

Steuerberater-Brief

Nr. 08/04 – 21. April 2008

Steuer-Informationen-Service mit Checkliste und SIS-Datenbank Steuerrecht

SIS Beratungs-Know-how

Diplom-Kauffrau Annette Darius, Steuerberaterin
Kanzlei Darius, Steuer- und Wirtschaftsberatung, Hückelhoven

Die Pläne zur Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Personen, die 2007 geerbt haben oder bis Inkrafttreten des Gesetzes noch erben, sollen wählen können, ob sie nach den bisherigen oder den neuen Vorgaben besteuert werden. Für Schenkungen gilt dieses Wahlrecht ausdrücklich nicht. Da sich aus dem Grundsatz der Bewertung zu Verkehrswerten künftig teilweise wesentlich höhere Wertansätze ergeben als derzeit, ist im Einzelfall zu prüfen, ob eine Übertragung steuerliche Vorteile bringen kann. Insbesondere schuldenfreie Immobilien in guter Lage können hiervon betroffen sein.

Übersicht

Aktueller Anlass: Dass die derzeitige Erbschaftsteuer verfassungswidrig ist, hatte das Bundesverfassungsgericht bereits mit seinem Beschluss vom 7. November 2006 – 1 BvL 10/02 = SIS 07 06 26 – entschieden. Die Verfassungsrichter sahen im bisherigen Erbschaftsteuergesetz einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz im Sinne des Grundgesetzes aufgrund der Anwendung einheitlicher Steuersätze auf unterschiedlich bewertete Gruppen von Vermögensgegenständen (Betriebsvermögen, Grundvermögen, Anteilen an Kapitalgesellschaften und land- und forstwirtschaftlichen Betrieben). Der Gesetzgeber wird daher die Erbschaftsteuerreform auf zwei Ebenen durchführen, nämlich in Bezug auf die Bewertung einzelner Vermögenswerte sowie in Hinblick auf erbschaftsteuerliche Vergünstigungen.

Handlungszeitraum: Bis zur Verkündung des neuen Gesetzes kann grundsätzlich Handlungsbedarf bestehen, da bis dahin das bisherige Recht weiter anwendbar ist. Bis Ende 2008 muss der Gesetzgeber das Erbschaftsteuerrecht neu regeln, da ihn das Bundesverfassungsgericht aufgrund des vorstehenden Urteils dazu ver-

pflichtet hat. Seit dem 20. November 2007 liegt jetzt ein entsprechender, überarbeiteter Gesetzesentwurf vor (Bundestag Drucksache vom 28. Januar 2008, Nr. 16/7918). Dieser wurde nun ins Gesetzgebungsverfahren gegeben.

Handlungsbedarf: Nach den jetzigen Plänen soll die Erbschaftsteuerreform bereits zum 1. Juli 2008 in Kraft treten. Für die geltende Regelung bei der Erbschaftsteuer soll es eine Übergangsphase geben.

1. Aktueller Anlass

Bis Ende des Jahres 2008 muss der Gesetzgeber das Erbschaftsteuergesetz neu regeln. Bereits im Jahr 2006 hatte das Bundesverfassungsgericht mit Beschluss vom 7. November 2006 – 1 BvL 10/02 = SIS 07 06 26 – entschieden, dass die Erhebung der Erbschaftsteuer mit einheitlichen Steuersätzen auf den Wert des Erwerbs gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG mit dem Grundgesetz unvereinbar ist.

Nach mehreren Fassungen liegt seit dem 20. November 2007 nun ein entsprechender Gesetzesentwurf vor (Bundestag Drucksache vom 28. Januar 2008, Nr. 16/7918). Am 15. Februar 2008 hat der Bundestag erstmals die geplante Novelle der Erbschaftsteuer behandelt. In seiner 841. Plenarsitzung hat der Bundesrat hierzu dann bereits eine umfassende Stellungnahme abgegeben.

Nach der Anhörung durch den Finanzausschuss, welche am 5. März 2008 stattfand, soll dann die zweite und dritte Lesung im Bundestag voraussichtlich am 25. April 2008 erfolgen. Sollte der Bundesrat in seiner Plenarsitzung am 23. Mai 2008 (voraussichtlicher Termin der Anhörung im Bundesrat) zustimmen, könnte die Reform gegebenenfalls schon im Mai/Juni in Kraft treten. Im Hinblick auf die vorgenannte Stellungnahme mit den darin enthaltenen Änderungswünschen ist aber dennoch eher der 1. Juli 2008 wahrscheinlich.

Wichtige Inhalte in diesem Steuerberater-Brief:

- Die Pläne zur Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes Seite 1
- Mietverhältnis zwischen nahen Angehörigen Seite 5
- Darlehensverträge zwischen Angehörigen – Schuldzinsenabzug bei wechselseitiger Darlehensgewährung Seite 7
- Kapitalerträge: Einnahmen aus Zins-Währungs-Swaps führen nicht zu Einkünften aus Kapitalvermögen, sondern zu einem Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften Seite 8
- Sonstige Einkünfte – Preisgeld für Teilnahme an Fernsehshows Seite 9
- Abziehbarer Aufwand bei abgekürztem Vertragsweg Seite 10

Auf der beiliegenden CD/DVD:

- Veräußerungsgewinnbefreiung nach § 8b Abs. 2 KStG (BMF) SIS 08 14 68
- Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung (GDPdU) – aktualisierte Version 2008 (BMF) Karteireiter „Praxishilfen“

Unsere Zusatzleistung exklusiv für unsere Kunden: www.sis-verlag.de/kundenservice/

- Spezial-Sondervermögen, Steuerabzug (LfSt Bayern 20.2.2008)
- Bilanzsteuerliche Berücksichtigung von Altersteilzeitvereinbarungen nach dem Altersteilzeitgesetz (BMF 11.3.2008)

Täglich Online:
das Neueste aus dem Steuerrecht!

www.sis-tagesaktuell.de

So wissen Sie immer alles als Erster!

Wöchentlich **exklusiv für Sie als Abonnenten** kostenlos das Wichtigste per E-Mail:

SIS SteuerMail

Formlose Anmeldung (Name, Adresse) unter info@sis-verlag.de

Impressum: SIS Verlag GmbH, Am Hochacker 2, 85630 Grasbrunn bei München, Tel. (089) 4301021; Fax (089) 4307215; info@sis-verlag.de Postbank München 9081-809 (BLZ 70010080); VR Bank München Land 1223100 (BLZ 70166486). **Redaktion:** Günther Schneidewind, RA und FASiR (Chefredakteur, verantwortlich, Anschrift wie Verlag), Ass. Matthias Singler (stellv. ChR), Ass. Peter Kern, Dipl.-Math. Caterina Peters, Ass. Elke Schauler-Ribeca. Der "Steuerberater-Brief" erscheint monatlich mit aktualisierter "SIS-Datenbank Steuerrecht" auf DVD. Bezugspreis vierteljährlich im Voraus 59,70 Euro einschl. Versandkosten, plus USt. Kündigung nach dem ersten Bezugsjahr zum Quartalsende mit einer Frist von sechs Wochen. Alle Informationen werden mit größter Sorgfalt bearbeitet, ihre Veröffentlichung erfolgt aber ohne Gewähr. Nachdruck verboten. Alle Rechte vorbehalten, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Vervielfältigung, sowie der Auswertung durch Datenbanken und ähnliche Einrichtungen. Druck: Eder & Poehlmann, Grasbrunner Weg 6, 85630 Neuheferloh. **ISSN 0179-308X**

Übersicht über den zeitlichen Ablauf der Reform:

4. Oktober 2006	Referentenentwurf
25. Oktober 2006	Verabschiedung des Gesetzesentwurfs durch Bundeskabinett
31. Januar 2007	Urteil des Bundesverfassungsgerichts zur Erbschaftsteuer
9. März 2007	Entschließung des Bundesrats: „Gesetzesentwurf der Bundesregierung zur Erleichterung der Unternehmensnachfolge“ bedarf der Überarbeitung
5. November 2007	Einigung über die Eckpunkte der Arbeitsgemeinschaft Koch/Steinbrück
20. November 2007	Referentenentwurf zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts
11. Dezember 2007	Zustimmung des Bundeskabinetts zum Referentenentwurf
15. Februar 2008	Erste Lesung im Bundestag
5. März 2008	Anhörung im Finanzausschuss – Bundestag
25. April 2008	Zweite und dritte Lesung im Bundestag
23. Mai 2008	Bundesrat berät
1. Juli 2008	Voraussichtliches Inkrafttreten des neuen Erbschaftsteuergesetzes mit Rückwirkung zum 1. Januar 2007

Zwischenzeitlich ist auch die Klärung der Frage, inwiefern bei der Bewertung von Vermögenswerten Abweichungen zwischen dem Steuerwert und dem gemeinen Wert zulässig sind bzw. ob diese mit Art. 56 Abs. 1 EGV (Kapitalverkehrsfreiheit) vereinbar sind, klargestellt worden.

Zunächst war fraglich, ob es

a) mit dem europäischen Recht vereinbar ist, dass für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen ein besonderes Bewertungsverfahren anzuwenden ist (Steuerwert), während ein solches Vermögen in anderen Mitgliedsstaaten mit seinem Verkehrswert (gemeiner Wert) zu bewerten ist.

b) mit dem europäischen Recht vereinbar ist, dass der Erwerb von inländischem land- und forstwirtschaftlichem Vermögen in Höhe des besonderen Freibetrages komplett außer Ansatz bleibt, und der darüber hinaus gehende Teil nur aufgrund der Belegenheit im Inland mit einem Bewertungsabschlag von 35 %, also lediglich mit 65 % anzusetzen ist.

Der EuGH ist mit seiner Entscheidung vom 17. Januar 2008 – Rs. C-256/06 = SIS 08 10 46 – zum abschließenden Ergebnis gekommen, dass die Bewertung inländischen land- und forstwirtschaftlichen Vermögens nicht mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist. Dieses Urteil erging übrigens auf den Vorlagebeschluss

des Bundesfinanzhofs an den Europäischen Gerichtshof vom 11.4.2006, II R 35/05, BStBl 2006 II S. 627 = SIS 06 25 18.

Nach den Plänen der Bundesregierung wird land- und forstwirtschaftliches Vermögen künftig, zur Vermeidung von diskriminierenden Behandlungen, mit etwa dem vierfachen des bisherigen Werts anzusetzen zu sein. In der Bundestagsdrucksache 16/7677, welche als Antwort auf die mit Bundestagsdrucksache 16/7594 gerichtete Anfrage der Linken ergangen ist, ist nach der neuen Rechtslage demnach mit Ansatz von Verkehrswerten zu rechnen.

2. Handlungszeitraum

Bis zum Inkrafttreten der oben genannten Neuregelung, welche spätestens zum 31. Dezember 2008, voraussichtlich aber zum 1. Juli 2008 erfolgen soll, bleibt das derzeitige Recht weiter anwendbar. Für die geltende Regelung bei der Erbschaftsteuer soll es eine Übergangsphase geben. Der Gesetzesentwurf sieht hierzu ein Wahlrecht zwischen altem und neuem Recht für alle Erwerbe von Todes wegen (Erbfälle) vor, welche nach dem 1. Januar 2007 und vor dem Inkrafttreten der Neuregelung erfolgen bzw. erfolgt sind. Dieses Wahlrecht soll jedoch nicht für Erwerbe unter Lebenden, also Schenkungen, gelten.

Bereits mit gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19. März 2007 (= SIS 07 10 57) wurde verfügt, dass sämtliche, bis zu diesem Zeitpunkt erfolgten Festsetzungen der Erbschaft- und Schenkungsteuer in vollem Umfang vorläufig nach § 165 Abs. 1 Satz 2 AO ergehen. Aufhebungen oder Änderungen werden daher von Amts wegen vorgenommen; **ein Einspruch ist in soweit nicht erforderlich.** Änderungen zu Gunsten der Steuerpflichtigen sind aufgrund des vorgenannten Vorläufigkeitsvermerkes (auf Antrag) noch für Erwerbe von Todes wegen möglich, nicht jedoch für Schenkungen unter Lebenden. Im Gegensatz zur neuen Gesetzesvorlage war dieses „Wahlrecht“ bisher ohne Beschränkungen, nämlich für Erbfälle, wie auch für Schenkungen unter Lebenden vorgesehen. Des Weiteren bleibt festzuhalten, dass dies nur unter Beibehaltung der bisherigen Freibeträge gilt.

Aufgrund der Vielzahl von Einsprüchen, welche zwischenzeitlich trotzdem gegen Erbschaft- und Schenkungsteuerbescheide eingelegt wurden, hat sich mittlerweile auch das Bundesministerium der Finanzen in einem Brief an das Hessische Finanzministerium vom 9. Januar 2008 (= SIS 08 12 35) wie folgt geäußert:

„Ich teile Ihre Auffassung, dass Einsprüche gegen Erbschaftsteuer- bzw. Schenkungsteuerbescheide, die ausschließlich mit dem Ziel eingelegt wurden, den Steuerfall wegen der bevorstehenden Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts „offen zu halten“, wegen Fehlens eines Rechtsschutzbedürfnisses unzulässig sind, wenn den angefochtenen Festsetzungen der durch die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19. März 2007 (BStBl 2007 I S. 228) angewiesene Vorläufigkeitsvermerk beigefügt worden ist. Ebenso teile ich Ihre Auffassung, dass in diesen Fällen eine Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung und eine Stundung aus sachlichen Billigkeitsgründen derzeit nicht in Betracht kommen.“

Zusammenfassend bleibt also festzustellen, dass eine Aussetzung der Vollziehung im Zusammenhang mit einem Einspruch keinesfalls gewährt wird (so auch Verfügung der OFD Karlsruhe vom 11.1.2008 – S 0338/48 – St 332, siehe www.sis-verlag.de/Kundenservice).

3. Inhalte

Schon im Oktober 2006 sollten mit dem Entwurf für das „Gesetz zur Erleichterung der Unternehmensnachfolge“ die steuerlichen Rahmenbedingungen für Unternehmensnachfolgen weitestgehend verbessert werden, welches eigentlich rückwirkend ab 1. Januar 2007 gelten sollte. Es wird aber in dieser Form nicht in Kraft treten, da hierbei an die vom Bundesverfassungsgericht beanstandeten Bewertungsregeln nach den Bilanzwerten, den Steuerwerten bei Betriebsgrundstücken und das Stuttgarter Verfahren angeknüpft wird.

Der aktuelle Gesetzesentwurf verfolgt hingegen vorrangig das Ziel, eine verfassungskonforme, realitätsgerechte Bewertung aller Vermögensklassen zu gewährleisten. Laut Bundesministerium der Finanzen soll der Gesetzesentwurf „ein wichtiger Schritt hin zu einer besseren und gerechteren Erbschaftsteuer“ sein. Dies soll vor allem durch die Herstellung der Bewertungsgleichheit, durch Ansatz aller Vermögensarten zu gleichen Werten, erreicht werden. Zielgröße ist hierbei der allgemeine Verkehrswert. Da die neue Methode jedoch wesentlich höhere Bemessungsgrundlagen nach sich zieht, sollen durchschnittliche Vermögen durch höhere Freibeträge für Erben im engen Familienkreis steuerfrei bleiben; für entfernte Verwandte und auch für Lebensgefährten hingegen ist eine höhere Steuerlast vorgesehen. Somit hängt es auch künftig nicht nur vom Verwandtschaftsgrad, sondern auch von der Höhe des Erbanfalls ab, wie hoch die Steuern ausfallen.

Hierzu hat der Bundesrat am 15. Februar 2008 bereits insofern Stellung genommen, als er um Prüfung bittet, wie man eine stärkere Differenzierung zwischen den Erwerbern der Steuerklassen II (nahe Angehörige) und III (fremde Dritte) vornehmen kann, da der Gesetzesentwurf, im Gegensatz zum geltenden Recht, das familiäre Näheverhältnis zu wenig berücksichtige. Ohne eine solche Regelung würden nach dem neuen Recht beispielsweise Geschwister fremden Dritten gleichgestellt.

Die persönlichen Freibeträge gemäß § 16 ErbStRG (Erbschaftsteuerreformgesetz) für enge Verwandte sollen bei Ehegatten von 307.000 Euro auf 500.000 Euro, bei Kindern von 205.000 Euro auf 400.000 Euro, bei Eltern von 51.200 Euro auf 100.000 Euro und bei eingetragenen Lebenspartnern von 5.200 Euro auf 500.000 Euro steigen. Für entferntere Verwandte, wie beispielsweise Geschwister, Schwiegereltern, Schwiegerkinder, geschiedene Ehegatten sowie alle übrigen Erwerber soll es einen einheitlichen persönlichen Freibetrag in Höhe von 20.000 Euro anstelle von bisher 5.200 Euro bzw. 10.300 Euro geben.

Beachtlich ist jedoch die Anhebung der prozentualen Steuerbelastung in der Neufassung des § 19 ErbStG: Während es im Rahmen der Steuerklasse I bei den „alten“ Prozentsätzen verbleibt, wird die Steuerbelastung für Personen der Steuerklassen II und III auf 30 bis 50 Prozent angehoben.

Für Unternehmensübergänge ist weiterhin eine steuerliche Begünstigung vorgesehen; kleineren oder mittleren Unternehmen soll ein nahezu steuerfreier Generationswechsel ermöglicht werden. Die Neuregelungen zum Betriebsübergang im Erb- und Schenkungsfall sind jedenfalls komplizierter geworden als das ursprünglich vorgesehene Abschmelzungsmodell, wonach die Steuerschuld zunächst gestundet und nach zehn Jahren der Unternehmensfortführung komplett entfallen sollte. Damit bleibt die in Aussicht gestellte Reform deutlich hinter den ursprünglichen Plänen zurück. Obwohl zunächst vorgesehen war, für die Erwerber von sogenanntem „Produktiv-Vermögen“ über die anfänglich vorgesehenen Vergünstigungen einen Anreiz zu schaffen, die Unternehmen weiter fortzuführen, statt diese zu veräußern, wurde diese unsystematische Unterscheidung zwischen produktivem und unproduktivem Vermögen im jetzigen Gesetzesentwurf weitestgehend aufgegeben.

Auch die derzeit geltenden Freibeträge und Tarifbegünstigungen bestimmter Personengruppen nach den §§ 13a und 19a des ErbStG entfallen, bzw. werden sich ändern. Für Betriebsvermögen, Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und Anteile an Kapitalgesellschaften gilt demnächst § 13a Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts (ErbStRG). Hierin wird nunmehr zwischen nicht begünstigungsfähigem und begünstigungsfähigem Betriebsvermögen sowie Verwaltungsvermögen differenziert. Künftig gelten 85 Prozent des Betriebsvermögens als begünstigt und können steuerfrei übertragen werden. Die restlichen 15 Prozent werden, nach Subtraktion eines Abzugsbetrages von maximal 150.000 Euro gemäß § 13a Abs. 2 ErbStRG, als nicht begünstigtes Vermögen mit dem Verkehrswert besteuert. Das neue Abschmelzmodell sieht hierzu in § 13a ErbStRG den so genannten „Verschonungsabschlag“ innerhalb der fünfzehnjährigen Behaltensfrist vor. Klarstellend bedeutet dies gänzlichen Entfall der Erbschaftsteuer bei

- fünfzehnjähriger Fortführung des Betriebes in seinem vermögenswerten Bestand sowie
- überwiegendem Erhalt der Arbeitsplätze innerhalb von zehn Jahren nach Erwerb: d.h. die Lohnsumme darf in keinem Jahr unter 70 Prozent der durchschnittlichen Lohnsumme der letzten fünf Jahre vor dem Zeitpunkt der Übertragung (Entstehung der Steuer) sinken.

Bei Unterschreitung der Behaltensfrist fällt der Verschonungsabschlag, wie auch der Abzugsbetrag mit Wirkung für die Vergangenheit weg. Diesbezüglich hat auch bereits der Bundesrat mit seiner Stellungnahme vom 15. Februar 2008, Drucksache 4/08, um Prüfung gebeten, ob eine Regelung in das Gesetz aufgenommen werden kann, welche die Doppelbelastung mit Erbschaft- und Ertragsteuern in den Fällen des § 16 EStG nach Erbanfall beseitigt oder verringert, da der Gesetzesentwurf kein Abschmelzen der auf den Verschonungsabschlag latent anfallenden Erbschaftsteuer vorsehe. Die Steuerschuld bestehe trotz Einhaltens der Fortführungs- und Übernahme Klausel bis zum Ablauf der fünfzehnjährigen Behaltensfrist in voller Höhe. Sollten, beispielsweise durch Veräußerung eines Betriebes oder Teilbetriebes innerhalb der 15-Jahresfrist, die Voraussetzungen des § 16 EStG vorliegen,

sei zunächst die volle Erbschaftsteuer zu entrichten, obschon zugleich der Gewinn nach § 16 EStG mit Ertragsteuern belegt werde. Zudem sei es dabei völlig unbeachtlich, ob die Veräußerung nach einem oder im vierzehnten Jahr nach dem Erbfall erfolge. Die Summe der Erbschaft- und Ertragsteuern könne so deutlich über 50 Prozent steigen.

Bereits Ende Januar 2008 hat der Bundesfinanzausschuss in seiner Sitzung vorgeschlagen, die Behaltensfrist des Betriebsvermögens möglichst von fünfzehn auf zehn Jahre zu verkürzen. Zudem solle der Verschonungsabschlag bei geringfügiger Unterschreitung der Frist nicht sofort vollständig entfallen. In diesem Falle solle die Steuerschuld zeitanteilig erlassen werden.

Ein weiteres Novum dieses Gesetzesentwurfs ist die Ansiedlung der Modalitäten des Bewertungsverfahrens in einer eigenen Rechtsverordnung. Diese ist unterhalb der Ebene des Bewertungsgesetzes in einer eigenen Rechtsverordnung normiert und ändert das Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Juli 1991, zuletzt geändert durch Artikel 13a Nummer 1 des Gesetzes vom 16. Juli 2007. Die Ermächtigungsgrundlage für den Erlass einer Rechtsverordnung wurde explizit in Artikel 2, § 11 Abs. 2 des ErbStRG vorgesehen. Grund hierfür war, eine Möglichkeit zu schaffen, mit welcher wesentlich zeitnäher und flexibler auf Änderungen von Wertverhältnissen reagiert werden kann. Die Bundesregierung wollte damit die Anwendung einer einheitlichen Rechtsanwendung bei gleichen Sachverhalten sowie die Erleichterung der Bewertung sicherstellen. Mit Hilfe der neuen Rechtsverordnung ist es nun möglich, den bei Ertragswertermittlungen anzuwendenden Kapitalisierungszinssatz und die Einzelheiten für ein Ertragswertverfahren zu regeln.

Es ergeben sich künftig die folgenden wesentlichen Änderungen:

- Gemäß § 11 Abs. 2 ErbStRG soll der Wertansatz des Betriebsvermögens mit dem gemeinen Wert erfolgen. Dieser soll vorrangig aus Verkäufen unter fremden Dritten innerhalb eines Jahres oder dem Börsenkurs abgeleitet werden. Ist eine derartige Ableitung nicht möglich, soll der Wert nach im gewöhnlichen Geschäftsverkehr auch für nichtsteuerliche Zwecke üblichen Bewertungsmethoden ermittelt werden.
- Die Bewertung unbebauter Grundstücke soll, wie bisher, durch Multiplikation der Fläche mit dem aktuellen Bodenrichtwert ermittelt werden; der Bewertungsabschlag von 20% soll allerdings entfallen.
- Die Wertermittlung von Wohnungs- und Teileigentum sowie Ein- und Zweifamilienhäusern soll vorrangig auf Basis von Verkäufen vergleichbarer Immobilien erfolgen. Das Ertragswertverfahren soll bei Mietwohngrundstücken sowie Geschäftsgrundstücken und gemischt genutzten Grundstücken, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt, Anwendung finden, wobei auf die künftig erzielbaren Erträge abzustellen sein wird. Für bebaute Grundstücke (z.B. Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke, Wohnungseigentum) und Teile von gemischt genutzten Grundstücken, die zu Wohnzwecken vermietet werden, ist ein Bewertungsabschlag von 10 Prozent auf den Verkehrswert vorgese-

hen. Dies kommt jedoch nur in Betracht, sofern diese nicht zum Betriebsvermögen oder zum Vermögen eines Betriebes der Land- und Forstwirtschaft gehören. Die Gewährung des Abschlags entfällt bei eigen genutzten Objekten.

Sicherlich ist von einer Verabschiedung der vorstehenden Gesetzesvorlage auszugehen, wenn auch in Teilbereichen mit einigen Korrekturen und kleineren Änderungen gerechnet werden kann. Darauf deutet zumindest die Stellungnahme des Bundesrates vom 15. Februar 2008 hin, welche unter anderem auch Probleme durch die gesetzliche Vorgabe eines einheitlichen Kapitalisierungszinses für alle Ertragswertverfahren bei der Unternehmensbewertung sieht. Hierin könnte ein Widerspruch zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts begründet sein, da individuelle Merkmale eines Unternehmens und der jeweiligen Branche dadurch nur unzureichend in die Wertermittlung eingehen.

4. Handlungsbedarf

Aller Voraussicht nach wird der Gesetzgeber seinem Auftrag, eine Neuregelung des Erbschaftsteuergesetzes zu schaffen, bereits bis zum 1. Juli 2008 nachkommen. Das so genannte Erbschaftsteuerreformgesetz soll dann bereits ab seiner Verkündung in Kraft treten; das bisherige Recht soll ab 2007 bis zu diesem Zeitpunkt weiter Anwendung finden.

Bis zum Inkrafttreten des neuen Gesetzes sollten insbesondere die negativ Betroffenen dieser Reform, alle Personen der Steuerklassen II und III, wie Eltern, Geschwister, geschiedene Ehegatten oder andere Personen wie Nichten und Neffen, noch erhebliche Steuervorteile bei der Übertragung von Vermögen im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge durch Anwendung der bisherigen Rechtslage nutzen. Vor allem auch eingetragene Lebenspartner sind betroffen. Hier wird der persönliche Freibetrag zwar, wie bei Ehegatten, auf 500.000 Euro erhöht; die Steuersätze bewegen sich dabei allerdings in einem Rahmen von 30 bis 50 Prozent.

Aufgrund der neuen Bewertungsvorschriften ergeben sich teilweise wesentlich höhere Wertansätze bei der Bewertung von Vermögensgegenständen, als es derzeit noch der Fall ist. Größere Vermögen, vor allem schuldenfreie Immobilien in guter Lage, werden infolge der neuen Bewertungsvorschriften trotz Anhebung der Freibeträge zu einer höheren Steuerlast führen und sind demnach massiv von der geplanten Erbschaftsteuerreform betroffen.

Deutlich höhere persönliche Freibeträge sollen dabei sicherstellen, dass es beim Übergang „durchschnittlicher“ Vermögen nicht zu einer Erbschaftsteuerbelastung kommen kann – günstiger wird daher künftig lediglich die Übertragung kleiner Vermögen auf Ehegatten, Kinder und Enkel.

Im Hinblick auf die insgesamt wohl eher steigende Steuerbelastung sollten unbedingt noch vor Inkrafttreten der neuen gesetzlichen Regelungen Maßnahmen ergriffen werden, denn besonders Immobilien bleiben bis zum Inkrafttreten der Neuregelung im bekannten Umfang begünstigt.

Urteilsbesprechungen

Mietverhältnis zwischen nahen Angehörigen

Keine Kriterien des Fremdvergleichs sind Unterhaltsleistungen, eine verbilligte Miete und die fehlende Schriftform des Mietvertrages.

Urteil vom 31.7.2007 – Az. IX R 8/07 = SIS 08 11 10

I. Sachverhalt

Die zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Kläger zahlten in den Streitjahren 2000 und 2001 ihrer Tochter (geb. 1966) Unterhalt in Höhe von 20.280 DM (2000) und 16.700 DM (2001), der in Höhe von 13.500 DM in 2000 und 14.040 DM in 2001 als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wurde. Sie sind zu gleichen Teilen Miteigentümer einer Wohnung (33 qm Wohnfläche), welche zunächst für 350 DM monatlich fremdvermietet war und lt. Mietvertrag vom 1. Januar 1998 bis 31. Dezember 1998 für 228 DM per Barzahlung an die Tochter vermietet wurde. Eine Nebenkostenpauschale wurde nicht vereinbart; die Betriebskosten waren nach dem Mietvertrag in der Miete nicht enthalten, sondern als Vorschuss an den Vermieter zu zahlen und jährlich abzurechnen. Weiter verpflichtete sich die Mieterin, die umlagefähigen Nebenkosten eigenständig direkt an den Erheber zu zahlen.

Der Mietvertrag wurde auf Vermieterseite lediglich vom Kläger unterzeichnet. Die Tochter der Kläger hat nur die Stromkosten unmittelbar an das Versorgungsunternehmen bezahlt.

Die Kläger machten aus der Vermietung für das Jahr 2000 einen Werbungskostenüberschuss in Höhe von 10.462 DM, für das Jahr 2001 in Höhe von 6.370 DM geltend (u.a. umlagefähige Nebenkosten in Höhe von 1.830 DM und 2.575 DM, resultierend aus Aufwendungen für Grundsteuer, Heizung, Wasser, Versicherung und Müllgebühren).

Das FA erkannte zunächst die Umlagen nicht als Werbungskosten an. In der Einspruchsentscheidung vom 19. Oktober 2004 berücksichtigte das FA die Einkünfte aus der Vermietung an die Tochter insgesamt nicht mehr.

Die Klage hat das FG abgewiesen. Das Mietverhältnis zwischen den Klägern und ihrer Tochter halte dem erforderlichen Fremdvergleich nicht stand. Die Abweichungen zu dem zwischen Dritten Üblichen seien zwar nicht einzeln betrachtet, aber in ihrer Gesamtheit so gravierend, dass das Mietverhältnis in den Streitjahren keine steuerliche Anerkennung finden könne.

II. Entscheidung des BFH

Der BFH hat das angefochtene Urteil aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverwiesen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung – FGO –). Das FG hat zu Unrecht in seine Gesamtwürdigung im Rahmen des Fremdvergleichs die Gesichtspunkte der verbilligten Vermietung sowie der Unterhaltsgewährung an die Tochter der Kläger mit einbezogen.