I

1974, 1769) --EStG a.F.--. Da nach der Gesetzesbegründung § 35b EStG inhaltlich dem § 35 EStG a.F. entspricht (Bericht des Finanzausschusses vom 26. November 2008, BTDrucks 16/11107 S. 25), ist die zu § 35 EStG a.F. ergangene Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) im Grundsatz auch bei der Auslegung des § 35b EStG zu berücksichtigen.

- 20** c) Zur Berechnung der Steuerermäßigung müssen zunächst zwei Maßgrößen ermittelt werden, zum einen die anteilig auf die nach § 35b Satz 1 begünstigten Einkünfte entfallende Einkommensteuer und zum anderen der Ermäßigungsprozentsatz gemäß § 35b Satz 2 EStG. Der Betrag nach § 35b Satz 1 EStG multipliziert mit dem Ermäßigungsprozentsatz ergibt den Betrag der Steuerermäßigung.
- 21** d) Begünstigt sind nach § 35b Satz 1 EStG "Einkünfte, die als Erwerb von Todes wegen der Erbschaftsteuer unterliegen haben". Der Wortlaut des Relativsatzes ist ungenau, da der Erbschaftsteuer nicht Einkünfte, sondern Bereicherungen unterliegen (vgl. § 10 Abs. 1 Satz 1 ErbStG; so bereits BFH-Urteile vom 7. Dezember 1990 X R 72/89, BFHE 163, 137, BStBl II 1991, 350; vom 21. Dezember 1994 I R 79/94, BFHE 176, 417, BStBl II 1995, 321, jeweils zu § 35 EStG a.F.). Bei sinngemäßem Verständnis erfasst § 35b EStG danach Fälle, in denen der von Todes wegen hinzu erworbene Vermögensgegenstand --z.B. nach einer steuerpflichtigen Veräußerung-- mit seinem Wert zusätzlich der Einkommensteuer unterworfen ist.
- 22** Nicht nach § 35b Satz 1 EStG begünstigt sind dagegen solche Einkünfte, die sich aus (der Veräußerung von) Vermögensgegenständen ergeben, die einer Vorbelastung mit Schenkungsteuer unterliegen haben. Zwar kann es auch insoweit zu einer Doppelbelastung mit Erbschaftsteuer und Einkommensteuer kommen. Der Wortlaut der Vorschrift ist insofern aber eindeutig. Durchgreifende verfassungsrechtliche Bedenken bestehen dagegen nicht.
- 23** Werden sowohl Anteile veräußert, die im Wege der Erbfolge erworben worden sind, als auch Anteile, die nicht im Wege der Erbfolge oder nicht in dem in § 35b EStG vorgesehenen zeitlichen Zusammenhang mit der Erbfolge erworben worden sind, muss der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn aufgeteilt werden. Begünstigt ist der Veräußerungsgewinn nur insoweit, als er sich aus der Veräußerung der mit Erbschaftsteuer belasteten Anteile ergibt (so schon BFH-Urteil vom 10. März 1988 IV R 226/85, BFHE 153, 318, BStBl II 1988, 832, unter II., zu § 35 EStG a.F.).
- 24** e) Die nach § 35b Satz 1 EStG begünstigten Einkünfte müssen bei ihrem Hinzuerwerb tatsächlich mit Erbschaftsteuer belastet worden sein (so schon BFH-Urteil in BFHE 163, 137, BStBl II 1991, 350, zu § 35 EStG a.F.). Sie müssen eine Belastung mit Erbschaftsteuer ausgelöst haben. Nach ihrem Sinn und Zweck soll die Vorschrift der "Doppelbelastung" bestimmter Vermögenswerte mit Erbschaftsteuer und Einkommensteuer Rechnung tragen (vgl. Bericht des Finanzausschusses vom 26. November 2008, BTDrucks 16/11107, S. 25). An einer Doppelbelastung fehlt es aber, soweit der hinzuerworbene Vermögensgegenstand z.B. im Anwendungsbereich des persönlichen Freibetrags nach § 16 ErbStG eine Belastung mit Erbschaftsteuer nicht ausgelöst hat. Insoweit besteht kein Grund für eine tarifliche Entlastung.
- 25** Daraus ergibt sich, dass im Anwendungsbereich von § 35b Satz 1 EStG der persönliche Freibetrag nach § 16 ErbStG in Abzug zu bringen ist. Soweit die nach dem ErbStG steuerbare Bereicherung aufgrund des persönlichen Freibetrags nicht zu einer Belastung mit Erbschaftsteuer geführt hat, kommt die Anwendung von § 35b Satz 1 EStG nicht in Betracht.
- 26** Der davon abweichenden Auffassung des FG folgt der Senat nicht. Die systematische Erwägung des FG, wonach der persönliche Freibetrag gemäß § 16 ErbStG bereits bei der Ermittlung des Ermäßigungsprozentsatzes nach § 35b Satz 2 EStG zu Ungunsten des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden muss, trifft zwar im Ausgangspunkt zu, erlaubt aber angesichts des klaren Wortlauts der Vorschrift und ihres erkennbaren Sinns und Zwecks nicht den Schluss, auch solche Einkünfte als begünstigt anzusehen, die aufgrund des persönlichen Freibetrags tatsächlich eine Belastung mit Erbschaftsteuer nicht ausgelöst haben.
- 27** f) Sind in die Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer sowohl nach § 35b Satz 1 EStG begünstigte, als auch nach § 35b Satz 1 EStG nicht begünstigte "Einkünfte" eingegangen, ist der persönliche Freibetrag gemäß § 16 ErbStG im Verhältnis der Einkünfte zueinander aufzuteilen und anteilig bei den jeweiligen Einkünften abzuziehen.
- 28** Der Senat folgt damit der vom FA mit der Revision vertretenen Auffassung. Die gegenteilige Ansicht, wonach der persönliche Freibetrag nach § 16 ErbStG vorrangig bis zur Höhe des Vorerwerbs von diesem abzuziehen ist, findet in § 35b Satz 1 EStG keine hinreichende Grundlage. Es kann dahinstehen, ob der Ansicht der Kläger zu folgen ist, dass der persönliche Freibetrag bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Erbschaftsteuer vorrangig vom notwendig früheren Vorerwerb abzuziehen ist. Diese für die Erbschaftsteuer geltende Systematik entfaltet

jedenfalls keine Bindungswirkung für die Einkommensteuer und prägt auch nicht die Anwendung von § 35b Satz 1 EStG. In Anbetracht des Sinns und Zwecks der Vorschrift, eine effektive Doppelbelastung mit Erbschaftsteuer und Einkommensteuer zu mindern, besteht im vorliegenden Zusammenhang auch kein Grund für eine Meistbegünstigung des Steuerpflichtigen. Dem Auftrag des Gesetzes entspricht es vielmehr, in solchen Mischfällen danach zu fragen, welcher Teil der erbschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage auf den Erwerb von Todes wegen entfällt. Dies gebietet eine anteilige Berücksichtigung des persönlichen Freibetrags nach § 16 ErbStG.

- 29** g) Die auf die begünstigten Einkünfte anteilig entfallende Einkommensteuer ist nach dem Verhältnis der begünstigten Einkünfte zur Summe der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG) zu ermitteln (Blümich/Schallmoser, § 35b EStG Rz 37; Keß, in: Kirchhof/ Söhn/Mellinghoff, EStG, § 35b Rz C 8; Schmidt/Kulosa, 36. Aufl., § 35b Rz 22; a.A. Merten, Finanz-Rundschau 1975, 595, 597, zu § 35 EStG a.F.: Gesamtbetrag der Einkünfte). Der Aufteilungsmaßstab lässt sich zwar der Bestimmung nicht ausdrücklich entnehmen, allerdings entspricht die Formulierung insoweit dem Wortlaut des § 34c Abs. 1 Satz 1 EStG. Der in § 34c Abs. 1 Satz 2 EStG vorgesehene Aufteilungsmaßstab, wonach der maßgebliche Teil der Einkommensteuer in der Weise zu ermitteln ist, dass die Einkommensteuer im Verhältnis der betreffenden Einkünfte zur Summe der Einkünfte aufgeteilt wird, lässt sich insoweit auf § 35b EStG übertragen. Um die Einkommensteuer auf die begünstigten Einkünfte zu berechnen, ist daher der Betrag der um sonstige Steuerermäßigungen gekürzten tariflichen Einkommensteuer mit dem Quotienten aus dem Betrag der begünstigten Einkünfte und dem Betrag der Summe der Einkünfte zu multiplizieren.
- 30** h) Nach diesen Grundsätzen ergeben sich im Streitfall gemäß § 35b Satz 1 EStG begünstigte Einkünfte von 105.570 € und eine auf diese Einkünfte entfallende anteilige (begünstigte) Einkommensteuer von 41.955 €:

	Erwerb von Todes wegen	Vorerwerb
	322.570 €	588.000 €
Steuerbefreiung (§ 13a ErbStG)	./ 53.040 €	./ 199.920 €
Gesamterwerb 657.610 €	269.530 €	388.080 €
	= 40,99 % des Gesamterwerbs	= 59,01 % des Gesamterwerbs
Persönlicher Freibetrag (§ 16 ErbStG)	40,99 % von 400.000 € = 163.960 €	59,01 % von 400.000 € = 236.040 €
Erwerb von Todes wegen, der der Erbschaftsteuer unterlegen hat	105.570 €	
Begünstigte Einkünfte		105.570 €
x um Steuerermäßigung gekürzte tarifliche Einkommensteuer		382.826 €
: Summe der Einkünfte		963.292 €
= anteilige begünstigte Einkommensteuer		41.955 €

- 32** 2. Im Ergebnis zutreffend hat das FG den Prozentsatz nach § 35b Satz 2 EStG mit 4,31 % ermittelt.
- 33** a) Nach dem eindeutigen Wortlaut der Vorschrift ist bei der Anwendung von § 35b Satz 2 EStG der persönliche Freibetrag nach § 16 ErbStG (u.a.) dem steuerpflichtigen Erwerb im Grundsatz in voller Höhe hinzuzurechnen. Der Gegenansicht der Kläger kann sich der Senat nicht anschließen. Ein Grund für eine bloße Anrechnung des noch nicht durch Vorerwerbe verbrauchten persönlichen Freibetrags besteht nicht und ist auch nicht dargetan.
- 34** b) Sind in die Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer sowohl nach § 35b Satz 1 EStG begünstigte, als auch nach § 35b Satz 1 EStG nicht begünstigte "Einkünfte" eingegangen und ist der persönliche Freibetrag nach § 16 ErbStG

deshalb bei der Ermittlung der nach § 35b Satz 1 EStG begünstigten Einkünfte verhältnismäßig aufgeteilt worden, ist nur der anteilige Freibetrag nach § 16 ErbStG hinzuzurechnen.

Der Ermäßigungsprozentsatz ermittelt sich dann durch Gegenüberstellung der anteilig auf die von Todes wegen erworbenen Vermögensteile entfallende Erbschaftsteuer und dem Betrag, der sich ergibt, wenn dem anteiligen steuerpflichtigen Erwerb (§ 10 Abs. 1 ErbStG) der anteilige Freibetrag nach § 16 ErbStG hinzugerechnet wird:

anteilige Erbschaftsteuer (28.336 € x 0,4099)		11.615 € (aufgerundet)
begünstigte Einkünfte	105.570 €	
anteiliger Freibetrag	163.960 €	269.530 €

$11.615 : 269.530 = 4,31 \%$  (aufgerundet)

**36** c) Nach diesen Maßstäben beträgt die Steuerermäßigung gemäß § 35b EStG im Streitfall 1.808 €:

anteilige Einkommensteuer	41.955 €
Ermäßigungsprozentsatz	4,31 %
$41.955 \times 4,31 : 100 = 1.808 \text{ €}$	

**37** 3. Die Sache ist spruchreif. Die Revision des FA führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Revision der Kläger ist zurückzuweisen.

**38** An einer höheren Einkommensteuerfestsetzung für das Streitjahr ist der Senat wegen des Verböserungsverbots gehindert, so dass es insoweit bei der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 18. Mai 2017 gewährten Steuerermäßigung nach § 35b EStG in Höhe von 4.412 € verbleibt.

**39** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)