

## I n f o r m a t i o n s b r i e f

**Februar 2009**

### Inhalt

- |  |  |
|--|--|
| 1 Pauschale Lohnsteuer bei Fahrtkostenzuschüssen                         | 5 Lohnsteuerbescheinigungen                                    |
| 2 Reform des Erbschaft-/Schenkungssteuerrechts ab 2009                   | 6 Übergangsweise höhere Größenmerkmale bei § 7g-Förderung      |
| 3 Änderungen bei der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen | 7 Dauerfristverlängerung für Umsatzsteuer-Vorauszahlungen 2009 |
| 4 Einkunftsgrenzen bei Kindern über 18 Jahre                             |  |

### Allgemeine Steuerzahlungstermine im Februar

Fälligkeit <sup>1</sup>	Ende der Zahlungs-Schonfrist
<b>Di. 10. 2.</b> <b>Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag<sup>2</sup> Umsatzsteuer<sup>3</sup></b>	<b>13. 2.</b> <b>13. 2.</b>
<b>Mo. 16. 2.<sup>4</sup></b> <b>Gewerbesteuer Grundsteuer<sup>5</sup></b>	<b>19. 2.</b> <b>19. 2.</b>

**Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.**

## 1 Pauschale Lohnsteuer bei Fahrtkostenzuschüssen

Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Pendlerpauschale<sup>6</sup> hat nicht nur Auswirkungen auf den Abzug von Werbungskosten oder Betriebsausgaben, sondern ggf. auch auf den Lohnsteuerabzug:

Nach § 40 Abs. 2 EStG kann der Arbeitgeber **zusätzlich** zum Arbeitslohn gezahlte Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte pauschal mit 15 % versteuern; insoweit entfällt allerdings der Werbungskostenabzug beim Arbeitnehmer. Ein besonderer Vorteil ergibt sich jedoch dadurch, dass diese Zuschüsse **sozialversicherungsfrei** sind. Maximal darf aber nur der Betrag pauschal versteuert werden, der beim Arbeitnehmer wie Werbungskosten geltend gemacht werden könnte.

Aufgrund der Gerichtsentscheidung ergibt sich nun wieder die Möglichkeit, die Pauschalversteuerung auch für die ersten 20 Kilometer durchzuführen. Sofern Zuschüsse zu den Aufwendungen von Arbeitnehmern für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gezahlt werden, kann die Pauschalversteuerung ausgedehnt werden; aufgrund der Sozialversicherungsfreiheit ergeben sich dadurch regelmäßige Vorteile:

- |  |   |
|--|---|
| 1 Lohnsteuer- <b>Anmeldungen</b> bzw. Umsatzsteuer- <b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.                | 4 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 16. 2., weil der 15. 2. ein Sonntag ist.   |
| 2 Für den abgelaufenen Monat.  | 5 Vierteljahresbetrag; ggf. Halbjahresbetrag, wenn der Jahresbetrag 30 € nicht übersteigt und wenn die Gemeinde Halbjahreszahlung angeordnet hat (§ 28 Abs. 2 Nr. 2 GrStG). |
| 3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat bzw. das 4. Kalendervierteljahr 2008. Zur Sondervorauszahlung siehe Nr. 7 in diesem Informationsbrief. | 6 BVerfG-Urteil vom 9. Dezember 2008 2 BvL 1/07 usw. (BGBl 2008 I S. 2888).   |

### Beispiel:

Die Wohnung von Arbeitnehmer A ist 20 Kilometer vom Arbeitsplatz entfernt. Er erhält 30 Cent Zuschuss pro Tag und Kilometer, das sind pro Monat ( $0,30 \times 20 \times 15 \text{ Tage}^7 =$ ) 90 €.

Nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts kann der Betrag mit 15 % pauschal versteuert werden; das ergibt 13,50 € pauschale Lohnsteuer (zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer). Nach der bisherigen Rechtslage hätte der Arbeitgeber Arbeitgeber-Anteile zur Sozialversicherung in Höhe von 17,67 €<sup>8</sup> zahlen müssen. Die 90 € wären ferner um die Arbeitnehmer-Anteile zur Sozialversicherung und die Lohnsteuer zu kürzen gewesen.

Die Finanzverwaltung<sup>9</sup> lässt nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts nun auch zu, dass der Arbeitgeber **nachträglich** die Lohnsteuer auf zusätzlich zum Arbeitslohn gezahlte Zuschüsse für die ersten 20 Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte pauschal versteuert; das gilt sogar für im Jahr 2007 gezahlte Zuschüsse, obwohl insoweit bereits Lohnsteuerbescheinigungen erteilt worden sind. Der Arbeitgeber hat in diesem Fall formlos eine **Bescheinigung** über die nachträgliche Lohnsteuer-Pauschalierung auszustellen. Mit dieser Bescheinigung kann der Arbeitnehmer bei seiner Einkommensteuer-Veranlagung eine entsprechende Minderung seines steuerpflichtigen Arbeitslohns erreichen.

## 2 Reform des Erbschaft-/Schenkungssteuerrechts ab 2009



Am 1. Januar 2009 ist das Erbschaftsteuerreformgesetz<sup>10</sup> in Kraft getreten. Die wichtigsten Änderungen sind in der beigefügten **Anlage** zusammengefasst. Am folgenden Beispiel sollen Auswirkungen im Bereich des Privatvermögens dargestellt werden.

### Beispiel:

Eine Witwe hinterlässt ihren beiden Kindern ein selbstgenutztes Einfamilienhaus (150 m<sup>2</sup> Wohnfläche) im Wert von 500.000 €, sowie ein Bankguthaben von 1,5 Mio. €. Die Kinder setzen sich in der Form auseinander, dass Kind A das Einfamilienhaus, das es zu eigenen Wohnzwecken nutzen will, sowie 500.000 € erhält und Kind B 1 Mio. € bekommt.

### Berechnung der Erbschaftsteuer:

	A	B
Einfamilienhaus (jetzt steuerfrei, wenn vom Kind 10 Jahre zu eigenen Wohnzwecken genutzt; § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG n. F.)	0 €	
Bankguthaben	500.000 €	1.000.000 €
abzüglich Freibetrag (bisher 205.000 €)	∕ 400.000 €	∕ 400.000 €
steuerpflichtiger Erwerb	100.000 €	600.000 €
Erbschaftsteuer (Steuerklasse I, 11 % bzw. 15 %)	11.000 €	90.000 €

Wie das Beispiel zeigt, hängt die Höhe der Erbschaftsteuer immer noch von der Art bzw. Zusammensetzung des hinterlassenen Vermögens ab. Da sich bezüglich der Befreiungen und auch der Bewertung des vererbten Vermögens Änderungen gegenüber dem bisherigen Recht ergeben haben, kann es zur Verschiebung der Erbschaftsteuerbelastung zwischen den Erben kommen.

## 3 Änderungen bei der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen

Die Regelungen zur Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, Dienst- und Handwerkerleistungen sind geändert worden.<sup>11</sup> Jetzt sind einheitlich **20 % der Aufwendungen** begünstigt; eine Steuerermäßigung kommt allerdings nur bis zu unterschiedlichen Höchstbeträgen in Betracht:

Aufwendungen für	Obergrenze begünstigte Aufwendungen	höchstmögliche Steuerermäßigung
<b>geringfügige</b> haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse (Mini-Jobs)	2.550 €	510 € (unverändert)
sozialversicherungspflichtige haushaltsnahe <b>Beschäftigungsverhältnisse</b> sowie haushaltsnahe <b>Dienstleistungen</b> (z. B. Hausreinigung, Gartenpflege, Pflege-/Betreuungsleistungen)	20.000 €	<b>4.000 €</b> insgesamt (bisher 2.400 € und bis zu 1.200 €)
<b>Handwerkerleistungen</b> (Arbeitskosten bei Renovierung, Instandsetzung, Modernisierung der Wohnung; Reparaturen von Haushaltsgegenständen)	6.000 €	<b>1.200 €</b> (bisher: 600 €)

Die geänderten Regelungen sind erstmals anzuwenden bei Aufwendungen, die im Kalenderjahr 2009 geleistet und deren zugrunde liegende Leistungen **nach dem 31. Dezember 2008** erbracht worden sind.

Wie bisher ist insbesondere Voraussetzung für die Steuerermäßigung, dass eine Rechnung erteilt und die **Zahlung** auf das **Konto** des Leistungserbringers erfolgt ist.

7 Siehe R 40.2 Abs. 6 Nr. 2 LStR.

8 KV: 6,57 € + RV: 8,96 € + AV: 1,26 € + PV: 0,88 €.

9 BMF-Schreiben vom 30. Dezember 2008 – IV C 5 – S 2351/08/10005.

10 Vom 24. Dezember 2008 (BGBl 2008 I S. 3018).

11 Siehe Familienleistungsgesetz (BGBl 2008 I S. 2955).

## 4 Einkunftsgrenzen bei Kindern über 18 Jahre

Kinder können auch nach Vollendung des 18. Lebensjahres steuerlich berücksichtigt werden, insbesondere wenn sie sich noch in der Berufsausbildung befinden; Entsprechendes gilt für das Kindergeld. In diesen Fällen ist jedoch eine Einkunftsgrenze zu beachten. Übersteigen die Einkünfte und Bezüge des Kindes diese Grenze, fallen sowohl Kindergeld als auch steuerliche Vergünstigungen für die Eltern weg. Die Grenze beträgt für das Jahr 2009 **7.680 Euro**. Bereits ein geringfügiges Überschreiten der Einkunftsgrenze führt zum vollständigen Wegfall der Kindervergünstigungen. Dabei sind insbesondere folgende Punkte zu beachten:

- Bei der Ermittlung der Einkünfte des Kindes können die mit den Einnahmen im Zusammenhang stehenden **Werbungskosten** bzw. Betriebsausgaben geltend gemacht werden; dies gilt ebenfalls für Aufwendungen im Zusammenhang mit der Ausbildung (z. B. Fahrten zur Universität, Studiengebühren, Arbeitsmittel).<sup>12</sup> Bezieht das Kind ausschließlich Arbeitslohn, ist dieser **mindestens** bis zur Höhe von 8.600 Euro (7.680 Euro + 920 Euro Arbeitnehmer-Pauschbetrag) unschädlich.

Nachdem das Bundesverfassungsgericht<sup>13</sup> die Kürzung der **Pendlerpauschale** für verfassungswidrig erklärt hat, wird die Pauschale auch für die ersten 20 Kilometer von den maßgeblichen Einkünften abgezogen.

- Darüber hinaus mindern die gezahlten Beiträge zur gesetzlichen **Sozialversicherung** (für Renten-, Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung) bzw. zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung die maßgeblichen Einkünfte.<sup>14</sup> Ein Abzug von weiteren Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen kommt dagegen nicht in Betracht.<sup>15</sup>
- Zu beachten ist ferner, dass etwaige **Kapitaleinkünfte** des Kindes – im Gegensatz zur bisherigen Regelung – ab 2009 um den neuen **Sparer-Pauschbetrag** in Höhe von 801 Euro vermindert werden (ein Abzug tatsächlicher Werbungskosten ist ab 2009 nicht mehr möglich).<sup>16</sup> Das bedeutet, dass Kapitalerträge künftig zumindest bis zu dieser Höhe ohne Auswirkungen auf die Kindervergünstigungen bleiben; bezieht das Kind keine anderen Einkünfte, sind Kapitalerträge mindestens bis zu einer Höhe von (7.680 Euro + 801 Euro =) 8.481 Euro unschädlich.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass durch eine Gesetzesänderung<sup>17</sup> ab dem **1. Januar 2009** folgende Verbesserungen bei der (steuerlichen) Förderung von Kindern in Kraft treten:

Das **Kindergeld** für das erste und zweite Kind wird auf 164 Euro, für das dritte auf 170 Euro (bisher 154 Euro für die ersten drei Kinder) sowie für jedes weitere Kind auf 195 Euro (bisher 179 Euro) angehoben.

Der **Kinderfreibetrag** wird von 1.824 Euro (Ehegatten: 3.648 Euro) auf 1.932 Euro (Ehegatten: 3.864 Euro) erhöht; unverändert bleibt der Betreuungsfreibetrag von 1.080 Euro (Ehegatten: 2.160 Euro), sodass sich insgesamt ein Freibetrag von 3.012 Euro (6.024 Euro) ergibt.

## 5 Lohnsteuerbescheinigungen

Bis zum **28. Februar 2009** hat der Arbeitgeber nach den Eintragungen im Lohnkonto die Lohnsteuerbescheinigung 2008 elektronisch zu erstellen und die erforderlichen Daten in einem amtlich vorgeschriebenen Verfahren an die Finanzverwaltung zu übermitteln (§ 41b Abs. 1 EStG). Bislang hatte der Arbeitgeber für die Datenübermittlung das lohnsteuerliche Ordnungsmerkmal (sog. eTin; § 41b Abs. 2 Satz 1 EStG) des Arbeitnehmers zu verwenden. Dies gilt weiterhin auch für die Lohnsteuerbescheinigungen 2008. Für die Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung 2009 soll dann die neue Identifikationsnummer (§ 139b AO) das bisherige Ordnungsmerkmal ablösen (§ 41b Abs. 2 Satz 3 f. EStG). Bis auf Weiteres kann allerdings die eTin-Nummer auch für Lohnsteuerbescheinigungen 2009 (z. B. im laufenden Jahr erforderlich bei Beendigung des Dienstverhältnisses) weiterverwendet werden.<sup>18</sup>

Der Arbeitnehmer erhält einen Ausdruck der übermittelten Daten als Bescheinigung. Eine Lohnsteuerbescheinigung ist nicht erforderlich bei Arbeitnehmern, für die der Arbeitgeber die Lohnsteuer ausschließlich pauschal (§§ 40 bis 40b EStG) erhoben hat.<sup>19</sup>

Die Lohnsteuerkarten 2008, die sich noch im Besitz des Arbeitgebers befinden, können vernichtet werden.<sup>20</sup>

12 H 32.10 „Besondere Ausbildungskosten“ EStH.

13 Siehe z. B. Urteil vom 9. Dezember 2008 2 BvL 1/07 (BGBl 2008 I S. 2888).

14 R 32.10 Abs. 1 EStR und BFH-Urteil vom 14. Dezember 2006 III R 24/06 (BStBl 2007 II S. 530).

15 Vgl. BFH-Urteil vom 21. Juli 2000 VI R 153/99 (BStBl 2000 II S. 566).

16 Siehe Newsletter „Familienleistungsausgleich“ des Bundeszentralamtes für Steuern unter [www.bzst.de](http://www.bzst.de).

17 Siehe Familienleistungsgesetz (BGBl 2008 I S. 2955).

18 Siehe BMF-Schreiben vom 28. November 2008 – IV C 5 – S 2378/0 (BStBl 2008 I S. 992).

19 Siehe BMF-Schreiben vom 30. August 2007 – IV C 5 – S 2378/07/0003 (BStBl 2007 I S. 683) mit amtlich vorgeschriebenem Muster.

20 Siehe R 41b Abs. 2 LStR.

## 6 Übergangsweise höhere Größenmerkmale bei § 7g-Förderung

Die Förderung kleiner und mittlerer Betriebe nach § 7g EStG durch einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % sowie Sonderabschreibungen in Höhe von 20 % für die Anschaffung bzw. Herstellung abnutzbarer beweglicher Wirtschaftsgüter (z. B. PKW, Maschinen)<sup>21</sup> kommt nur in Betracht für Betriebe, die bestimmte Größenmerkmale erfüllen. Durch eine Gesetzesänderung<sup>22</sup> werden diese Grenzen für zwei Jahre angehoben:

Gewinnermittlung		bisher	2009 und 2010
<b>Bilanzierung</b> (z. B. Gewerbetreibende):	Betriebsvermögen	235.000 €	335.000 €
<b>Einnahmen-Überschuss-Rechnung</b> (z. B. Freiberufler):	Gewinngrenze	100.000 €	200.000 €
<b>Land- und Forstwirtschaft:</b>	Wirtschaftswert	125.000 €	175.000 €

Die höheren Grenzen gelten grundsätzlich für Anschaffungen in den Jahren **2009 und 2010**.<sup>23</sup> Die Förderung kann in Anspruch genommen werden, wenn die Größenmerkmale

- bei Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrags im Jahr des Abzugs
- bei Berücksichtigung der Sonderabschreibungen im Jahr, das der Anschaffung des Wirtschaftsguts vorangeht,

nicht überschritten werden.<sup>24</sup>

### Beispiel:

Arzt A ermittelt seinen Gewinn (regelmäßig 180.000 €) durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Bislang konnte er die Förderung nach § 7g EStG nicht in Anspruch nehmen, da sein Gewinn über dem Grenzbetrag (100.000 €) lag. A plant die Anschaffung eines medizinischen Gerätes und kann jetzt dafür in 2009 einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % der (voraussichtlichen) Anschaffungskosten geltend machen.

Zu beachten ist, dass A in diesem Fall das Wirtschaftsgut im Jahr **2010** anschaffen muss, um zusätzlich zum Investitionsabzugsbetrag die Sonderabschreibungen zu erhalten. Für den Erhalt des Abzugsbetrags ist es ausreichend, wenn das Wirtschaftsgut innerhalb der 3-jährigen Frist bis Ende 2012 angeschafft wird.

Betriebe, die in 2008 zwar die alten, aber nicht die neuen Grenzen überschritten haben, können Sonderabschreibungen für in 2009 angeschaffte Wirtschaftsgüter geltend machen.<sup>25</sup> Ein Investitionsabzugsbetrag kann hierfür allerdings nicht berücksichtigt werden, da insoweit nur zukünftige Investitionen begünstigt sind.

## 7 Dauerfristverlängerung für Umsatzsteuer-Vorauszahlungen 2009



Unternehmer, die ihre Umsatzsteuer-Voranmeldungen **monatlich** übermitteln, können die Fristverlängerung für 2009 in Anspruch nehmen, wenn sie einen entsprechenden Antrag bereits für 2008 gestellt hatten oder diesen Antrag erstmals bis zum **10. Februar 2009** stellen. Die Voranmeldung und die Umsatzsteuer-Vorauszahlung sind dann für Januar am 10. März, für Februar am 10. April usw. fällig. Für den Antrag ist ein amtlich vorgeschriebener Vordruck zu verwenden.<sup>26</sup>

Die Fristverlängerung ist davon abhängig, dass eine **Sondervorauszahlung** in Höhe eines Elftels der Summe der Vorauszahlungen für 2008 angemeldet und bis zum 10. Februar 2009 entrichtet wird. Diese Sondervorauszahlung wird auf die am 10. Februar 2010 fällige Vorauszahlung für Dezember 2009 angerechnet.

**Vierteljahreszahler**<sup>27</sup> brauchen keine Sondervorauszahlung zu leisten. Bei ihnen gilt die für ein Kalenderjahr genehmigte Fristverlängerung ebenfalls für die folgenden Kalenderjahre weiter (bis auf Widerruf). Ein erstmaliger Antrag auf Fristverlängerung ist in diesen Fällen bis zum 10. April 2009 beim Finanzamt zu stellen.

Eine gewährte Dauerfristverlängerung gilt auch für die vierteljährlichen **Zusammenfassenden Meldungen** (§ 18a UStG), in denen Angaben zum innergemeinschaftlichen Warenverkehr zu machen sind; die Zusammenfassenden Meldungen sind dann jeweils bis zum 10. Mai, 10. August, 10. November 2009 sowie bis zum 10. Februar 2010 zu übermitteln.

21 Siehe dazu ausführlich mit Beispielen Informationsbrief Dezember 2008 Nr. 3.

22 Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets „Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung“ (BGBl 2008 I S. 2896).

23 Bei **abweichendem** Wirtschaftsjahr gelten die höheren Grenzen in den Wirtschaftsjahren, die nach dem 31. Dezember 2008 und vor dem 1. Januar 2011 enden (§ 52 Abs. 23 Satz 5 EStG n. F.).

24 § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1, Abs. 6 Nr. 1 EStG.

25 § 52 Abs. 23 Satz 6 EStG n. F.

26 Siehe §§ 46 bis 48 UStDV.

27 Nach § 18 Abs. 2 UStG ist grundsätzlich das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum, wenn die Umsatzsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 7.500 € betragen hat; betrug die Umsatzsteuer 2008 nicht mehr als 1.000 €, so kommt eine Befreiung von der Pflicht zur Abgabe der Voranmeldungen durch das Finanzamt in Betracht.

# Reform des Erbschaft-/Schenkungssteuerrechts ab 2009

## 1 Einleitung – Anwendung des neuen Rechts

Das Bundesverfassungsgericht<sup>1</sup> hatte das bisherige Erbschaft-/Schenkungssteuerrecht für verfassungswidrig erklärt, weil die verschiedenen Vermögensgegenstände (Grundstücke, Betriebsvermögen, Kapitalanteile) bisher mit unterschiedlichen Wertansätzen zugrunde gelegt wurden. Die nun vorliegende Reform der Erbschaft-/Schenkungssteuer beinhaltet insbesondere eine wirklichkeitsnahe Bewertung mit Verkehrswerten; daneben sind zahlreiche Neuregelungen eingeführt worden, von denen die wichtigsten im folgenden Überblick dargestellt werden.

Grundsätzlich treten die Änderungen am **1. Januar 2009** in Kraft. Dieser Stichtag ist insbesondere für Schenkungen entscheidend. Das bedeutet, dass Schenkungen, die bis zum 31. Dezember 2008 vollzogen wurden, noch nach altem Recht zu behandeln sind. Für **Erbfälle** im Zeitraum vom **1. Januar 2007** bis zum **31. Dezember 2008** (in der Regel ist dabei der Todestag des Erblassers maßgebend) besteht ein **Wahlrecht**, d. h., für diese Fälle kann bereits das **neue Recht** angewendet werden. Der hierfür notwendige Antrag kann nur bis zum **30. Juni 2009** gestellt werden; danach ist eine Option nicht mehr möglich und es muss zwingend das alte Recht angewendet werden (Art. 6 des Erbschaftsteuerreformgesetzes). Zu beachten ist jedoch, dass bei Option zum neuen Recht die „alten“, regelmäßig niedrigeren persönlichen Freibeträge (siehe Tz. 4) zur Anwendung kommen (Art. 3 des Erbschaftsteuerreformgesetzes). Es ist daher ggf. zu prüfen, ob die Option zum neuen Recht zu Vorteilen führt.

## 2 Privatvermögen

### 2.1 Grundstücke

#### 2.1.1 Bewertung

Für erbschaft- und schenkungssteuerliche Zwecke werden (bebaute) Grundstücke künftig wie folgt bewertet:

- **Ein- und Zweifamilienhäuser**, Eigentumswohnungen nach dem **Vergleichswertverfahren** (auf Grundlage von Vergleichskaufpreisen bzw. Wertgutachten) oder – wenn **kein** Vergleichswert vorliegt – nach dem **Sachwertverfahren** (auf Grundlage des Bodenwertes sowie der „Regelherstellungskosten“ des Gebäudes);
- **Mietwohngrundstücke** nach einem **Ertragswertverfahren** (auf Grundlage eines kapitalisierten Reinertrags), wobei ein Bewertungsabschlag von 10 % vorgenommen wird (§ 13c ErbStG n. F.);
- **Geschäftsgrundstücke** ebenfalls nach dem Ertragswertverfahren – wenn keine übliche Miete ermittelt werden kann, nach dem Sachwertverfahren.

#### 2.1.2 Besonderheit „Familienheim“

Wie bisher schon bei der Schenkung einer **selbstgenutzten Wohnung** an den Ehegatten gilt künftig auch eine **Steuerbefreiung**, wenn der **Ehegatte** bzw. der eingetragene Lebenspartner das Familienheim **erbt**. Voraussetzung ist, dass der **Erblasser** die Wohnung bis zum Erbfall zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat; unschädlich ist, wenn der Erblasser aus zwingenden Gründen (z. B. erhebliche Pflegebedürftigkeit) an einer Selbstnutzung gehindert war. Die Steuerbefreiung fällt allerdings rückwirkend weg, wenn der **Erbe** das Familienheim innerhalb von **10 Jahren** nach dem Erbfall nicht mehr zu Wohnzwecken selbst nutzt (z. B. bei Verkauf oder Vermietung), es sei denn, er ist aus zwingenden Gründen daran gehindert (z. B. durch Tod oder erhebliche Pflegebedürftigkeit).

Diese Regelungen gelten grundsätzlich ebenfalls, wenn **Kinder** das Familienheim erben. Auch hier ist für die Steuerbefreiung die 10-jährige Nutzung durch die Kinder erforderlich. Allerdings gilt die Befreiung hier nur insoweit, als die selbstgenutzte Immobilie **200 m<sup>2</sup>** Wohnfläche nicht übersteigt; für größere Objekte fällt ggf. anteilig Erbschaftsteuer an (§ 13 Abs. 1 Nr. 4b, 4c ErbStG n. F.).

### 2.2 Sonstiges Privatvermögen

Wie bisher sind Bargeld oder Bankguthaben mit dem Nennbetrag sowie Wertpapiere und börsennotierte Aktien mit dem Kurswert anzusetzen. Nichtbörsennotierte Anteile an Kapitalgesellschaften sind mit dem **gemeinen Wert** (Verkehrswert) zu berücksichtigen; lässt sich dieser nicht aus Verkäufen unter fremden Dritten ableiten, kann künftig ein vereinfachtes Ertragswertverfahren angewendet werden. Besondere Verschonungsregelungen gelten für Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn eine Beteiligung in Höhe von mehr als 25 % besteht (siehe dazu auch Tz. 3).

## 3 Betriebsvermögen

### 3.1 Bewertung

Statt des bisherigen Ansatzes der Steuerbilanzwerte erfolgt die Bewertung von Betriebsvermögen<sup>2</sup> bei Gewerbetreibenden und Freiberuflern künftig mit dem **gemeinen Wert** bzw. nach einem **vereinfachten Ertragswertverfahren**. Dabei ist der nachhaltig erzielbare Jahresertrag (Durchschnittsertrag der letzten drei Jahre) mit einem Kapitalisierungsfaktor zu multiplizieren (§§ 109, 199 ff. BewG n. F.).

<sup>1</sup> Beschluss vom 7. November 2006 1 BvL 10/02 (BStBl 2007 II S. 192).

<sup>2</sup> Für land- und forstwirtschaftliche Betriebe gelten Besonderheiten (siehe §§ 158 ff. BewG n. F.).

### 3.2 Verschonungsregelungen

Schon bisher kam beim Erwerb durch Erbanfall oder Schenkung von Betriebsvermögen, Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und von Anteilen an Kapitalgesellschaften (bei einer Mindestbeteiligung von mehr als 25 %) ein Bewertungsabschlag sowie ein Freibetrag in Betracht. Diese Verschonungsregelung ist jetzt erheblich ausgeweitet, aber auch mit Bedingungen verknüpft worden (siehe §§ 13a, 13b ErbStG n. F.). Grundsätzlich kann zwischen zwei Verfahren gewählt werden:

	Verschonungsregelungen <sup>3</sup>	
	Regelverschonung	Option (auf unwiderruflichen Antrag möglich)
<b>Verschonungsabschlag</b> vom Betriebsvermögenswert	85 %	100 %
<b>nicht</b> begünstigt (steuerpflichtig)	15 %	0 %
<b>Behaltensfrist</b>	7 Jahre	10 Jahre
<b>Mindestlohnsumme<sup>4</sup></b> des Betriebes bzw. der Gesellschaft, d. h. durchschnittlich jährlich	650 % in 7 Jahren 93 %	1.000 % in 10 Jahren 100 %

Wird der Betrieb **innerhalb** der **Behaltensfrist** veräußert, aufgegeben oder werden in diesem Zeitraum wesentliche Betriebsgrundlagen in das Privatvermögen überführt, **entfällt** der Verschonungsabschlag anteilig entsprechend der im Zeitpunkt der schädlichen Verfügung vorhandenen restlichen Behaltensfrist.

Bei **Unterschreitung** der **Mindestlohnsumme<sup>4</sup>** vermindert sich der Verschonungsabschlag rückwirkend in demselben prozentualen Umfang, wie die Mindestlohnsumme unterschritten wird.

Für den nach Berücksichtigung des Verschonungsabschlags von 85 % verbleibenden nichtbegünstigten Teil des Betriebsvermögens wird ein **Freibetrag** von **150.000 Euro** berücksichtigt, der bei Betriebsvermögen im Wert von 1 Mio. bis 3 Mio. Euro kontinuierlich abgebaut wird (§ 13a Abs. 2 ErbStG n. F.).

## 4 Freibeträge

Durch die Reform werden die persönlichen Freibeträge durchgängig erhöht. Die Freibeträge können z. B. neben den besonderen Regelungen für das Familienheim für übriges Vermögen in Betracht kommen und – wie bisher – alle 10 Jahre in Anspruch genommen werden (§ 16, § 14 ErbStG n. F.).

Erwerber	Neues Recht	Bisheriges Recht
Ehegatten	<b>500.000 €</b>	307.000 €
Lebenspartner (eingetragene Lebenspartnerschaft)	<b>500.000 €</b>	5.200 €
Kinder	<b>400.000 €</b>	205.000 €
Enkel	<b>200.000 €</b>	51.200 €
übrige Personen der Steuerklasse I (z. B. Eltern)	<b>100.000 €</b>	51.200 €
Personen der Steuerklasse II (z. B. Geschwister, Nichten, Neffen)	<b>20.000 €</b>	10.300 €
Personen der Steuerklasse III (Übrige)	<b>20.000 €</b>	5.200 €

Wie bisher erhält der überlebende Ehegatte neben dem persönlichen Freibetrag einen **besonderen Versorgungs-freibetrag** in Höhe von 256.000 Euro, der ggf. um den Kapitalwert von Versorgungsbezügen gekürzt wird; dies gilt jetzt auch für eingetragene **Lebenspartner** (§ 17 ErbStG n. F.).

## 5 Steuersätze

Die Steuersätze sind neu gestaffelt und in den Steuerklassen II und III spürbar angehoben worden:

Wert des <b>steuerpflichtigen Erwerbs</b> bis einschließlich	Steuerklasse	
	I z. B. Ehegatten, Kinder, Enkel, ggf. Eltern	II und III z. B. Geschwister, Nichten, Neffen, Lebenspartner und Übrige
75.000 €	7 %	30 %
300.000 €	11 %	30 %
600.000 €	15 %	30 %
6.000.000 €	19 %	30 %
13.000.000 €	23 %	50 %
26.000.000 €	27 %	50 %
über 26.000.000 €	30 %	50 %

3 Kommt nur in Betracht für Betriebe bzw. Gesellschaften, wenn deren Betriebsvermögen zu **nicht mehr** als **50 %** (im Fall der Option nicht mehr als **10 %**) aus sog. **Verwaltungsvermögen** (z. B. Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Wertpapiere, Beteiligungen an vermögensverwaltenden Personengesellschaften, Anteile an Kapitalgesellschaften von höchstens 25 %) besteht (§ 13b Abs. 2 ErbStG n. F.).

4 Gilt nur für Betriebe mit **mehr als 10 Beschäftigten**. Die Lohnsumme umfasst alle an Beschäftigte gezahlten Vergütungen; Ausgangslohnsumme ist die durchschnittliche Lohnsumme der letzten 5 Jahre vor Erwerb (siehe § 13a Abs. 1, 4 ErbStG n. F.).