

Im Januar 2008

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

Für alle Steuerpflichtigen

Aktuelle Details zur Erbschaftsteuerreform: Referentenentwurf vom 20.11.2007

Der **Referentenentwurf** zur Reform des Erbschaftsteuerrechts vom 20.11.2007 sieht u.a. höhere persönliche **Freibeträge** für den engen Familienkreis vor. Generell soll die **Bewertung** aller Vermögensarten zu Verkehrswerten erfolgen. Für **Betriebsvermögen** soll es auch weiterhin Begünstigungen geben, wenn der Betrieb lange genug fortgeführt wird und die Arbeitsplätze weitgehend gesichert sind. Das neue Recht soll noch im **1. Halbjahr 2008** ab Verkündung in Kraft treten. Für seit dem 1.1.2007 erfolgte **Erbschaften** soll es bis dahin ein **Wahlrecht** zwischen altem und neuem Recht geben. Nachfolgend wichtige Einzelheiten dazu:

Anhebung der persönlichen Freibeträge

Die persönlichen Freibeträge für enge Verwandte sollen

- beim **Ehegatten** von 307.000 EUR auf 500.000 EUR,
- beim **Kind** von 205.000 EUR auf 400.000 EUR,
- bei **Eltern** in Erbfällen von 51.200 EUR auf 100.000 EUR und
- bei **eingetragenen Lebenspartnern** von 5.200 EUR auf 500.000 EUR steigen.

Bei weiter **entfernten Verwandten** wie z.B. Geschwistern, Schwiegereltern, Schwiegerkindern, dem geschiedenen

Ehegatten und allen übrigen Erwerbern soll der persönliche Freibetrag einheitlich auf 20.000 EUR (bisher 10.300 EUR oder 5.200 EUR) angehoben werden.

Bewertung nach Verkehrswerten

Der Wert des **Betriebsvermögens** soll vorrangig aus zeitnahen Verkäufen innerhalb eines Jahres oder dem Börsenkurs abgeleitet werden. Ansonsten soll der Wert nach den in maßgeblichen Wirtschaftskreisen auch für außersteuerliche Zwecke üblicherweise angewandten Bewertungsmethoden ermittelt werden.

Der Wert **unbebauter Grundstücke** soll wie bisher schon durch Multiplikation der Fläche mal aktuellem Bodenricht-

Abgabetermin

für den Termin 11.2.2008 = 11.2.2008
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 15.2.2008 = 15.2.2008
(GewStVz, GrundStVz)

Zahlungstermin

bei **Barzahlung**
für den Termin 11.2.2008 = 11.2.2008
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 15.2.2008 = 15.2.2008
(GewStVz, GrundStVz)

bei **Scheckzahlung**
für den Termin 11.2.2008 = 8.2.2008
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 15.2.2008 = 12.2.2008
(GewStVz, GrundStVz)

Zahlungs-Schonfrist

bei **Überweisungen**
für den Termin 11.2.2008 = 14.2.2008
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 15.2.2008 = 18.2.2008
(GewStVz, GrundStVz)

Verbraucherpreisindex (BRD)

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

11/06	4/07	7/07	11/07
+1,5 %	+1,8 %	+1,8 %	+2,9 %

wert ermittelt werden. Allerdings soll der Abschlag von 20 Prozent entfallen.

Der Wert von **Wohnungs- und Teileigentum** sowie von **Ein- oder Zweifamilienhäusern** soll primär auf Basis von Verkäufen vergleichbarer Immobilien ermittelt werden. Das bringt insbesondere bei schuldenfreien Immobilien in guter Lage deutlich höhere Wertansätze als derzeit.

Bei **Mietwohngrundstücken** sowie **Geschäftsgrundstücken** und gemischt genutzten Grundstücken, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt, soll das Ertragswertverfahren Anwendung finden.

Für **bebaute Grundstücke** (z.B. Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke, Wohnungseigentum) und Teile von **gemischt genutzten Grundstücken**, die zu Wohnzwecken vermietet werden, ist ein Abschlag von 10 Prozent auf den Verkehrswert vorgesehen. Dies gilt nur, sofern sie nicht zum begünstigten Betriebsvermögen oder zum begünstigten Vermögen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft gehören. Bei eigengenutzten Objekten wird der Abschlag nicht gewährt.

Betriebsvermögen

Begünstigt werden sollen

- **land- und forstwirtschaftliches Vermögen**,
- **Betriebsvermögen** und
- **Anteile an Kapitalgesellschaften** im Inland und dem EU- und EWR-Raum.

Grundsätzlich sollen 85 Prozent des Betriebsvermögens nicht mit Erbschaftsteuer belastet werden, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der Betrieb wird vom Erwerber **15 Jahre lang fortgeführt**.
- Die **jährliche Lohnsumme** sinkt innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb in jedem in diesem Zeitraum endenden Wirtschaftsjahr nicht unter 70 Prozent des Wertes vor dem Erb- oder Schenkungsfall. Ausgangslohnsumme ist dabei die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf Jahre. Dies soll allerdings nur Anwendung finden, wenn der Betrieb **mehr als zehn Beschäftigte** hat.
- Es werden keine **schädlichen Verfügungen** wie Überentnahmen, Veräußerungen oder die Aufgabe oder Entnahme wesentlicher Betriebsgrundlagen getroffen. Von diesem Grundsatz soll es allerdings eine Ausnahme geben und zwar dann, wenn im zeitlichen Zusammenhang eine Reinvestition erfolgt.

Werden diese Voraussetzungen nicht erfüllt, soll für jedes Jahr ein Zehntel des Steuerabschlags entfallen. Die Steuer soll dann unter Neuberechnung der insgesamt erhöhten Bemessungsgrundlage rückwirkend neu festgesetzt werden.

Die übrigen 15 Prozent sollen **pauschal als nicht produktiv** gelten. D.h., dass sie nach Berücksichtigung eines gleitenden Abzugsbetrags von 150.000 EUR stets der Besteuerung unterliegen. Die Besteuerung soll wie bei sonstigem Vermögen mit dem Verkehrswert erfolgen. Diese Steuer soll sofort fällig werden.

Referentenentwurf zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (ErbStRG) vom 20.11.2007, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 073591

Für GmbH-Gesellschafter

Steuerschädliche Verwendung eines mit Kapitallebensversicherung abgesicherten Darlehens

Zinsen aus Kapitallebensversicherungen, die vor 2005 abgeschlossen wurden, sind unter bestimmten Bedingungen bei der **Auszahlung steuerfrei**. Diese Steuerfreiheit ist allerdings **gefährdet**, wenn die Kapitallebensversicherung zur Sicherheit für ein Darlehen eingesetzt wird, dessen Finanzierungskosten Betriebsausgaben/Werbungskosten sind. Eine **Ausnahme** von diesem Grundsatz liegt aber vor, wenn das Darlehen **unmittelbar** der Anschaffung eines Wirtschaftsguts dient.

Im Urteilsfall sah der Bundesfinanzhof diesen Ausnahmefall allerdings nicht

als gegeben an, da der Darlehensbetrag, der zur Finanzierung einer **GmbH-Einlage** eingesetzt wurde, zunächst auf ein **Girokonto des Gesellschafters** eingezahlt wurde.

Im Ergebnis wurde die zur Besicherung des Darlehens eingesetzte Kapitallebensversicherung damit **steuerschädlich verwendet**. Dabei ist es insbesondere auch unwichtig, dass Forderungen auf Girokonten wegen deren geringfügiger Guthabenverzinsung ggf. nicht zur Einkünfteerzielung geeignet sind.

BFH-Urteil vom 4.7.2007, Az. VIII R 46/06, DB 2007, 2403

Für alle Steuerpflichtigen

Neuer Vordruck der Jahresbescheinigung für Kapitalerträge

Steuerpflichtigen wird die **Abgabe der Erklärung** ihrer Einkünfte aus Kapitalvermögen und privaten Veräußerungsgeschäften bei Wertpapier- und Termingeschäften sowie das **Ausfüllen der Anlagen KAP** (für Einkünfte aus Kapitalvermögen), **AUS** (für ausländische Einkünfte und Steuern) und **SO** (für private Veräußerungsgeschäfte) zur Steuererklärung durch die Jahresbescheinigung erleichtert. **Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute** haben ihren Kunden die Kapitalerträge für alle bei ihnen geführten Wertpapierdepots und Konten in einer zusammenfassenden Jahresbescheinigung nach einem amtlich vorgeschriebenen Muster auszustellen.

Das Muster der Jahresbescheinigung von Kapitalerträgen **ab dem Jahr 2007** ist aktuell geändert worden. Danach ist im Rahmen der Einkommen-/ Feststellungssteuererklärung nun grundsätzlich – soweit bekannt – anstelle der **Marktrendite** die Besteuerung nach der **Emissionsrendite** vorzunehmen. In den alten Formularvordrucken wurde noch auf das Wahlrecht zwischen beiden Methoden hingewiesen, dessen Anwendung nun aber aufgrund einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) grundsätzlich nicht mehr zulässig ist.

Die neue Rechtsprechung ist allerdings trotz der Änderungen im Rahmen der Veranlagung aus – **verwaltungswirtschaftlichen Gründen** – nicht zwingend umzusetzen. Weisen Wertpapiere eine Emissionsrendite aus, haben Steuerpflichtige weiterhin das Wahlrecht zwischen dem Ansatz der Emissions- und Marktrendite. **Abweichend vom Hinweisblatt** kann weiterhin die Marktrendite angegeben werden, von der dann der Zinsabschlag berechnet wird. Nur bei **erheblichen steuerlichen Auswirkungen** oder Verlusten unter Ansatz der Marktrendite kann der Steuerpflichtige aufgefordert werden, die Emissionsrendite nachzuweisen.

Mit Einführung der **Abgeltungsteuer 2009** entfällt dann die Notwendigkeit und die Verpflichtung zur Ausstellung einer Jahresbescheinigung.

BMF, Schreiben vom 24.9.2007, Az. IV B 8 – S 2252-a/0, DB 2007, 2229

Für Vermieter

Verluste aus Optionsgeschäften nicht der Einkunftsart Vermietung zuzuordnen

Wer **Mieteinnahmen** zur Durchführung von Optionsgeschäften einsetzt, kann daraus entstehende Verluste nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend machen. Das gilt selbst dann, wenn von Anfang an die **Absicht** bestand, die angelegten Beträge später wiederum für Vermietungszwecke zu verwenden.

Im vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Fall vermietete ein Immobilienmakler über vierzig Objekte und verwendete die **daraus erzielten Überschüsse** für Devisenoptionsgeschäfte. Die durch diese Tätigkeit entstandenen erheblichen Verluste sollten als Werbungskosten bei den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden. Denn die aus dieser Einkunftsquelle stammenden Mittel seien dazu bestimmt gewesen, die mit der Vermietung zusammenhängenden Kosten zu decken und **weitere Vermietungsobjekte** anzuschaffen.

Die Anlage vereinnahmter Mieten zur Durchführung der Optionsgeschäfte stellt aber lediglich **Einkommensverwendung** dar und ist nur deshalb steuerrechtlich bedeutsam, weil dadurch wieder Einkünfte bei einer anderen Einkunftsart bezogen werden. Allein der Entschluss, die Optionserlöse im Rahmen der Vermietungstätigkeit zu verwenden, begründet noch **keinen wirtschaftlichen Zusammenhang** mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Dabei ist die Besonderheit zu beachten, dass erst der wirtschaftliche Erfolg der Optionsgeschäfte darüber entscheidet, ob überhaupt Mittel zur Reinvestition in Mietobjekte zur Verfügung stehen.

Darüber hinaus hat der BFH in seiner Entscheidung erneut bekräftigt, dass die Verluste aus Devisenoptionsgeschäften, die den sogenannten sonstigen Einkünften zuzurechnen sind, **nicht** mit anderen positiven Einkünften des Steuerpflichtigen aus Kapitalvermögen oder aus Vermietung und Verpachtung **ausgeglichen** werden können. Gegen diese **Verlustausgleichsbeschränkung** bestehen auch keine ernstlichen verfassungsrechtlichen Zweifel.

BFH-Urteil vom 18.9.2007, Az. IX R 42/05, DStR 2007, 2005

Für alle Steuerpflichtigen

Aufwand für Abmagerungskur kann außergewöhnliche Belastung sein

Ein Steuerpflichtiger kann Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen abziehen, wenn ihm **zwangsläufig** größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse sowie gleichen Familienstands erwachsen und diese die zumutbare Eigenbelastung übersteigern.

Sind Aufwendungen für Maßnahmen entstanden, die ihrer Art nach **nicht eindeutig** nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen können, wird regelmäßig ein **vor** der Behandlung ausgestelltes **amts- oder vertrauens-**

ärztliches Gutachten gefordert. Diese Forderung kann man grundsätzlich auch auf den Urteilsfall übertragen, wo Aufwendungen für eine Abmagerungskur entstanden sind. Denn durch eine Abmagerungskur wird nicht **zwangsläufig** eine Krankheit therapiert. Auch zahlreiche gesunde Menschen mit Übergewicht unterziehen sich Abmagerungskuren zur Gewichtsreduktion.

Hat das Finanzamt die Aufwendungen im Vorjahr anerkannt, lässt sich hieraus – im Hinblick auf die Abschnittsbesteuerung – kein Vertrauensschutz herleiten.

BFH-Beschluss vom 29.5.2007, Az. III B 37/06, BFH/NV 2007, 1865

Für Unternehmer

Auch Über- und Doppelzahlungen der Kunden unterliegen der Umsatzsteuer

Zahlt ein Kunde eine Leistung des Unternehmens irrtümlich doppelt oder zahlt er versehentlich zu viel, stellt der **Gesamtbetrag** das umsatzsteuerlich relevante Entgelt dar. Maßgeblich ist nicht, was der Kunde vereinbarungsgemäß aufzuwenden hätte. Denn die Umsatzsteuer berechnet sich nach der **tatsächlich vereinnahmten Gegenleistung** und dazu zählt alles, was dem Unternehmer vom Kunden zugeht, „um die Leistung zu erhalten“.

Das hat zur Folge, dass Über- und Doppelzahlungen bereits bei Eingang der

Umsatzsteuer unterworfen werden müssen. Verbleibt der Teil der Über- und Doppelzahlungen **später** endgültig beim Unternehmer, weil die Kunden ihre Ansprüche nicht mehr geltend machen, bleibt es beim ursprünglich überhöhten Entgelt. Eine erfolgswirksame Ausbuchung der Über- und Doppelzahlungen hat im Nachhinein **keinen Einfluss** mehr auf die Höhe der Umsatzsteuer, da die Umsatzbesteuerung sich im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung bereits auf die vereinbarten Entgelte **und** die Überzahlungen bezog.

BFH-Urteil vom 19.7.2007, Az. V R 11/05, DB 2007, 2521

Für Arbeitgeber

Auch Nachentrichtung von Arbeitnehmeranteilen zur Sozialversicherung führt zu Arbeitslohn

Bei der Nachentrichtung **hinterzogener Arbeitnehmeranteile** zur Sozialversicherung **durch eine Arbeitgeberin** führt die Nachzahlung als solche zum Zufluss eines zusätzlichen geldwerten Vorteils bei den Arbeitnehmern.

Als **geldwerten Vorteil** bezeichnet man Einnahmen des Arbeitnehmers, die nicht in Geld geleistet werden. Es wird jeder wirtschaftliche Vorteil erfasst – wie z.B. eine Sach-, Natural- oder sonstige Leistung.

Unterbleibt die Abführung des Sozialversicherungsbeitrags zu Unrecht und

wird die Nachentrichtung des Arbeitnehmeranteils nach der Aufdeckung nachgeholt, wird damit vom Arbeitgeber ein **Lohnzufluss** bewirkt, wenn darin ein für die Beschäftigung gewährter Vorteil zu sehen ist. Der Arbeitnehmer erlangt die nachträgliche Gleichstellung hinsichtlich seines Sozialversicherungsschutzes erst mit der tatsächlichen Nachentrichtung. Indem der **Arbeitgeber** zum ausgezahlten Lohn auch den **Arbeitnehmeranteil finanziert**, wendet er über den Bruttolohn hinaus einen geldwerten Vorteil zu.

BFH-Urteil vom 13.9.2007, Az. VI R 54/03, DStR 2007, 2058

Für Vermieter

Umbau von Großraum- in Einzelbüros kann sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand sein

Aufwendungen für den Umbau eines Großraumbüros in mehrere Einzelbüros unter Verwendung von Rigips-Wänden sowie für die Anpassung der Elektroinstallationen im hierdurch notwendigen Umfang können **sofort abziehbare** Erhaltungsaufwendungen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sein.

Damit schließt sich der Bundesfinanzhof (BFH) in einem nachträglich zur Veröffentlichung bestimmten Urteil nicht der Auffassung der Finanzverwaltung an, die den Einbau von zusätzlichen Trennwänden als **Herstellungskosten** erfasst und die Aufwendungen damit nur über die Absetzung für Abnutzung (AfA) berücksichtigt.

Im Urteilsfall wurde ein Großraumbüro nach Auszug der gewerblichen Mieter in vier Einzelbüros umgebaut und die Elektroinstallation entsprechend angepasst. Das Finanzamt lehnte den dafür entstandenen **Sofortabzug** des Aufwands von rund 15.000 EUR mit dem Verweis auf Herstellungskosten ab.

Laut BFH reicht die reine Umgestaltung von vermieteten Räumen durch Zwischenwände allerdings nicht aus, um den streitigen Aufwand als Herstellungskosten zu qualifizieren. Anders wäre dies zu beurteilen, wenn die neu eingefügten Gebäudeteile dem Gesamtgebäude ein bautechnisches Gepräge geben würden. Denn die **Herstellung** eines Wirtschaftsguts ist neben Erst-Herstellung und der Wiederherstellung nur dann anzunehmen, wenn ein vorhandenes Wirtschaftsgut in seinem Wesen verändert wird (**Wesensänderung**). Das kann beispielsweise der Fall sein, wenn verbrauchte Teile ersetzt werden, die für die Nutzungsdauer bestimmend sind.

Unter dem Gesichtspunkt der **Erweiterung** sind nachträgliche Herstellungs-

kosten nur dann gegeben, wenn bisher nicht vorhandene Bestandteile in das Gebäude eingefügt werden, deren Einbau neben der **Substanzmehrung** auch eine **Erweiterung der Nutzungsmöglichkeit** des Gebäudes zur Folge haben. Dies gilt z.B., wenn durch die Baumaßnahme ein größerer Raum geschaffen und damit zugleich die Wohnfläche vergrößert wird. Auch in dieser Hinsicht kann die Einfügung von Zwischenwänden für sich allein nicht zur Annahme von Herstellungskosten führen.

Als weitere Alternative können durch eine **wesentliche Verbesserung** Herstellungskosten entstehen. Diese ist bei einem Wohngebäude immer dann gegeben, wenn das Nutzungspotenzial durch die Baumaßnahmen gehoben wird. Dafür müssen mindestens drei Kernbereiche der Ausstattung einer Wohnung von Grund auf erneuert werden. Dazu gehören Elektro-, Heizungs-, Sanitärinstallationen und Fenster. Aber auch nach diesen Maßstäben kann der bloße Einbau von Trennwänden, der allein wegen der gesonderten Vermietbarkeit der abgeteilten Räume durchgeführt wurde, nicht als Herstellungsmaßnahme angesehen werden.

Damit konnte der Vermieter den Aufwand im Ergebnis sofort bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten berücksichtigen.

BFH-Urteil vom 16.1.2007, Az. IX R 39/05, BFH/NV 2007, 1475

Für Arbeitgeber

Kostenübernahme für Rückentraining durch Arbeitgeber kein Arbeitslohn

Es liegt kein steuerpflichtiger Arbeitslohn vor, wenn ein Arbeitgeber im Bereich der **nachweislichen Gesundheitsfürsorge oder -vorsorge** Zuwendungen an seine Arbeitnehmer macht. Denn bei diesen Maßnahmen überwiegt das **betriebliche Eigeninteresse**. Die vom Arbeitgeber gewählte Maßnahme muss nur berufsspezifischen Gesundheitsbeschwerden vorbeugend entgegenwirken.

Weitere Voraussetzung für die Anerkennung ist, dass die freiwillig angebotenen Maßnahmen grundsätzlich **allen Arbeitnehmern** offen stehen. Eine Einschränkung etwa nur auf Führungskräfte wäre schädlich. Eine **Einschränkung** auf den Personenkreis mit Bildschirmarbeitsplätzen hingegen nicht.

BFH-Beschluss vom 4.7.2007, Az. VI B 78/06, BFH/NV 2007, 1874

Für Vermieter

Aufwand für Schadstoffgutachten als Werbungskosten

Aufwendungen für ein Schadstoffgutachten können als Werbungskosten bei den **Einkünften aus Vermietung und Verpachtung** abziehbar sein, wenn es der Feststellung der durch einen Mieter verursachten Untergrund- und Bodenverunreinigungen dient.

Mit diesem Urteil widerspricht der Bundesfinanzhof (BFH) der Vorinstanz, die der Ansicht war, eine **direkte Veranlassung aus dem Mietverhältnis** habe nicht bestanden. Demnach wurden die Kosten von der Vorinstanz auch nicht als sofort abziehbare Werbungskosten anerkannt.

Nach Ansicht des BFH liegen jedoch Werbungskosten vor, weil ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit besteht. Eine **direkte oder unmittelbare Veranlassung** ist nicht erforderlich, eine mittelbare ist ausreichend. Denn als Werbungskosten abziehbar sind grundsätzlich auch Aufwendungen für den Grund und Boden, da diese inklusive der Erschließungskosten bei der Gebäudevermietung zum Einkunftstatbestand gehört. Voraussetzung ist nur, dass der Aufwand nicht als **nachträgliche Anschaffungskosten** anzusehen ist. Dies ist aber nur dann der Fall, wenn das Grundstück durch die Maßnahme in Substanz oder Wesen verändert wird. Nicht entscheidend ist, ob es zu einer Werterhöhung des Grundstücks kommt.

Dieses Ergebnis wird auch nicht durch eine später durchgeführte **Grundstücksveräußerung** verdrängt oder überlagert, wenn neben der möglichen Veräußerung des Grundstücks in der Zeit nach der Sanierung auch das ernsthafte und nachhaltige Bemühen um eine Vermietung gegeben ist.

BFH-Urteil vom 17.7.2007, Az. IX R 2/05, DStR 2007, 2007

Haftungsausschluss

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.