

Mandanten-Informationen zum Jahresende 2008

1. Allgemeine Informationen

Mit Beginn des Jahres 2009 werden weit reichende steuergesetzliche Änderungen in Kraft treten. Hervorzuheben ist insbesondere das Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts, welches am 5. Dezember 2008 vom Bundesrat verabschiedet wurde und zum 1. Januar 2009 in Kraft tritt. Einen Überblick über die diesbezüglichen Änderungen erhalten Sie unter Ziffer 7.

Daneben bringen das Jahressteuergesetz 2009 und das Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher Bedingungen des Maßnahmenpakets „Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung (Konjunkturpaket)“ sowie zahlreiche weitere, zum derzeitigen Zeitpunkt noch im Gesetzgebungsverfahren befindliche Gesetze zahlreiche Änderungen, von denen im Folgenden die wesentlichen Punkte dargestellt sind.

1.01. Steuersätze und Steuertarife bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer

Die Eckdaten für die Einkommensteuer bleiben in 2009 gegenüber 2008 unverändert. Für das Jahr 2009 gilt daher:

Natürliche Personen

Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer in der Grundtabelle	7.664 €
Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer in der Splittingtabelle	15.328 €
Eingangsteuersatz der Einkommensteuer	15,00 %
Spitzensteuersatz der Einkommensteuer	42,00 %
In der Grundtabelle anwendbar ab	52.152 €
In der Splittingtabelle anwendbar ab	104.304 €
Reichensteuer	45,00 %
In der Grundtabelle anwendbar ab	250.001 €
In der Splittingtabelle anwendbar ab	500.002 €

Körperschaften

Steuersatz bei der Körperschaftsteuer	15,00 %
---------------------------------------	---------

Natürliche Personen und Körperschaften

Steuersatz beim Solidaritätszuschlag	5,50 %
--------------------------------------	--------

1.02. Verlustrücktrag und Verlustvortrag

Der Verlustrücktrag und der Verlustvortrag sind weiterhin nur mit Einschränkungen möglich:

Der Verlustrücktrag ist auf den vorangegangenen Veranlagungszeitraum und auf die Höhe von 511.500,00 € (bei zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten in Höhe von 1.023.000,00 €) beschränkt.

Für den Verlustvortrag besteht eine Höchstgrenze von 1.000.000,00 € (bei zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten in Höhe von 2.000.000,00 €). Darüber hinaus ist eine Verlustverrechnung nur in Höhe von 60 % der verbleibenden positiven Einkünfte des Folgejahres möglich. Der nicht genutzte Verlustvortrag ist weiter vorzutragen. Mit diesen Vorschriften wird im Ergebnis eine Mindestversteuerung in Jahren mit positiven Steuerbemessungsgrundlagen erreicht.

Entsprechende Vorschriften gelten für die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer.

2. Tipps und Hinweise für Unternehmen und Unternehmer

2.01. Teileinkünfteverfahren

Mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 vom 14. August 2007 wurde das Halbeinkünfteverfahren mit Wirkung zum 1. Januar 2009 durch das sog. Teileinkünfteverfahren ersetzt. Danach sind Einnahmen z.B. aus Ausschüttungen oder Veräußerungen von im Betriebsvermögen gehaltenen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften und aus Veräußerungen von über 1 %igen privaten Beteiligungen an Kapitalgesellschaften in Höhe von 60 % statt wie bisher in Höhe von 50 % steuerpflichtig. Entsprechend sind 60 % der Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abzugsfähig.

2.02. Einlagen in Zusammenhang mit der Verlustausgleichsbeschränkung gem. § 15a EStG

Ab dem Tag der Verkündung des Jahressteuergesetzes 2009 geleistete Einlagen führen nur noch insoweit zu einem Verlustausgleichsvolumen, als es sich um Verluste im Wirtschaftsjahr der Einlage handelt. Darüber hinaus kann durch Einlagen in ein negatives Kapitalkonto kein Verlustausgleichspotenzial mehr für zukünftige Wirtschaftsjahre geschaffen werden.

2.03. Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Fahrzeugen

Die im Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2009 vorgesehene Begrenzung des Vorsteuerabzugs für dem Unternehmen zugeordnete, sowohl unternehmerisch als auch privat genutzte Fahrzeuge, wurde wieder aus dem Gesetz herausgenommen.

Somit verbleibt es auch für nach dem 31. Dezember 2008 angeschaffte betriebliche Fahrzeuge bei einem vollständigen Vorsteuerabzug.

2.04. Abschreibungen auf bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens

Im Rahmen des Konjunkturpakets der Bundesregierung wird für 2 Jahre befristet eine degressive Abschreibung auf bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens eingeführt. Wirtschaftsgüter, die nach dem 31. Dezember 2008 und vor dem 1. Januar 2011 angeschafft oder hergestellt werden, können mit dem 2,5 fachen des linearen Abschreibungsprozentsatzes, max. jedoch 25 % abgeschrieben werden.

Zusätzlich zur degressiven Abschreibung wird, ebenfalls ab dem 1. Januar 2009 befristet für 2 Jahre, die Möglichkeit der Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen und Sonderabschreibungen für kleine und mittlere Unternehmen erweitert. Zum einen wird der Kreis der anspruchsberechtigten Unternehmen vergrößert, indem die Größenmerkmale angehoben werden. Buchführende Gewerbetreibende und Selbständige können die Vergünstigungen daher bis zu einem Betriebsvermögen von 335.000,00 € statt 235.000,00 € und nicht buchführungspflichtige Gewerbetreibende und Selbständige bis zu einem Gewinn von 200.000,00 € statt 100.000,00 € in Anspruch nehmen. Zum anderen werden Sonderabschreibungen im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den 4 folgenden Jahren bis zu 20 % neben der linearen oder degressiven Abschreibung gewährt.

2.05. Negative Einkünfte mit Auslandsbezug

Ausländische gewerbliche Verluste (aber auch Verluste aus der Veräußerung einer im Privatvermögen gehaltenen Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft oder der Vermietung von im Ausland belegenem Grundbesitz) waren bislang nur eingeschränkt mit positiven Einkünften anderer Einkunftsarten oder anderen Staaten ausgleichsfähig.

Zum 1. Januar 2009 erfolgt nun eine europarechtskonforme Ausgestaltung der entsprechenden Vorschrift. Die Verlustausgleichs- und Abzugsbeschränkung wurde auf Tatbestände begrenzt, die außerhalb von Mitgliedsstaaten der Europäischen Union sowie Norwegen und Island verwirklicht werden.

Für Einkünfte, die nach den jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen in Deutschland steuerfrei gestellt werden, entfällt die Einbeziehung dieser Einkünfte in die Steuersatzberechnung (Progressionsvorbehalt) und somit auch die Erklärungspflicht in der inländischen Steuererklärung.

Nach DBA steuerpflichtige Einkünfte (Anrechnungsmethode) können hingegen unbegrenzt mit inländischen Einkünften ausgeglichen werden.

Die neue Regelung ist in allen offenen Fällen bereits vor dem Veranlagungszeitraum 2009 anwendbar.

2.06. Gesellschafterbezogene Betrachtung bei Überentnahmen

Betrieblich veranlasste Schuldzinsen sind nicht in voller Höhe abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt wurden. Überentnahmen sind dabei Entnahmen, die – ausgehend von einem fiktiven Anfangsbestand von 0,00 € am 1. Januar 1999 – über das eingelegte Kapital und die bisher erzielten Gewinne hinausgehen. Die Zinsen werden mit 6 % der Überentnahmen dem Gewinn wieder hinzugerechnet. Es existiert ein Sockelbetrag in Höhe von 2.050,00 €. Bis zu diesem Betrag werden keine Zinsen hinzugerechnet.

Nachdem der Bundesfinanzhof bereits mit Urteil vom 29. März 2007 klargestellt hat, dass Überentnahmen gesellschafterbezogen unter Einbeziehung von Sonder- und Ergänzungsbilanzen zu berechnen sind, hat sich dem nun auch das Bundesministerium der Finanzen mit Schreiben vom 7. Mai 2008 angeschlossen. Die gesellschafterbezogene Ermittlung der Überentnahmen ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Die gesellschaftsbezogene Betrachtung kann auf gemeinsamen Antrag der Gesellschafter letztmals für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Mai 2008 beginnen, angewandt werden.

2.07. Aktuelle Entwicklungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

Eine vGA liegt vor, wenn eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwendet, den ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte. Bei einem beherrschenden Gesellschafter kann eine vGA auch gegeben sein, wenn die Kapitalgesellschaft eine angemessene Leistung an ihn erbringt, für die aber eine klare, im Voraus getroffene, zivilrechtlich wirksame und tatsächlich durchgeführte Vereinbarung fehlt.

Eine vGA hat zur Folge, dass die Kapitalgesellschaft die Zuwendungen an den Gesellschafter nicht als Betriebsausgaben abziehen kann. Sie unterliegen auf der Ebene der Kapitalgesellschaft der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer. Ab 2009 unterliegt die vGA beim Gesellschafter den neuen Regeln der Gewinnausschüttungsbesteuerung.

Nach wie vor prüfen Finanzämter Vereinbarungen zwischen Kapitalgesellschaften und deren Gesellschaftern bzw. zwischen Kapitalgesellschaften, die in einem unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligungsverhältnis zueinander stehen, sehr genau. Achten Sie daher auf vorherige schriftliche Leistungsvereinbarungen und angemessene sowie gut dokumentierte Vergütungen.

3. Tipps und Hinweise für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

3.01. Kürzung der Entfernungspauschale verfassungswidrig

Zum 1. Januar 2007 hatte der Gesetzgeber die Entfernungspauschale abgeschafft mit der Begründung, dass die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte privat veranlasst sind und damit kein Werbungskostenabzug möglich ist. Zur Abgeltung erhöhter Aufwendungen sah das Gesetz für Fahrten ab dem 21. Entfernungskilometer einen pauschalen Abzug von 0,30 € „wie“ Werbungskosten vor.

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Urteil vom 9. Dezember 2008 entschieden, dass das sog. Werkstorprinzip gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 (1) GG verstößt und folglich verfassungswidrig ist.

Rückwirkend für 2007 und 2008 sowie für das kommende Jahr 2009 gilt somit wieder das bis zum 31. Dezember 2006 geltende Recht, wonach die Kosten für Fahrten zur Arbeitsstätte in Form einer Pauschale je Arbeitstag in Höhe von 0,30 € pro Entfernungskilometer abgezogen werden können.

Steuerpflichtige, die in der Einkommensteuererklärung 2007 die vollen Kilometer angegeben haben, erhalten von Amts wegen einen geänderten Bescheid. Sofern im Vertrauen auf die gesetzliche Regelung nur die Entfernung ab dem 21. Kilometer angegeben wurde, können die Steuerpflichtigen dies nun ihrem Finanzamt formlos mitteilen. Nach Aussage vom Bundesfinanzminister Steinbrück sollen die Rückzahlungen möglichst in den ersten 3 Monaten des Jahres 2009 erfolgen.

Für den Veranlagungszeitraum 2010 bleibt abzuwarten, ob die Bundesregierung Maßnahmen ergreifen wird, um die mit der Umsetzung des BVerfG-Urteils einhergehenden Steuerausfälle von insgesamt rd. 7,5 Mrd. € für die Jahre 2007 bis 2009 an anderer Stelle einzusparen.

3.02. Änderung der Schwellenwerte für Lohnsteuer- und Umsatzsteuervoranmeldung

Die Grenze für die jährliche Lohnsteueranmeldung wird voraussichtlich ab 2009 von 800 € auf 1.000 € und für die vierteljährliche Anmeldung von 3.000 € auf 4.000 € angehoben werden.

Für die Umsatzsteuervoranmeldung sollen ab 2009 die Grenzen für die monatliche Abgabe von 6.136 € auf 7.500 € und für vierteljährliche Voranmeldungen von 512 € auf 1.000 € steigen. Für Vorsteuer-Überschüsse gelten die gleichen Betragsgrenzen.

4. Tipps und Hinweise für Haus- und Grundbesitzer

4.01. Abschreibungssätze und Erhaltungsaufwendungen

Die degressiven Abschreibungssätze für Mietwohnneubauten betragen bis zum 31. Dezember 2005 4,00 % für die ersten zehn Jahre bei Anschaffung/Bauantrag nach dem 31. Dezember 2003 und vor dem 1. Januar 2006, 2,50 % für die folgenden acht Jahre und 1,25 % für die restlichen 32 Jahre.

Für Neufälle wurde diese Abschreibungsbegünstigung ab 1. Januar 2006 abgeschafft. Es gilt seitdem ein einheitlicher Abschreibungssatz von 2,00 %.

Die erhöhten Absetzungen für Herstellungskosten bei Baudenkmalen betragen 9,00 % für die ersten acht Jahre und 7,00 % für die folgenden vier Jahre. Die Sätze gelten auch für Herstellungskosten im Zusammenhang mit Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen.

Bei Baumaßnahmen an vermieteten Gebäuden wird von lediglich abschreibungsfähigen Herstellungskosten ausgegangen, wenn die Instandsetzungs- und Modernisierungsaufwendungen (netto, ohne Umsatzsteuer) in zeitlicher Nähe zur Anschaffung (drei Jahre) 15,00 % der Gebäudeanschaffungskosten übersteigen.

Bei vermieteten Gebäuden kann größerer Erhaltungsaufwand statt in voller Höhe im Jahr der Zahlung und in den folgenden zwei bis fünf Jahren gleichmäßig verteilt als Werbungskosten abgezogen werden.

4.02. Werbungskostenabzug bei abgekürztem Zahlungs- bzw. Vertragsweg

Die Geltendmachung von Werbungskosten setzt grundsätzlich voraus, dass die Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen dienen, d.h. durch die Einkunftserzielung veranlasst sind.

In der Regel hat derjenige, der die Einnahmen erzielt, auch die Ausgaben in eigener Person zu tragen.

Besonderheiten ergeben sich, wenn Dritte, zumeist Angehörige, aus eigenen Mitteln fremde Betriebsausgaben oder Werbungskosten tragen.

Während die Finanzverwaltung bereits früher den Werbungskostenabzug bei dem sog. abgekürzten Zahlungsweg anerkannt hat, hat das Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 7. Juli 2008 nunmehr auch die Abziehbarkeit in Fällen des abgekürzten Vertragsweges – mit Ausnahme von Kreditverträgen!!! – bestätigt.

Ein abgekürzter Zahlungsweg liegt vor, wenn ein Dritter Rechnungen desjenigen zahlt, der die Einkünfte erzielt, z.B. Eltern, die die Miete für ein von ihrem Kind angemietetes betriebliches Büro zahlen. Beim abgekürzten Vertragsweg schließt der Dritte bereits in eigenem Namen mit Handwerkern Verträge ab und zahlt die auf ihn ausgestellten Rechnungen.

Steuerlich werden beide Fälle so gesehen, als würde im ersten Schritt Geld geschenkt, um damit Werbungskosten zu zahlen. Dabei ist es unerheblich, ob dies erst über einen Umweg oder direkt vom Schenkenden aus erfolgt.

Echter Drittaufwand und damit weiterhin nicht berücksichtigungsfähiger Aufwand liegt bei Kreditverträgen vor. Schuldzinsen, die ein Dritter für eigene Darlehensverbindlichkeiten zahlt, können daher beim Steuerpflichtigen nicht als Werbungskosten abgezogen werden, auch wenn er die Darlehensbeträge zur Einkunftserzielung verwendet hat.

5. Tipps und Hinweise für die Besitzer von Kapitalvermögen

5.01. Abgeltungssteuer

Ab dem 1. Januar 2009 wird für private Kapitalerträge Kapitalertragsteuer in Höhe von 25,00 % (zzgl. Soli, ggfs. Kirchensteuer und Quellensteuern) einbehalten. Die Einkommenssteuer auf diese Kapitalerträge ist mit dem Steuerabzug abgegolten.

Damit ist ein Werbungskostenabzug nicht mehr zulässig (Bruttobesteuerung). Stattdessen ist ein Sparer-Pauschbetrag in Höhe von 801,00 € (1.602,00 € bei zusammen veranlagten Steuerpflichtigen) von den Einnahmen abziehbar. Weiterhin geltend gemacht werden können jedoch Veräußerungskosten.

Diese Systemumstellung betrifft insbesondere im Privatvermögen erzielte Dividendenerträge, die bislang nach Halbeinkünfteverfahren besteuert wurden.

Um eine mögliche Schlechterstellung zu vermeiden, können Anteilseigner, die zu mindestens 25 % an der Gesellschaft beteiligt sind, sowie Anteilseigner mit einer Beteiligung von min-

destens 1 % und einer beruflichen Tätigkeit für die Gesellschaft, beantragen, dass die Gewinnausschüttungen dem Teileinkünfteverfahren unterliegen. Werbungskosten können somit geltend gemacht werden, vgl. Punkt 2.01.

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören nunmehr auch Gewinne aus dem Verkauf von nicht wesentlichen Anteilen an Kapitalgesellschaften (d.h. bei Beteiligung unter 1 %), sofern die Anteile nach dem 31. Dezember 2008 erworben wurden. Diese waren bislang bei Einhaltung einer einjährigen Spekulationsfrist steuerfrei.

Die Kapitalerträge sind weiterhin in der Einkommensteuererklärung anzugeben und unterliegen damit der Regelbesteuerung, wenn keine Kapitalertragsteuer einbehalten wurde, z.B. weil die Erträge von einer ausländischen Stelle ausgezahlt wurden oder der Steuerpflichtige dies aufgrund eines persönlich niedrigeren Steuersatzes beantragt.

Für weitergehende Hinweise und Anmerkungen verweisen wir auf unser Rundschreiben vom 25. September 2007 (siehe www.wp-kloppe.com).

6. Weitere Tipps und Hinweise

6.01. Steuerabzug für Schulgeld im In- und Ausland

Mit Rundschreiben vom 30. Juni 2008 (siehe www.wp-kloppe.com) hatten wir bereits auf die geplante Neuregelung zur Abzugsfähigkeit von Schulgeldzahlungen hingewiesen.

Gegenüber dem damals vorliegenden Regierungsentwurf zum Jahressteuergesetz 2009 wurde nun der als Sonderausgaben absetzbare Höchstbetrag pro Jahr und Kind von 3.000,00 € auf 5.000,00 € erhöht.

6.02. Kindergeld und Kinderfreibeträge sowie Kinderbetreuungskosten

Ab 2009 ist, sofern der Gesetzesentwurf unverändert übernommen wird, eine Erhöhung des Kindergelds für das erste und zweite Kind von monatlich 154 € auf 164 €, für ein drittes Kind von 154 € auf 170 € und für jedes weitere Kind von 179 € auf 195 € vorgesehen.

Der Kinderfreibetrag wird von 1.824 € (3.648 € bei zusammen veranlagten Ehegatten) auf 1.932 € (3.864 €) angehoben.

Die bisher in mehreren Paragraphen geregelten Vorschriften über den Abzug von Kinderbetreuungskosten sollen ohne materielle Änderung in einem neuen § 9c EStG zusammengefasst werden. Begünstigt sind nach wie vor alle Kosten, die für die Betreuung eines Kindes anfallen. Hierzu gehören z.B. die Kosten für den Kindergarten, eine Kindertagesstätte oder eine Tagesmutter, nicht aber für Unterricht oder für sportliche und andere Freizeitbeschäftigungen.

Kinderbetreuungskosten sind in Höhe von 2/3 der Aufwendungen, max. 4.000 € absetzbar. Die weiteren altersabhängigen Voraussetzungen zeigt nachfolgende Tabelle auf:

Alter des Kindes	Voraussetzung
0 – 3 Jahre	Erwerbstätigkeit des allein erziehenden oder beider Elternteile
über 3 – 5 Jahre	Keine
6 – 14 Jahre	Erwerbstätigkeit, Ausbildung, Behinderung oder Krankheit über einen zusammenhängenden Zeitraum von mindestens 3 Monaten des allein erziehenden oder beider Elternteile
ab 15 Jahre	Vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretene Behinderung des Kindes, sofern die Voraussetzungen der für die Gruppe der 6 – 14 Jährigen dargestellten Bedingungen erfüllt sind

6.03. Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen

Der Abzugsrahmen des § 35a EStG für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen wurde mit Wirkung zum 1. Januar 2009 erweitert.

Begünstigte Aufwendungen	Abzugshöchstbetrag
Mini-Job im inländischen Privathaushalt	20 % der Aufwendungen, höchstens 510 €
Sozialversicherungspflichtige Beschäftigung	20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 €
Haushaltsnahe Dienstleistungen (z.B. Gärtner, Fensterputzer, Pflegeleistungen)	20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 €
Handwerkerleistungen im inländischen Privathaushalt.	20 % der Aufwendungen ohne Material, höchstens 1.200 €

Die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung setzt voraus, dass das Beschäftigungsverhältnis, die Dienstleistung bzw. die Handwerkerleistung in einem in der europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Haushalt des Steuerpflichtigen ausgeübt oder erbracht wird.

7. Die Erbschaftsteuerreform

Mit dem Gesetz zur Reform der Erbschaftsteuer werden die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichtes umgesetzt, wonach alle Vermögensarten auf Marktniveau zu erfassen sind.

Die nunmehr einheitlich am gemeinen Wert ausgerichtete Bewertung führt bei Übertragungen von Grundvermögen, Betriebsvermögen, Anteilen an Kapitalgesellschaften sowie land- und forstwirtschaftlichem Vermögen in der Regel zu höheren Bemessungsgrundlagen für die Erbschaft- und Schenkungsteuer. Vergünstigungen für familiäre Übertragungen und Verschonungsregelungen bei nachhaltiger Unternehmensnachfolge sollen die daraus resultierenden Mehrbelastungen kompensieren.

Im Folgenden werden die Änderungen – ausgenommen bei land- und forstwirtschaftlichem Vermögen – im Einzelnen dargestellt.

7.01. Bewertung von Grundvermögen

Zum Grundvermögen gehören Grund und Boden, Gebäude, Erbbaurechte, Wohnungseigentum und Teileigentum, soweit es sich nicht um land- und forstwirtschaftliches Vermögen oder Betriebsgrundstücke handelt.

Der gemeine Wert von **unbebauten Grundstücken** bemisst sich nach der Fläche und dem Bodenrichtwert, der zuletzt vom Gutachterausschuss ermittelt worden ist. Ein Wertabschlag von 20 % ist nicht mehr vorgesehen.

Die Bewertung von **bebauten Grundstücken** erfolgt je nach Grundstücksart anhand drei verschiedener Ermittlungsverfahren.

Ein- und Zweifamilienhäuser sowie Wohnungs- und Teileigentum werden mit dem Vergleichswertverfahren bewertet. Hierfür sind Kaufpreise von vergleichbaren Immobilien heranzuziehen. Anstelle von Verkaufspreisen können auch von den Gutachterausschüssen ermittelte Vergleichsfaktoren angesetzt werden. Besonderheiten, insb. wertbeeinflussende Belastungen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Art werden darüber hinaus nicht berücksichtigt.

Mit dem Ertragswertverfahren werden Mietwohngrundstücke sowie Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, dessen übliche Miete feststellbar ist, bewertet. Der Ertragswert setzt sich aus dem Grundstückswert (entspricht dem Wert eines unbebauten Grundstücks) und dem Gebäudeertragswert zusammen.

Bei der Ermittlung des Gebäudeertragswertes wird wie bislang auf die erzielbare bzw. übliche Miete abgestellt. Die um die gewöhnlichen Bewirtschaftungskosten wie Verwaltungskosten, Betriebskosten, Instandhaltungskosten und Mietausfallwagnis geminderte Jahresnettokaltmiete ergibt den Reinertrag. Dieser ist mit einem Vielfältiger zu kapitalisieren, der die Restnutzungsdauer des Gebäudes sowie den Liegenschaftszinssatz (Zinssatz, mit dem der Verkehrswert von Grundstücken im Durchschnitt marktüblich verzinst wird) berücksichtigt.

Für die Bestimmung der Bewirtschaftungskosten sowie des Liegenschaftszinssatzes ist auf die Werte der Gutachterausschüsse zurückzugreifen. Sofern keine entsprechenden Daten zur Verfügung stehen, ist von pauschalierten Kosten bzw. Zinssätzen auszugehen.

Als Ertragswert ist mindestens der Bodenwert anzusetzen. Sonstige bauliche Anlagen, insbesondere Außenanlagen, sind mit dem Ertragswert abgegolten.

Sofern die beiden genannten Wertermittlungsverfahren nicht anwendbar sind, weil sich ein Vergleichswert oder eine übliche Miete nicht ermitteln lässt, ist, mit Ausnahme von Mietwohngrundstücken, das Sachwertverfahren anzuwenden.

Im ersten Schritt ist ein vorläufiger Sachwert zu ermitteln, der sich aus dem Bodenwert und dem Gebäudesachwert zusammensetzt.

Der Gebäudesachwert erfasst die Regelherstellungskosten des Gebäudes. Hierfür wird die Brutto-Grundfläche mit den gewöhnlichen Herstellungskosten, d.h. nach Gebäudeart, Herstellungsdatum und Ausstattungsstandard pauschalisierten Kosten, multipliziert.

Von den Regelherstellungskosten ist eine Alterswertminderung im Verhältnis des Alters des Gebäudes am Bewertungsstichtag zur wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer abzuziehen, max. jedoch 60 % der Regelherstellungskosten.

In einem zweiten Schritt ist der vorläufige Sachwert mit einem vom Gutachterausschuss ermittelten Sachwertfaktor zu multiplizieren.

Wie bisher besteht die Möglichkeit, einen niedrigeren gemeinen Wert nachzuweisen.

7.02. Steuerbefreiungen bei Übertragung von Grundvermögen

Die vollständige Steuerbefreiung für lebzeitige Zuwendungen von **selbstgenutzten Wohnimmobilien** im Inland sowie im EU- und EWR-Raum können künftig nicht nur Ehegatten, sondern auch eingetragene Lebenspartner in Anspruch nehmen.

Darüber hinaus sind nach dem neuen Erbschaftsteuergesetz auch Erwerbe von Todes wegen durch den überlebenden Ehegatten bzw. Lebenspartner sowie durch die Kinder steuerfrei, wenn das Familienheim für einen Zeitraum von 10 Jahren nach dem Erwerb weiterhin zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Bei Erbschaft durch die Kinder ist die Steuerbefreiung auf eine Wohnfläche von 200 qm begrenzt.

Die Übertragung von **vermieteten Wohnimmobilien**, die im Inland oder einem Mitgliedstaat der EU/EWR belegen sind und zu keinem Betriebs- oder land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören, ist in Höhe von 10 % steuerbefreit.

7.03. Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften

Der Wert von nicht börsennotierten Kapitalgesellschaften wurde bislang in Ermangelung eines aus Verkäufen ableitbaren gemeinen Wertes mit dem sog. Stuttgarter Verfahren ermittelt. Dieses Schätzungsverfahren berücksichtigte sowohl die Ertragsaussichten als auch den vorhandenen Vermögenswert.

Nunmehr erfolgt die Bewertung anhand der Ertragsaussichten der Kapitalgesellschaft oder anhand eines anderen anerkannten, auch im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für nichtsteuerliche Zwecke bei Anteilsverkäufen üblichen Methode.

Der Wert des Anteils an der Kapitalgesellschaft bestimmt sich nach dem Verhältnis des Anteils am Nennkapital zum gemeinen Wert des Betriebsvermögens der Kapitalgesellschaft.

7.04. Bewertung von Betriebsvermögen / Anteilen am Betriebsvermögen

Die Bewertung von Betriebsvermögen erfolgt ab dem 1. Januar 2009 nicht mehr mit den Steuerbilanzwerten, sondern mit dem gemeinen Wert. Für die Ermittlung gelten die Vorschriften für die Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften entsprechend.

Der gemeine Wert eines Anteils am Betriebsvermögen errechnet sich, indem man vom gesamten gemeinen Wert vorweg die Kapitalkonten der Gesamthandsbilanz den jeweiligen Gesellschaftern zurechnet und anschließend den verbleibenden Wert nach Gewinnverteilungsschlüssel auf die Gesellschafter aufteilt. Darüber hinaus ist der gemeine Wert des Sonderbetriebsvermögens für jeden Gesellschafter separat zu ermitteln.

7.05. Vereinfachtes Ertragswertverfahren für Anteile an Kapitalgesellschaften und Betriebsvermögen

Die Ermittlung des gemeinen Wertes von Anteilen an Kapitalgesellschaften und von Betriebsvermögen kann grundsätzlich nach einer vereinfachten Ertragswertmethode erfolgen, sofern dies nicht zu offensichtlich unzutreffenden Ergebnissen führt.

Beim vereinfachten Ertragswertverfahren errechnet sich der zukünftig nachhaltig erzielbare Jahresertrag als Durchschnitt der in den letzten 3 Jahren vor dem Bewertungsstichtag erzielten Betriebsergebnisse, die jedoch um bestimmte Erträge und Aufwendungen sowie um Ergebnisse aus Sonder- und Ergänzungsbilanzen korrigiert werden.

7.06. Steuerbefreiungen für Anteile an Kapitalgesellschaften und Betriebsvermögen

Wie auch im alten Erbschaftsteuerrecht gelten für inländisches Betriebsvermögen bei Erwerb eines gesamten Gewerbebetriebes, eines Teilbetriebes, eines Mitunternehmeranteils oder für Anteile an Kapitalgesellschaften, die ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung im Inland haben und an denen der Übertragende allein oder unter Umständen mit anderen Gesellschaftern zusammen zu mehr als 25 % beteiligt war, besondere steuerliche Vergünstigungen. Die Steuerermäßigungen wurden jedoch modifiziert und auf das Gebiet der EU/EWR ausgedehnt.

Grundsätzlich gibt es zwei Optionen: Das **Regelmodell** sieht unter nachfolgenden Voraussetzungen einen sog. Verschonungsabschlag in Höhe von 85 % vor.

- Das Unternehmen muss über einen Zeitraum von 7 Jahren fortgeführt werden (Behaltensfrist).
- Die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen darf innerhalb dieser 7 Jahre insgesamt 650 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten (Lohnsummenfrist).
- Der Anteil des im Betriebsvermögen enthaltenen Verwaltungsvermögens darf nicht mehr als 50 % betragen.

Für den nicht begünstigten 15%igen Anteil des übertragenen Vermögens entfällt bei Einhaltung der Behaltensfrist die Erbschaftsteuer, wenn der Wert dieses Vermögens 150.000 € nicht übersteigt. Wird dieser Wert überschritten, mindert sich der Abzugsbetrag um 50 %

des die Wertgrenze übersteigenden Betrags. Der Abzugsbetrag kann von derselben Person anfallenden Erwerben innerhalb von 10 Jahren nur einmal berücksichtigt werden.

Auf unwiderruflichen Antrag des Erwerbers ist eine vollständige Steuerbefreiung zu gewähren (**Optionsmodell**), wenn das Unternehmen 10 Jahre lang fortgeführt wird und die Lohnsumme, bezogen auf den Gesamtzeitraum, nicht unter 1.000 % der Ausgangssumme sinkt. Zudem darf der Anteil des Verwaltungsvermögens 10 % nicht übersteigen.

Zum Verwaltungsvermögen gehören u.a. Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten. Allerdings bestehen einige Ausnahmen, von denen Betriebsaufspaltungsfälle und Vermietungen innerhalb eines Konzerns die relevantesten sind.

Des Weiteren gelten als Verwaltungsvermögen unter 25 %ige Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen, sofern es sich nicht um den Betrieb eines Kreditinstituts oder Versicherungsunternehmens handelt.

Die Unterschreitung der Lohnsumme in einem Jahr kann durch entsprechend höhere Lohnsummen in anderen Jahren ausgeglichen werden. Nur wenn die Lohnsummenvorgabe über den gesamten Fortführungszeitraum betrachtet nicht eingehalten werden kann, mindert sich der Verschonungsabschlag in demselben prozentualen Umfang, wie die Mindestlohnsumme unterschritten wird.

Hinsichtlich der Behaltensfristen sieht das neue Erbschaftsteuerrecht ein jährliches „Abschmelzen“ des Verschonungsabschlags für jedes volle Jahr der Betriebsfortführung vor. Die Nichteinhaltung führt somit zu einem pauschalen Verlust der Verschonung in Höhe von 1/7 bzw. 1/10 für jedes Jahr vor Ablauf der Behaltensfrist.

7.03. Weitere Steuerbefreiungen, Steuerklassen und Steuertarif

Im Rahmen der Erbschaftsteuerreform wurden teilweise die sachlichen Freibeträge, z.B. für den Erwerb von Hausrat oder der Pflegepauschbetrag, angehoben.

Die persönlichen Freibeträge wurden ebenfalls erhöht.

Personen	Freibeträge alt	Freibeträge neu
Ehegatten	307.000,00 €	500.000,00 €
Kinder	205.000,00 €	400.000,00 €
Enkel	51.200,00 €	200.000,00 €
Eltern (bei Erwerb von Todes wegen)	51.200,00 €	100.000,00 €
Eltern (bei Schenkungen)		
Geschwister		
Nichten und Neffen		
Geschiedene Ehegatten	10.300,00 €	20.000,00 €
Übrige Erwerber	5.200,00 €	20.000,00 €
Eingetragene Lebenspartner	5.200,00 €	500.000,00 €

Im Gegenzug haben sich die Steuersätze in den Steuerklassen II und III erhöht und aneinander angeglichen, so dass nun für beide Steuerklassen derselbe Tarif gilt.

7.04. Sonstige Änderungen

Um eine Doppelbelastung mit Erbschaft- und Einkommensteuer zu vermeiden, kann künftig auf Antrag die Einkommensteuer um einen bestimmten Prozentsatz gemindert werden, sofern bei der Ermittlung des Einkommens Einkünfte berücksichtigt worden sind, die im Veranlagungszeitraum oder in den vorangegangenen vier Veranlagungszeiträumen als Erwerb von Todes wegen der Erbschaftsteuer unterlegen haben.

Zu den Einkünften in diesem Sinne gehören z.B. Gewinne aus der Veräußerung oder Entnahme einzelner Wirtschaftsgüter, die beim Erblasser Betriebsvermögen waren, und als Betriebsvermögen auf den Erwerber übergegangen sind, oder aus der Veräußerung oder Aufgabe eines ganzen Gewerbebetriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils.

Kiel, 22. Dezember 2008
Denise Fricke