

Inhalt

- 1 Verfassungsmäßigkeit der gekürzten Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte
- 2 Gestaltungsmöglichkeiten bei teilentgeltlicher Vermögensübertragung im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge
- 3 Berichtigung des Vorsteuerabzugs bei nachträglichen Leistungen für Wirtschaftsgüter
- 4 Kindergeld zwischen Ausbildung und Wehrdienst
- 5 Grundsteuer-Erlass bei Mietimmobilien mit Leerstand
- 6 Neues Anlageprodukt: Die steuerbefreite REIT-Aktiengesellschaft

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juli

Fälligkeit ¹		Ende der Zahlungs-Schonfrist
Mo. 2. 7. ²	Grundsteuer (Jahresbetrag) ³	5. 7.
Di. 10. 7.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ⁴	13. 7.
	Umsatzsteuer ⁵	13. 7.

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 Verfassungsmäßigkeit der gekürzten Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Seit dem 1. Januar 2007 ist die Berücksichtigung von Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte⁶ erheblich eingeschränkt worden. Die Pauschale von 0,30 Euro je Entfernungskilometer kommt ab diesem Zeitpunkt erst **ab dem 21. Kilometer** in Betracht; für kürzere Entfernungen können entsprechende Fahrtkosten grundsätzlich nicht mehr steuerlich geltend gemacht werden (siehe § 9 Abs. 2 EStG).

Nachdem z. B. Arbeitnehmer bereits im Rahmen von **Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren** 2007 diese Regelung aus verfassungsrechtlichen Gründen vor Finanzgerichten beanstandet hatten, wurde das Problem dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt.⁷

Mittlerweile hat die Finanzverwaltung⁸ zu der Frage Stellung genommen, wie diese Angelegenheit bis zu einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts behandelt werden soll. Danach wird eine (vorläufige)

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 2. 7., weil der 1. 7. ein Sonntag ist.

3 Dieser Termin gilt nur für diejenigen Jahreszahler, deren jährliche Grundsteuer 15 € übersteigt und die bis zum 30. September 2006 einen entsprechenden Antrag gestellt hatten (siehe § 28 Abs. 3 GrStG).

4 Für den abgelaufenen Monat. Falls vierteljährlich gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

5 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. Falls vierteljährlich ohne Dauerfristverlängerung gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

6 Gilt auch für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte (§ 4 Abs. 5a EStG).

7 Az. der anhängigen Verfahren: 2 BvL 1/07 und 2 BvL 2/07.

8 BMF-Schreiben vom 4. Mai 2007 – IV A 7 – S 0623/07/0002.

Berücksichtigung der Entfernungspauschale in **bisheriger**, d. h. ungekürzter **Höhe** als Lohnsteuerfreibetrag auf der Lohnsteuerkarte 2007 oder im Rahmen der Einkommensteuervorauszahlung von der Finanzverwaltung **abgelehnt**. Somit ist eine Berücksichtigung der ungekürzten Pauschale im laufenden Jahr – zumindest ohne Einreichung einer Klage beim Finanzgericht – derzeit nicht möglich. Ein kurzfristiger Handlungsbedarf besteht jedoch nicht: Die höhere Entfernungspauschale kann grundsätzlich auch noch später mit der Abgabe der **Einkommensteuererklärung** 2007 (regelmäßig in 2008) beantragt werden, sodass ggf. eine mögliche steuerliche Auswirkung sichergestellt ist. Sollte die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts bis zu diesem Zeitpunkt noch nicht vorliegen, müsste der betroffene Einkommensteuerbescheid angefochten und das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

Sobald das Bundesverfassungsgericht zu diesem Problem Stellung genommen hat, wird hierüber im Informationsbrief berichtet werden.

2 Gestaltungsmöglichkeiten bei teilentgeltlicher Vermögensübertragung im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge

Die Übertragung von Vermögen (z. B. Grundstücke, Betriebsvermögen oder Wertpapiere) im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge z. B. auf Kinder wird steuerlich regelmäßig als unentgeltlicher Vorgang behandelt. Dies gilt auch, wenn dabei Versorgungsleistungen bzw. Renten an den Übertragenden (z. B. die Eltern) gezahlt werden; die Zahlungen können dann von den Kindern als Sonderausgaben geltend gemacht und müssen von den Eltern versteuert werden.

Werden im Zusammenhang mit der Vermögensübertragung von den Kindern (teilweise) **Gegenleistungen** erbracht, wie z. B. die Zahlung eines Entgelts in Form eines einmaligen Geldbetrags oder die Übernahme von Verbindlichkeiten, liegt ein teilentgeltliches Geschäft vor. Entsprechendes gilt auch, wenn Ausgleichszahlungen an Geschwister geleistet werden.

Da die Zahlung eines Entgelts steuerlich zur Berücksichtigung von Werbungskosten (wie Abschreibungen) oder zur Besteuerung von Veräußerungsgewinnen führen kann, ist es ggf. von Bedeutung, wie das Entgelt bei der Übertragung **mehrerer** Wirtschaftsgüter aufzuteilen ist. Bislang hat die Finanzverwaltung⁹ eine Aufteilung nach dem Verhältnis der Verkehrswerte vorgenommen. Aufgrund eines Urteils des Bundesfinanzhofs¹⁰ hat die Finanzverwaltung¹¹ ihre Auffassung hierzu geändert. Danach können die Beteiligten die Zuordnung der Zahlung weitestgehend selbst bestimmen. Dabei kann ein Teil der Wirtschaftsgüter entgeltlich und ein anderer Teil unentgeltlich übertragen werden.

Beispiel:

Sohn S erhält von seinen Eltern ein Zweifamilienhaus (Verkehrswert: 400.000 €), das diese vor 50 Jahren erworben haben. Die zwei Wohnungen sind gleich groß; Wohnung A wird von den Eltern selbst genutzt, Wohnung B wird vermietet.

Den Eltern wird ein lebenslängliches unentgeltliches Wohnrecht an der Wohnung A eingeräumt. S und seine Eltern vereinbaren einen Preis von 160.000 € für die vermietete Wohnung B. S finanziert den Kaufpreis durch einen Kredit und zahlt dafür im Jahr 8.000 € Zinsen.

Es ergibt sich Folgendes:

	Wohnung A (Nutzungsrecht der Eltern)	Wohnung B (vermietet)
Alte Regelung:		
Anschaffungskosten	80.000 €	80.000 €
Werbungskosten:		
Schuldzinsen	nein	4.000 €
Abschreibung (2 % jährlich)	nein	<u>1.600 €</u>
		5.600 €
Neue Regelung:		
Anschaffungskosten	0 €	160.000 €
Werbungskosten:		
Schuldzinsen	nein	8.000 €
Abschreibung (2 % jährlich)	nein	<u>3.200 €</u>
		11.200 €

Diese Grundsätze sind ebenfalls anzuwenden, wenn das übertragene Vermögen sowohl aus **Privatvermögen** als auch aus **Betriebsvermögen** besteht. Hier kann ggf. durch eine entsprechende Gestaltung (z. B. eine Bemessung des Entgelts für den Betrieb unterhalb des Kapitalkontos) erreicht werden, dass die stillen Reserven des Unternehmens nicht aufgedeckt und versteuert werden müssen.

9 Siehe BMF-Schreiben vom 13. Januar 1993 – IV B 3 – S 2190 – 37/92 (BStBl 1993 I S. 80), Tz. 14 und 47.

11 BMF-Schreiben vom 26. Februar 2007 – IV C 2 – S 2230 – 46/06 (BStBl 2007 I S. 269).

10 Vom 27. Juli 2004 IX R 54/02 (BStBl 2006 II S. 9).

3 Berichtigung des Vorsteuerabzugs bei nachträglichen Leistungen für Wirtschaftsgüter

Grundsätzlich muss ein Vorsteuerabzug, der bei Anschaffung eines Wirtschaftsguts geltend gemacht wurde, berichtigt, d. h. an das Finanzamt zurückgezahlt werden, wenn das Wirtschaftsgut (PKW etc.) z. B. für bestimmte steuerfreie Umsätze verwendet wird.

Seit 2005 kommt eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs auch für Gegenstände in Betracht, die nachträglich in ein anderes Wirtschaftsgut eingebaut werden und dabei ihre „körperliche und wirtschaftliche Eigenart“ verlieren (z. B. Austauschmotor eines PKW, Heizkessel eines Gebäudes), sowie für sonstige Leistungen, die **an** einem Wirtschaftsgut ausgeführt werden (z. B. Hausanstrich; vgl. § 15a Abs. 3 UStG). Voraussetzung ist dabei insbesondere, dass die darauf entfallende Vorsteuer **mehr als 1.000 Euro** beträgt (vgl. § 44 Abs. 1 UStDV). Nach einer Gesetzesänderung sind seit Januar 2007 mehrere der oben genannten Leistungen zu einem Berichtigungsobjekt zusammenzufassen, soweit sie im Rahmen **einer Maßnahme** ausgeführt werden.¹² Dies ist nach Auffassung der Finanzverwaltung¹³ grundsätzlich der Fall, wenn die verschiedenen Leistungen im **zeitlichen Zusammenhang**, d. h. bei einem beweglichen Wirtschaftsgut innerhalb von 3 Kalendermonaten und bei einem unbeweglichen Wirtschaftsgut innerhalb von 6 Monaten, bezogen werden. Das gilt auch dann, wenn die Leistungen von verschiedenen Unternehmern bezogen wurden.

Beispiel 1:

Unternehmer U hat den im Juli 2005 von einer Privatperson ohne Vorsteuerabzug erworbenen PKW (zulässigerweise) vollständig seinem Unternehmen zugeordnet. Am 1. Februar 2007 wurde ein Austauschmotor für 5.000 € (zuzüglich 950 € Umsatzsteuer) eingebaut. Am 15. März 2007 wurde der PKW mit einer Effektlackierung für 3.000 € (zuzüglich 570 € Umsatzsteuer) versehen. Die gezahlte Umsatzsteuer von (950 € + 570 € =) 1.520 € wurde als Vorsteuer abgezogen.

Beide Leistungen sind zu einem Berichtigungsobjekt zusammenzufassen. Die Grenze von 1.000 € ist überschritten, sodass bei Änderung der Verhältnisse (z. B. Tätigen von steuerfreien Umsätzen ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit) eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs in Betracht kommt.

Der Berichtigungszeitraum beginnt mit der erstmaligen Verwendung des Wirtschaftsguts nach Durchführung der **letzten** Maßnahme.

Wird ein Wirtschaftsgut **entnommen**, in das Bestandteile eingegangen oder an dem sonstige Leistungen ausgeführt worden sind, sind bei der Prüfung der Vorsteuerberichtigung diejenigen in das Wirtschaftsgut eingegangenen Gegenstände nicht zu berücksichtigen, die bei der Entnahme der Umsatzsteuer unterliegen.

Beispiel 2:

Der PKW aus Beispiel 1 wird im August 2008 entnommen und dem Sohn des U geschenkt. Nach der sog. „Schwacke-Liste“ hat der Austauschmotor den Wert des entnommenen Gebrauchtwagens um 3.500 € und die Effektlackierung um 2.000 € erhöht.

Die Entnahme des PKW selbst unterliegt nicht der Umsatzsteuer, weil bei der Anschaffung kein Vorsteuerabzug möglich war. Der Austauschmotor hat beim Einbau seine körperliche und wirtschaftliche Eigenart verloren und im Zeitpunkt der Entnahme zu einer Werterhöhung des PKW um 3.500 € geführt. Die Entnahme des Austauschmotors unterliegt folglich mit 19 % der Umsatzsteuer.

Da die Entnahme des Austauschmotors der Umsatzsteuer unterliegt, kommt lediglich für die Effektlackierung (sonstige Leistung) eine Vorsteuerberichtigung in Frage. Da der Vorsteuerabzug für die Lackierung aber nur 570 € betragen hat, unterbleibt die Vorsteuerberichtigung, weil die Grenze von 1.000 € nicht überschritten wird.

4 Kindergeld zwischen Ausbildung und Wehrdienst

Kinder werden über das 18. Lebensjahr hinaus bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres¹⁴ steuerlich oder beim Kindergeld berücksichtigt, wenn sie für einen Beruf ausgebildet werden, eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen können, ein freiwilliges soziales Jahr o. Ä. ableisten. Entsprechendes gilt, wenn die Kinder sich in einer Übergangszeit von höchstens vier Monaten befinden, die zwischen zwei Ausbildungsabschnitten oder zwischen einem Ausbildungsabschnitt und der Ableistung des gesetzlichen Wehr- oder Zivildienstes, eines freiwilligen sozialen Jahres o. Ä. liegt.¹⁵ Die Finanzverwaltung berücksichtigt Kinder in den Übergangszeiten vor und nach Ableistung des Wehrdienstes usw. nur dann, wenn eine Ausbildung im Anschluss daran aufgenommen oder fortgesetzt wird.¹⁶ Demgegenüber hat der Bundesfinanzhof¹⁷ den Anspruch auf Kindergeld auch für eine bis zu vier Monate dauernde Übergangszeit zwischen **Ausbildungsende** und Wehrdienstbeginn anerkannt. Nach Auffassung des Gerichts besteht eine typische Unterhaltssituation in solchen Übergangszeiten unabhängig davon, ob die Ausbildung nach dem Wehrdienst fortgesetzt werden soll oder nicht.

12 Vgl. § 15a Abs. 3 Satz 2 UStG i. d. F. des Ersten Gesetzes zum Abbau bürokratischer Hemmnisse insbesondere in der mittelständischen Wirtschaft.

13 BMF-Schreiben vom 12. April 2007 – IV A 5 – S 7316/07/0002 (BStBl 2007 I S. 466).

14 Zur Übergangsregelung bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres vgl. § 52 Abs. 40 EStG.

15 Näheres vgl. § 32 Abs. 4 Nr. 2 EStG; zur Hinzuverdienstgrenze für eigene Einkünfte und Bezüge des Kindes vgl. Informationsbrief Mai 2007 Nr. 2.

16 Vgl. DA-FamEStG 63.3.3 Abs. 1 Satz 4 (BStBl 2004 I S. 767).

17 Urteil vom 25. Januar 2007 III R 23/06.

5 Grundsteuer-Erlass bei Mietimmobilien mit Leerstand

Ist bei bebauten Grundstücken der Rohertrag wesentlich, d. h. um mehr als 20 %, gemindert, kann ein teilweiser Erlass der Grundsteuer bei der zuständigen Behörde beantragt werden. Voraussetzung ist, dass der Grundstückseigentümer auf die Umstände, die zur Minderung der Ertragslage geführt haben, selbst keinen Einfluss hat. Die Höhe des Grundsteuer-Erlasses beträgt 80 % des Prozentsatzes der Ertragsminderung (§ 33 Abs. 1 GrStG).

Beispiel:

Die tatsächlich erzielte Miete einer vermieteten Wohnung liegt 25 % unter dem „normalen“ Jahresrohertrag (Sollmiete), da die Wohnung wegen eines Brandes zeitweise nicht vermietet werden konnte.

Zu erlassen sind $(80 \% \times 25 \% =) 20 \%$ der Grundsteuer.

Das Bundesverwaltungsgericht¹⁸ hat jetzt entschieden, dass ein Grundsteuer-Erlass wegen einer Ertragsminderung nicht nur bei atypischen und vorübergehenden Umständen in Betracht kommt, sondern z. B. auch bei **konjunkturell bedingtem Leerstand** (Unvermietbarkeit) aufgrund der **allgemeinen** Wirtschaftslage. Bei zur Vermietung bereitstehenden Objekten, die leer stehen, hat der Vermieter die dadurch bedingte Ertragsminderung nach Auffassung der Finanzverwaltung¹⁹ nicht zu vertreten, wenn er sich in ortsüblicher Weise um eine Vermietung bemüht hat. Grundsätzlich darf er dabei keine höhere als die marktgerechte Miete verlangt haben. Ist dies der Fall, liegt ein vom Vermieter nicht zu vertretender Umstand und damit die Voraussetzung für einen Grundsteuer-Erlass auch dann vor, wenn die Miete ausfällt, z. B. weil der Mieter zahlungsunfähig ist.

Der Antrag auf Erlass der Grundsteuer kann spätestens bis zum 31. März des Folgejahres gestellt werden; die Frist kann nicht verlängert werden (vgl. Abschn. 41 GrStR).

6 Neues Anlageprodukt: Die steuerbefreite REIT-Aktiengesellschaft

Mit Wirkung ab dem 1. Januar 2007 ist das „Gesetz zur Schaffung deutscher Immobilien-Aktiengesellschaften mit börsennotierten Anteilen“ in Kraft getreten.²⁰ Damit wird eine weitere Möglichkeit der indirekten Immobilienanlage in Deutschland geschaffen.

Nach dem neuen Gesetz können inländische, an einer Börse im EU-Wirtschaftsraum zugelassene Aktiengesellschaften den Status als sog. REITs (Real Estate Investment Trusts) beantragen. Voraussetzung ist, dass die Haupttätigkeit der Gesellschaft im Erwerb und in der Verwaltung von Immobilienvermögen besteht. REIT-AGs werden in vollem Umfang von der **Körperschaft- und Gewerbesteuer befreit**, wenn sie ihr Vermögen zu mindestens 75 % in Immobilien²¹ anlegen und mindestens 75 % ihrer Erträge aus Immobilien (Vermietung, Leasing, Verpachtung) erwirtschaften. Handel mit Grundstücken ist nur eingeschränkt erlaubt: Die Veräußerungserlöse dürfen dabei innerhalb eines 5-Jahres-Zeitraums nicht mehr als die Hälfte des durchschnittlichen Grundstücksbestandes betragen. REIT-Gesellschaften müssen mindestens 90 % ihres Gewinns an ihre Anteilseigner ausschütten.²²

Bei Nichteinhaltung der genannten Grenzen kann die Finanzbehörde Strafzahlungen festsetzen, die sich danach richten, in welcher Höhe die Gesellschaft hinter den Vorgaben zurückgeblieben ist. Die Steuerbefreiung kann bei dauerhafter Nichteinhaltung der Grenzen in voller Höhe entfallen oder wenn Grundstückshandel über den genannten Umfang hinaus betrieben wird.

Die **Ausschüttungen** der REIT-AGs unterliegen beim Anteilseigner in voller Höhe der Besteuerung. Das Halbeinkünfteverfahren für private Anleger bzw. die Steuerbefreiung bei Beteiligung einer anderen Kapitalgesellschaft gilt hier nicht. Vor dem Hintergrund der Einführung einer (endgültigen) 25 %igen Abgeltungssteuer ab 2009 im Rahmen des Unternehmensteuerreformgesetzes dürfte allerdings diese Anlageform für Privatanleger interessant werden.

Durch eine weitere Regelung in dem Gesetz werden Unternehmen mit betrieblichen Immobilien begünstigt; sie erhalten die Möglichkeit, sich von **Betriebsgrundstücken** steuerschonend zu trennen, wenn sie diese an REIT-Gesellschaften verkaufen. In diesem Fall werden die bei der Veräußerung aufgedeckten stillen Reserven bis Ende 2009 lediglich zu 50 % der Besteuerung unterworfen.²³

18 Beschluss vom 24. April 2007 GmS – OGB 1.07.

19 Siehe Abschn. 38 Abs. 4 GrStR; Ausnahmen bestehen bei Wohnungen, die nur zeitweise vermietet werden können (z. B. Ferienwohnungen).

20 Siehe BGBl 2007 I S. 914.

21 Nicht begünstigt sind Mietwohnimmobilien, sofern diese vor dem 1. Januar 2007 erbaut worden sind.

22 Zu den Voraussetzungen für die Steuerbefreiung im Einzelnen siehe §§ 8 bis 15 REITG.

23 Gilt für Grundstücke, die am 1. Januar 2007 seit mindestens 5 Jahren zum Betriebsvermögen gehören; zu den übrigen Voraussetzungen für die 50 %ige Steuerbefreiung siehe den neuen § 3 Nr. 70 EStG.