

Die Steuer-Warte

Herausgeber: Deutsche Steuer-Gewerkschaft · 82. Jahrgang · Berlin, Januar/Februar 2009
ISSN 0178-2096

 **Birgit Reindl**
Tabellarische Übersicht über Pauschbeträge, Freibeträge
u. ä. im Rahmen des Einkommensteuerrechts für den
Veranlagungszeitraum 2008

→ S. 3

Heiko Salzer
Bilanzberichtigung – Fallbeispiele

→ S. 10

Jürgen Hagen
Steuergeheimnis in Verfahren nach der Insolvenzordnung

→ S. 16

 **Die neuesten Entscheidungen des BFH**

→ S. 19

1/2-2009

Bücherschau



Reihe: NWB Brennpunkt

Der gläserne Steuerbürger

Neue Steuer-Identifikationsnummer – Erweiterter Kontenabruf ab 1. 1. 2009 – Kontrollmitteilungen – Internet als Daten- und Informationsquelle – EU-Bargeld-Grenzkontrollen – Internationale Amts- und Rechtsbeihilfe.

Von Diplom-Betriebswirt Steuerberater Anton-Rudolf Götzenberger
2. Auflage, 2008, 278 Seiten, Broschur, 34,00 €
NWB-Verlag Herne
ISBN 978-3-482-56952-4

Der „gläserne Steuerbürger“ wird Schritt für Schritt Realität. Aktuellster Meilenstein dieser Entwicklung: Die Einführung einer neuen, einheitlichen Steueridentifikationsnummer, die jeden Steuerbürger von der Wiege bis zur Bahre (und darüber hinaus!) begleitet. Auch die mit Inkrafttreten der Abgeltungsteuer zum 1. 1. 2009 geltenden verschärften Meldepflichten und die Ausweitung des automatisierten Kontenabrufs tragen zu dieser Entwicklung bei.

Dieser „NWB Brennpunkt“ beleuchtet sämtliche Ausforschungsmöglichkeiten der Finanzbehörden über steuerrelevante Aktivitäten deutscher Steuerbürger – sowohl auf nationaler als auch auf internationaler Ebene. Zahlreiche Schaubilder und Übersichten verdeutlichen die komplexen Sachverhalte, umfangreiche Gestaltungsempfehlungen sowie Musterformulare im Anhang sorgen für den nötigen Praxisbezug. Ein abschließendes Kapitel beschäftigt sich mit ausgewählten Geldanlageplätzen, die auch weiterhin günstige Rahmenbedingungen mit Diskretion bieten.

Neu in dieser Auflage sind neben der Steueridentifikationsnummer u. a. der BFH-Beschluss zur Offenlegungspflicht bei Außenprüfungen, die Ausweitung der Anzeigenpflicht von Steuerstraftaten durch öffentliche Stellen und die drastische Verschärfung des § 116 AO.

Kirchhof/Söhn/Mellinghoff

Einkommensteuergesetz – Kommentar

Herausgegeben von Professor Dr. Paul Kirchhof,
Professor Dr. Hartmut Söhn und Rudolf Mellinghoff

Loseblattwerk in 19 Ordnern, 23.852 Seiten, 378,00 €
C. F. Müller, Verlagsgruppe Hüthig Jehle Rehm,
(www.huethig-jehle-rehm.de)
ISBN 978-3-8114-1213-2

Die stete Entwicklung des Einkommensteuerrechts fordert eine Kommentierung, die systematisch die bleibenden Grundstrukturen des EStG hervorhebt, zugleich aber über seine Einzelaussagen aktuell und übersichtlich informiert. Dieser Aufgabe stellt sich der Großkommentar von Kirchhof/Söhn/Mellinghoff

Er erläutert zunächst die Grundgedanken und Grundlagen jeder Vorschrift in ihrer Entstehungsgeschichte, ihrem rechtssystematischen Zusammenhang und ihrer wirtschaftlichen Bedeutung, kommentiert sodann die einzelnen Absätze der Vorschrift, erschließt sie in Fallgruppen und alphabetisch geordneten Stichwortnachweisen und behandelt schließlich die Auswirkungen der Vorschrift für bisher entschiedene oder diskutierte Einzelfälle und künftige Gestaltungsmöglichkeiten. Diese gleichermaßen praxisnahe wie wissenschaftlich geschlossene Konzeption des Kirchhof/Söhn/Mellinghoff führt den Benutzer auch bei schwierigen, bisher nicht behandelten Fragen weiter, weil sie die Grundsatzaussagen der Vorschriften transparent macht und dadurch den Zugang zu deren rechtlicher und wirtschaftlicher Bedeutung eröffnet.

Der Kommentar wendet sich in erster Linie an den steuerberatenden und steuergestaltenden Praktiker. Rechtsanwälte, Steuerberater, Richter, Verwaltungsbeamte und Hochschullehrer finden in ihm zuverlässige und umfassende Antworten zu Fragen des deutschen Einkommensteuerrechts.

Sein Autorenkreis, Richter des Bundesfinanzhofs und der Finanzgerichte, Universitätsprofessoren, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer sowie hohe Finanzbeamte, bietet die Gewähr für kompetente rechtliche und rechtsfortbildende Aussagen.

189. Aktualisierung

Stand: September 2008. 232 Seiten, 83,60 €
Bestellnr.: 8114 1213 189

Zum Inhalt:

Diese Aktualisierung enthält Neubearbeitungen zu § 10 (Sonderausgaben).

190. Aktualisierung

Stand: Oktober 2008. 240 Seiten, 86,40 €
Bestellnr.: 8114 1213 190

Zum Inhalt:

Diese Aktualisierung enthält Neubearbeitungen zu § 3 (Steuerfreie Einnahmen).

191. Aktualisierung

Stand: November 2008. 150 Seiten, 57,00 €
Bestellnr.: 8114 1213 191

Zum Inhalt:

Diese Aktualisierung enthält eine Überarbeitung zu § 3 (steuerfreie Einnahmen) und eine Neukommentierung zu § 3 c (anteilige Abzüge).

192. Aktualisierung

Stand: Dezember 2008. 280 Seiten, 106,40 €
Bestellnr.: 8114 1213 192

Zum Inhalt:

Diese Lieferung enthält Neubearbeitungen zu § 10 b (Steuerbegünstigte Zwecke).

Die Steuer-Warte 1997 bis 2008 auf CD

Auf vielfachen Wunsch bietet der Steuer-Gewerkschaftsverlag „Die Steuer-Warte“ 1997 bis 2008 in elektronischer Form auf CD an.

Es handelt sich um Dateien im Acrobat Reader (*.PDF)-Format.
Der aktuelle Acrobat Reader wird mitgeliefert.

Auf der CD befinden sich die kompletten Inhalte:

⇔ **Die Steuer-Warte 1997 bis 2008**

Außerdem im PDF-Format:

⇔ **Autorenverzeichnis 1981 bis 1996**

⇔ **Stichwortverzeichnis 1981 bis 1996**

⇔ **Anleitung im Word 2000/2.0-Format**

⇔ **Aktueller „Acrobat Reader“**

Preis der CD einschließlich Porto, Verpackung und MwSt:

Die Zahlung kann per Vorausscheck oder gegen Rechnung erfolgen.

Bestellungen mit evtl. Bestätigung der Mitgliedschaft durch den Ortsverband sind zu richten an:

Steuer-Gewerkschaftsverlag
Friedrichstr. 169/170 · 10117 Berlin

DSTG-Mitglieder und Abonnenten	16 EUR
Nichtmitglieder	70 EUR

Tel.: (030) 20 62 56-650
Fax: (030) 20 62 56-601
stgv@dstg-verlag.de

Tabellarische Übersicht über Pauschbeträge, Freibeträge u. ä. im Rahmen des Einkommensteuerrechts für den Veranlagungszeitraum 2008

Von Dipl.-Finanzwirt (FH) Birgit Reindl, Esslingen

Für den schnellen Überblick bietet sich die nachfolgende Übersicht über die für den Veranlagungszeitraum 2008 bedeutsamen Pausch-, Höchst- und Freibeträge an. Hierbei sind insbesondere die folgenden Änderungsgesetze berücksichtigt:

- Eigenheimrentengesetz
- Jahressteuergesetze 2008 und 2009
- Familienleistungsgesetz
- Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets „Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung“

Einkommensteuer v. H./Euro §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung 2008

§ 1 Abs. 3

Beschränkte bzw. auf Antrag unbeschränkte ESt-Pflicht: Wahlrecht, wenn Auslandseinkünfte nicht mehr als 7.664 oder Inlandseinkünfte mind. ... 90 v. H. der Gesamteinkünfte

Beachte: Ggf. Kürzung nach den Verhältnissen des Wohnsitzstaates¹

§ 1 a

EU- bzw. EWR-Staatsangehörige erhalten weitere Vergünstigungen, insbesondere den Splittingtarif → wenn der Betrag nach § 1 Abs. 3 Satz 2 bei Ehegatten gemeinsam nicht ... übersteigt (im Übrigen 90 v. H. – Grenze wie oben – bezogen auf die gemeinsamen Einkünfte) 15.328

Beachte: Ggf. Kürzung nach den Verhältnissen des Wohnsitzstaates

§ 2 Abs. 3

Verlustausgleich unbeschränkt

§ 2 Abs. 5 a

Erhöhung/Verminderung der Einkünfte, Summe der Einkünfte und Gesamtbetrag der Einkünfte für außersteuerliche Zwecke, um

- steuerfreie Beträge nach § 3 Nr. 40 EStG ja
- nicht abziehbare Beträge nach § 3c Abs. 2 EStG ja

§ 2 Abs. 7

Einbeziehung der beschränkt stpfl. Einkünfte in die Veranlagung zur unbeschränkten Steuerpflicht bei Wechsel der Steuerpflicht innerhalb eines VZ ja

§ 3 Nr. 9²

Freibetrag bei Abfindung wegen Auflösung eines Dienstverhältnisses

Einkommensteuer v. H./Euro §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung 2008

§ 3 Nr. 10³

Gesetzliche Übergangsgelder bzw. -beihilfen wegen Entlassung aus einem Dienstverhältnis,

§ 3 Nr. 15⁴

Steuerfreier Höchstbetrag für Zuwendungen an AN bei Geburt eines Kindes/bei Eheschließung

§ 3 Nr. 26

Steuerbefreiung der Einnahmen⁵ für nebenberufliche Tätigkeit als Übungsleiter, Pfleger, Künstler etc. im Dienst oder Auftrag einer öffentlich-rechtlichen oder wegen Gemeinnützigkeit etc. steuerbefreiten Körperschaft bis zu 2.100 – auch wenn aus EU-/EWR-Ausland –

§ 3 Nr. 26 a

Steuerbefreiung von Einnahmen für sonstige nebenberufliche Tätigkeit im Dienst oder Auftrag einer öffentlich-rechtlichen oder wegen Gemeinnützigkeit etc. steuerbefreiten Körperschaft bis zu 500 – auch wenn aus EU-/EWR-Ausland –

§ 3 Nr. 34

Steuerbefreiung für Arbeitgeberzuschüsse zur betrieblichen Gesundheitsförderung 500

§ 3 Nr. 38

Steuerbefreiung für Sachprämien, die der Stpfl. für die persönliche Inanspruchnahme von Dienstleistungen von Unternehmen unentgeltlich erhält, die diese zum Zwecke der Kundenbindung im allgemeinen Geschäftsverkehr in einem jedermann zugänglichen planmäßigen Verfahren gewähren, bis zu jährlich 1.080

¹ Seit 2004 = Viertelung, vgl. BMF-Schreiben vom 26. 10. 2000, BStBl. I 2000, 1502, und vom 17. 11. 2003, BStBl. I 2003, 637

² Letztmalige Anwendung für vor dem 1. 1. 2006 entstandene Abfindungsansprüche, ergangene Gerichtsentscheidungen oder am 31. 12. 2005 anhängige Klageverfahren, sofern Zahlung bis 31. 12. 2007

³ Letztmalige Anwendung für Entlassungen vor dem 1. 1. 2006, sofern Zahlung bis 31. 12. 2007, und für vor dem 1. 1. 2006 begonnene Dienstverhältnisse von Zeitsoldaten, sofern Zahlung bis 31. 12. 2008

⁴ Wegfall ab 2006

⁵ Ausgaben-Abzug nur, soweit höher als steuerfreie Einnahmen

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
§ 3 Nr. 40	
Steuerbefreiung für ... der:	50 %
• Betriebseinnahmen aus der Beteiligung an Kapitalgesellschaften	ja
• Veräußerungspreise nach § 16 EStG, soweit sie auf Anteile an Kapitalgesellschaften entfallen	ja
• Veräußerungspreise nach § 17 EStG	ja
• Gewinnausschüttungen/Bezüge nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 9 sowie § 20 Abs. 3 EStG	ja
• Veräußerungspreise nach § 23 EStG, soweit sie auf Anteile an Kapitalgesellschaften entfallen	ja
§ 3 Nr. 51	
Steuerfreiheit für Trinkgelder	unbegrenzt
§ 3 Nr. 63	
Arbeitgeberbeiträge zu Pensionskassen, Pensionsfonds und seit 2005 Direktversicherungen steuerfrei bis zu ... der Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung, zusätzlicher Höchstbetrag bei Versorgungszusagen seit 2005	4 v. H. 1.800
§ 4 Abs. 4 a	
Abzugsverbot für Schuldzinsen in Höhe von ... der Überentnahme Mindestabzug der abziehbaren Schuldzinsen ... €	6 v. H. 2.050
§ 4 Abs. 5	
Nichtabziehbare Betriebsausgaben	
– Nr. 1	
Höchstbetrag für Geschenke	35
– Nr. 2	
abziehbarer Teil der Bewirtungskosten	70 v. H.
– Nr. 5	
Mehraufwendungen für Verpflegung: Abwesenheit von der Wohnung und dem Tätigkeitsmittelpunkt	
– mindestens 8 Stunden	6
– mindestens 14 Stunden	12
– 24 Stunden	24
→ bei Auslandsreisen/bei einer Tätigkeit im Ausland	
...,	120 v. H.
... und	80 v. H.
... der höchsten Auslandstagegelder nach dem Bundesreisekostengesetz (→ Veröffentlichung im BStBl.)	40 v. H.
• Aufwendungen für Fahrten des Steuerpflichtigen zwischen Wohnung und Betriebsstätte (Kalendermonat) → nicht abziehbare BA:	
(1) positiver Unterschiedsbetrag zwischen den tatsächlichen Fahrzeugkosten und ... €/Entfernungs-km ⁶	0,30
ODER	
(2) positiver Unterschiedsbetrag zwischen ... vom inländischen Listenpreis/Entfernungs-km und ... € für tatsächlich gefahrene Entfernungs-km ⁶	0,03 v. H. 0,30

⁶ Ab 2007: ab dem 21. Entfernungskilometer; jedoch verfassungswidrig; Beschluss BVerfG vom 9.12.2008, vorerst wieder rückwirkend ab 1. 1. 2007 ab dem ersten Entfernungs-km abzugsfähig

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
• Aufwendungen für Familienheimfahrten des Stpfl. → nicht abziehbare BA:	
(1) positiver Unterschiedsbetrag zwischen den tatsächlichen Fahrzeugkosten und ... €/Entfernungskilometer	0,30
ODER	
(2) positiver Unterschiedsbetrag zwischen ... vom inländischen Listenpreis für tatsächlich gefahrene Heimfahrts-Entfernungs-km und ... € pro tatsächlich gefahrenen Heimfahrts-Entfernungs-km	0,002 v. H. 0,30
– Nr. 6 a	
Mehraufwendungen wegen einer aus betrieblichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung	unbefristet
– Nr. 6 b⁷	
Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, wenn	
(1) Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit	voll abziehbar
ODER	
(2) betriebliche/berufliche Nutzung des Arbeitszimmers > 50 % oder kein anderer Arbeitsplatz	nicht abziehbar
§ 4 Abs. 5 b	
Abzug der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe	nein
§ 4 f/§ 9 Abs. 5 (künftig: § 9 c EStG)	
erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten für Kinder bis zur Vollendung des 14. Lebensjahres	
• ... der Aufwendungen	2/3
• jährlich höchstens	4.000
§ 5 Abs. 4 a	
Rückstellungen für Drohverluste	nein
§ 6 Abs. 1 Nr. 1 a	
Aufwendungen für Instandsetzung/Modernisierung innerhalb der ersten ... Jahre nach der Anschaffung des Gebäudes, wenn die Aufwendungen ohne USt ... v. H. der Gebäudeanschaffungskosten	3 15
§ 6 Abs. 1 Nr. 4	
Privatnutzung eines Kraftfahrzeugs ... des inländischen Listenpreises (pro Kalendermonat), alternativ anstelle der tatsächlichen Kosten/Fahrtenbuch, wenn betriebliche Nutzung mehr als ...	1 v. H. 50 v. H.
§ 6 Abs. 2	
Sofortabzug der Anschaffungskosten/Herstellungskosten für geringwertige Wirtschaftsgüter, sofern	
– bei Gewinneinkünften max. ... €	150
– bei Überschusseinkünften max. ... €	410
§ 6 Abs. 2 a	
Bildung eines auf fünf Jahre zu verteilenden Sammelpostens für bewegliche abnutzbare Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten	
– von ... €	> 150
– bis ... €	1.000

⁷ Ab 2007: Wegfall der begrenzten Abzugsmöglichkeit

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
§ 6 b Abs. 1	
Übertragungsfähige stille Reserven in v. H. des aufgedeckten Gewinns bei der Veräußerung von	
– Grund und Boden sowie Gebäuden	100 v. H.
– Aufwuchs und Anlagen	100 v. H.
– Anteile an Kapitalgesellschaften bei Personenunternehmen bis zu ... € (gesellschafterbezogen)	100 v. H. 500.000
§ 6 b Abs. 3	
Reinvestitionsfrist	
– allgemein	4/6 Jahre
– Kapitalbeteiligungen	
• auf bewegliche Wirtschaftsgüter oder Anteile an Kapitalgesellschaften	2 Jahre
• auf neu angeschaffte/hergestellte Gebäude	4 Jahre
§ 6 b Abs. 7	
Gewinnzuschlag pro Jahr, soweit die steuerfreie Rücklage gewinnerhöhend aufgelöst wird	6 v. H.
§ 7 Abs. 2	
degressive AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter: AfA-Satz (im Verhältnis zur linearen AfA/höchstens)	nein
Wiedereinführung für 2009 und 2010: AfA-Satz (im Verhältnis zur linearen AfA/höchstens)	2,5-fach 25 v. H.
§ 7 Abs. 4	
Lineare AfA für	
• Gebäude	
– Baujahr nach 1924	2 v. H.
– Baujahr vor 1925	2,5 v. H.
• Wirtschaftsgebäude(-teile) ⁸	3 v. H.
§ 7 g Abs. 5	
Sonderabschreibung für neue und gebrauchte bewegliche Anlagegüter bei Klein- und Mittelbetrieben neben der AfA nach § 7 Abs.1 oder 2 EStG	
– AfA-Satz	20 v. H.
– Wirtschaftswert bei der Land- u. Forstwirtschaft max.	125.000
– bei den übrigen Betriebsvermögen: Wert des Betriebsvermögens (für 2009 und 2010: 335.000 €)	235.000
– Gewinn bei Einnahmen-Überschussrechnung max.	100.000
– (für 2009 und 2010: 200.000 €)	
– Begünstigungszeitraum	5 Jahre
§ 7 g Abs. 1–4	
Investitionsabzugsbetrag⁹ gewinnmindernder außerbilanzieller Abzug vor Anschaffung/Herstellung bis zu ... der voraussichtl. AK/HK	40 v. H.
– Investitionsfrist	3 Jahre
– absolute Obergrenze (pro Betrieb) am jeweiligen Bilanzstichtag	200.000 €

⁸ Kaufvertrag/Bauantrag seit 1. 1. 2001

⁹ Nach dem 17. 8. 2007 endende Wirtschaftsjahre

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
§ 7 h	
Erhöhte AfA für Sanierungsobjekte	
AfA-Satz	9 v. H./7 v. H.
Begünstigungszeitraum	8 Jahre/4 Jahre
§ 7 i	
Erhöhte AfA für Baudenkmale	
AfA-Satz	9 v. H./7 v. H.
Begünstigungszeitraum	8 Jahre/4 Jahre
§ 8 Abs. 2	
Einnahmen, die nicht in Geld bestehen: für die Kfz-Nutzung:	
(1) für Privatfahrten:	
vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 entsprechend	
(2) für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte: pro Kalendermonat und Entfernungskm ... des inländischen Listenpreises	0,03 v. H.
ODER	
(1) und (2) anteilige tatsächliche Kosten bei ordnungsgemäß geführtem Fahrtenbuch → wegen Familienheimfahrten: § 8 Abs. 2 S. 5 Freigrenze für Sachbezüge i. S. d.	
§ 8 Abs. 2 Satz 1	44
§ 8 Abs. 3	
Rabatt-Freibetrag	1.080
→ ggf. Minderung des üblichen Endpreises am Abgabeort um ...	4 v. H.
§ 9 Abs. 1 Nr. 4	
Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte – ...pro Entfernungskm ¹⁰	0,30
§ 9 Abs. 1 Nr. 5	
Notwendige Mehraufwendungen eines Arbeitnehmers wegen einer beruflich begründeten doppelten Haushaltsführung	unbefristet
→ für eine wöchentliche Familienheimfahrt jeweils ... pro Entfernungskm ¹¹ , § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4	0,30
§ 9 Abs. 5	
→ Hinweis auf § 4 Abs. 5 EStG	
§ 9 a	
Werbungskosten-Pauschbetrag für	
– Nr. 1 a) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	920
– Nr. 1 b) ¹² Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, soweit Versorgungsbezüge	102
– Nr. 2 Einkünfte aus Kapitalvermögen	51/102

¹⁰ Keine Kappung für die ersten 20 Entfernungskilometer mehr, da verfassungswidrig; Beschluss BVerfG vom 9. 12. 2008, vorerst wieder rückwirkend ab 1. 1. 2007 ab dem ersten Entfernungskm abzugsfähig

¹¹ Auch weiterhin ab 2007 ab dem 1. Entfernungskilometer

¹² Wegfall des Pb von 920 € für Versorgungsbezüge seit 2005, u. a. Ersatz durch Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag (vgl. § 19 Abs. 2)

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
– Nr. 3 Einkünfte i. S. von § 22 Nr. 1, 1 a und 5 EStG (insb. Renten)	102
§ 9 b Nicht abzugsfähige Vorsteuer sind AK/HK	
§ 10 Abs. 1	
– Nr. 1 Begrenztes Realsplitting bis zu	13.805
– Nr. 3 Buchst. b) i. V. m. Nr. 2 Buchst. b) Doppelbuchst. cc) und dd) in der Altfassung vor dem Alterseinkünftegesetz Ansatz von Rentenversicherungen mit Kapitalwahlrecht und Kapitalversicherungen bei den Sonderausgaben im Rahmen der Höchstbetragsberechnung ¹³	88 v. H.
– Nr. 5 (künftig: § 9 c) Kinderbetreuungskosten	
• für Kinder zwischen drei und fünf Jahre	2/3
• ... der Aufwendungen	4.000
• jährlich höchstens	4.000
– Nr. 7 Aufwendungen für eine Berufsausbildung/ bei auswärtiger Unterbringung ¹⁴	4.000
– Nr. 8 (künftig: § 9 c) behinderungs- oder ausbildungsbedingte Kinderbetreuungskosten	
• Eltern/Alleinerziehender behindert oder in Ausbildung	
• für Kinder bis zur Vollendung des 14. Lebensjahres	
• ... der Aufwendungen	2/3
• jährlich höchstens	4.000
– Nr. 9 Schulgeld für Privatschulen ¹⁵	30 v. H.
§ 10 Abs. 3 – alt – Sonderausgaben-Höchstbeträge seit 2005, wenn günstiger als die Höchstbeträge nach § 10 Abs. 3 und 4 EStG – neu –	
– Nr. 3 Zusätzlicher Höchstbetrag für Beiträge zu einer zusätzlichen freiwilligen Pflegeversicherung für Stpfl., die nach dem 31. 12. 1957 geboren sind	184
– Nr. 2 Vorwegabzug für Versicherungsbeiträge	
– für Alleinstehende	3.068
– für Ehegatten	6.136
Pauschale Kürzung des Vorwegabzugs	
• generell um ... der Einnahmen	16 v. H.
– Nr. 1 Allgemeiner Höchstbetrag für Vorsorgeaufwendungen	
– für Alleinstehende	1.334
– für Ehegatten	2.668

13 Vertragsabschluss vor 2005 und erstmaliger Beitrag bis 31. 3. 2005

14 Seit 2004 einheitlicher Höchstbetrag, unabhängig von einer etwaigen auswärtigen Unterbringung

15 Lt. EuGH-Rechtsprechung auch für entspr. Schulen im EU-/EWR-Ausland

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
– Nr. 4 Verbleibende Vorsorgeaufwendungen zu ..., höchstens halber allgemeiner Höchstbetrag	50 v. H.
§ 10 Abs. 3 – neu Höchstbetrag für Beiträge zur sog. Basisversorgung (= gesetzliche Rentenversicherung, landwirtschaftliche Alterskassen, berufsständische Versorgungswerke, der gesetzlichen Rentenversicherung vergleichbare private kapitalgedeckte Rentenversicherung)	
– für Alleinstehende	20.000
– für zusammenveranlagte Ehegatten	40.000
abziehbarer Teilbetrag für 2008	66 v. H.
§ 10 Abs. 4 – neu Höchstbetrag für sonstige Vorsorgeaufwendungen ¹⁶	
– allgemein	2.400
– für Arbeitnehmer	1.500
§ 10 a Besonderer Sonderausgabenabzug für Beiträge zu einem Altersvorsorgevertrag	
– bis zu einem Höchstbetrag von	2.100
– Günstigerprüfung zwischen Zulage/ Sonderausgaben	ja
§ 10 b Höchstbetrag für	
– Zuwendungen für kirchliche, religiöse, besonders förderungswürdige, gemeinnützige, mildtätige, wissenschaftliche, kulturelle Zwecke ... des Gesamtbetrags der Einkünfte (GdE) bzw. ... der Umsätze, Löhne, Gehälter	20 v. H. 4 v. T.
– Zuwendungen an politische Parteien	1.650
(Verdoppelung bei zusammenveranlagten Ehegatten) Hinweis: § 34 g EStG hat Vorrang!	
– Zuwendungen bei Neugründung einer be- günstigten Stiftung auf Antrag innerhalb von ... Jahren	10
bis zu	1.000.000
§ 10 c Abs. 1/4 Sonderausgabenpauschbetrag bei Anwendung der Grundtabelle/Splittingtabelle für § 10 Abs. 1 Nr. 1, 1 a, 4, 5, 7 bis 9 und § 10 b ...	36/72
§ 10 c Abs. 2–4 – alt Vorsorgepauschale für Arbeitnehmer ab 2005, wenn günstiger als die Vorsorge- pauschale nach § 10 c Abs. 2 und 4 EStG – neu	
... v. H. des Arbeitslohnes	20
a) Höchstbeträge bei Grundtabelle	
– Allgemeine Vorsorgepauschale	
Grundhöchstbetrag/halber Höchstbetrag	1.334/667
– Vorwegabzug/Kürzung um ... des Arbeitslohnes	3.068/16 v. H.
– Besondere Vorsorgepauschale	1.134
b) Höchstbeträge bei Splittingtabelle	
– Allgemeine Vorsorgepauschale	
Grundhöchstbetrag/halber Höchstbetrag	2.668/1.334

16 Bei zusammenveranlagten Ehegatten gemeinsame Summe aus den jeweiligen Höchstbeträgen

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
– Vorwegabzug/Kürzung um ... des Arbeitslohns	6.136/16 v. H.
– Besondere Vorsorgepauschale	2.268
§ 10 c – neu	
Abs. 2	
Vorsorgepauschale für rentenversicherungs- pflichtige Arbeitnehmer	
– Nr. 1 (= Komponente 1)	
... des auf den Arbeitslohn bezogenen Gesamt-	50 v. H.
beitrags zur gesetzlichen Rentenversicherg. von ...	19,9 v. H.
– abziehbarer Teilbetrag	28 v. H.
– Nr. 2 (= Komponente 2)	
... des Arbeitslohns,	11 v. H.
maximal	1.500
Abs. 3	
Vorsorgepauschale für nicht rentenversicherungs- pflichtige Arbeitnehmer	
– nur Komponente 2	
... des Arbeitslohns,	11 v. H.
maximal	1.500
Abs. 4	
Zusammenveranlagte Ehegatten	
– Komponente 1 entsprechend dem jeweiligen	
Arbeitslohn	
– Verdoppelung des Betrags nach Komponente 2	
§ 10 d	
Höchstbetrag des einjährigen Verlustrücktrags	511.500
– beschränkter Verlustvortrag über Sockelbetrag	
von ... (Alleinstehende/Ehegatten)	1 Mio./2 Mio.
bis zu ... v. H. der positiven Einkünfte	60 v. H.
§ 10 f Abs. 1	
Berücksichtigung von Herstellungs- oder An- schaftungskosten für begünstigte Baumaßnah-	
men an eigengenutzten Sanierungsobjekten und	
Baudenkmalern wie Sonderausgaben	
Abzugsbetrag	9 v. H.
Abzugszeitraum	10 Jahre
§ 10 f Abs. 2	
Berücksichtigung von begünstigtem Erhaltungsaufwand an eigengenutzten Sanierungsobjekten	
und Baudenkmalern wie Sonderausgaben	
• Abzugsbetrag	9 v. H.
• Abzugszeitraum	10 Jahre
§ 10 g	
Aufwendungen für Herstellungs- oder Erhaltungsaufwand an schutzwürdigen Kulturgütern, wenn weder Einkünfteerzielung noch eigene Wohnzwecke	
• Abzugsbetrag	9 v. H.
• Abzugszeitraum	10 Jahre
§ 11 a	
Verteilung von begünstigtem Erhaltungsaufwand an Sanierungsobjekten auf	2–5 Jahre
§ 11 b	
Verteilung von begünstigtem Erhaltungsaufwand an Baudenkmalern auf	2–5 Jahre

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
§ 13 Abs. 3	
Freibetrag für Land- und Forstwirte/Grenze:	
Summe der Einkünfte	
– Alleinstehende und bei getrennter Veranlagung	670/30.700
– Ehegatten bei Zusammenveranlagung	1.340/61.400
§ 16 Abs. 4	
Freibetrag für Betriebsveräußerung und -auf-	
gabe bei Vollendung des 55. Lebensjahres oder	45.000
Berufsunfähigkeit ¹⁷	
Ermäßigung bei Veräußerungsgewinn über	136.000
§ 17 Abs. 1	
Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften	
Beteiligungsgrenze mind.	1 v. H.
§ 17 Abs. 3	
Freibetrag für Anteilsveräußerungen ¹⁸	9.060
Ermäßigung bei Veräußerungsgewinn über	36.100
Beachte: Halbeinkünfteverfahren gilt!	
§ 19 Abs. 2	
Versorgungsfreibetrag	
–... v. H. der Versorgungsbezüge,	35,2 v. H.
– maximal	2.640
– Zuschlag ¹⁹	792
– aufgrund Beamtenrecht keine Altersgrenze	
– in anderen Fällen bei Vollendung des	
... Lebensjahres	63
– vollendetes Lebensjahr bei Schwerbehinderung	60
§ 19 a	
Freibetrag bei unentgeltlicher oder verbilligter	
Überlassung von Vermögensbeteiligungen an	
Arbeitnehmer bis	135
§ 20 Abs. 1 Nr. 6	
Kapitallebensversicherungen/Rentenver- sicherungen mit Kapitalwahlrecht	
Steuerpflicht der Versicherungserträge bei	
Kapitalauszahlung ...,	50 v. H.
wenn	
– Mindestlaufzeit	12 Jahre
und	
– Auszahlungsbeginn frühestens mit ... Lebensjahr	60
§ 20 Abs. 4	
Sparer-Freibetrag (Regelfall/ Zusammenveranlagung)	750/ 1.500
§ 22 Nr. 1	
Besteuerung von Renten	
– allgemein:	
vom Alter bei Rentenbeginn abhängiger Ertragsanteil	
– steuerpflichtiger Teil von Renten aus der sog.	
Basisversorgung (gesetzliche Rentenversicherung,	

¹⁷ Freibetrag ist seit 1996 personenbezogen, Objektbeschränkung: auf Antrag einmal, keine Anrechnung von „Altobjekten“ (vor 1996)

¹⁸ Quotelung entsprechend Beteiligungshöhe

¹⁹ Zuschlag ersetzt den gestrichenen AN-Pb von 920 €

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
landwirtschaftliche Alterskassen, berufsständische Versorgungswerke, private kapitalgedeckte Rentenversicherung) ²⁰	
• bei Rentenbeginn in 2005 oder früher	50 v. H.
• bei Rentenbeginn in 2006	52 v. H.
• bei Rentenbeginn in 2007	54 v. H.
• bei Rentenbeginn in 2008	56 v. H.
§ 22 Nr. 3	
Freigrenze für sonstige Leistungseinkünfte („wenn weniger als“)	256
§ 23 Abs. 3	
Freigrenze für private Veräußerungsgewinne („wenn weniger als“)	600
§ 24 a	
zu Beginn des Veranlagungszeitraums das ... Lebensjahr vollendet	64
... der begünstigten Einkünfte	35,2 v. H.
Altersentlastungsbetrag höchstens	1.672
§ 24 b	
Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	1.308
§ 32 Abs. 6	
Kinderfreibetrag (bei sog. Auslands-Kindern: Viertelung nach Ländergruppen)	
• monatlich	304/152
• für das gesamte Jahr	3.648/1.824
→ für Kinder im Sinne des § 32 Abs. 4 Nr. 1 und 2 (ab 18 Jahre; ohne Kinder, die wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten): eigene Einkünfte und Bezüge nicht mehr als ²¹	7.680
(vgl. auch unten § 66)	
Freibetrag für Betreuungs-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf (keine Altersgrenze)	2.160/1.080
→ alle Freibeträge (nur) im Rahmen der Günstigerprüfung (§ 31 EStG)!	
§ 32 a	
Höchststeuersatz	42 v. H.
ab Einkommen von 250.000 bzw. 500.000 € incl. „Reichensteuer“	45 v. H.
Grundfreibetrag	
• Grundtabelle	7.664
• Splittingtabelle	15.328
§ 33 a Abs. 1	
Höchstbetrag für Unterhalt oder Berufsausbildungskosten (Dritteltung nach Ländergruppen) gegenüber gesetzlich Unterhaltsberechtigten bzw. gleichgestellte Personen (Kürzung öffentlicher Mittel) anrechnungsfreie Grenze für eigene Einkünfte und Bezüge der unterhaltenen Person	7.680 624

20 § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG in der Fassung des Alterseinkünftegesetzes (BStBl. I 2004, 554)

21 Hierzu zählen die Einkünfte und Bezüge der Kinder, die zur Bestreitung ihres Unterhalts oder ihrer Berufsausbildung geeignet sind, abzüglich AN-Anteil Sozialversicherung

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
§ 33 a Abs. 2	
Ausbildungsfreibetrag für auswärtig untergebrachtes Kind über 18 anrechnungsfreie Grenze für eigene Einkünfte und Bezüge	924 1.848
§ 33 a Abs. 3	
Höchstbetrag für Haushaltshilfe wegen	
– Alters (60 Lj.)	624
– Krankheit	624
– Behinderung/Hilflosigkeit	924
Höchstbetrag für Heimunterbringung	
– allgemein	624
– zur dauernden Pflege	924
§ 33 b Abs. 1 bis 3	
Pauschbetrag für Körperbehinderte	
– bei Erwerbsminderung von	
25 und 30 v. H.	310
35 und 40 v. H.	430
45 und 50 v. H.	570
55 und 60 v. H.	720
65 und 70 v. H.	890
75 und 80 v. H.	1.060
85 und 90 v. H.	1.230
95 und 100 v. H.	1.420
– bei Hilflosigkeit bzw. für Blinde	3.700
– Abs. 4 Hinterbliebenen-Pauschbetrag	370
– Abs. 6 Pflegepauschbetrag	924
§ 34	
Tarifiermäßigung für außerordentliche Einkünfte	
– Grundsatzregelung	Fünftelung
– Vergütung für mehrjährige Tätigkeit	Fünftelung
– alternativ für Gewinne aus der Aufgabe oder Veräußerung von Betrieben, Teil- betrieben, Mitunternehmeranteilen, mindestens	56 v. H. 15 v. H.
– Höchstbetrag der dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Einkünfte	5 Mio.
§ 34 g	
Steuerermäßigung für Beiträge und Spenden an politische Parteien i. H. von 50 v. H. der Aufwendungen, höchstens	825/1.650
§ 35	
Steuerermäßigung für gewerbliche Einkünfte ... des GewSt-Messbetrags, wenn GewSt-Hebesatz mindestens ... v. H.	3,8-fach 200
§ 35 a Abs. 1	
Steuerermäßigung bei einer geringfügigen Beschäftigung in einem Privathaushalt (§ 8 a SGB IV)	
• ... der Aufwendungen	10 v. H. ²²
• jährlich höchstens	510 ²³

22 Ab 2009: 20 v. H.

23 Ggf. Zwölfteilung

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
bei sozialversicherungspflichtigen Beschäftigten in einem Privathaushalt	
• ... der Aufwendungen	12 v. H.
• jährlich höchstens	2.400 ²⁴
§ 35 a Abs. 2	
Steuerermäßigung	
a) Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen in einem Privathaushalt durch Selbstständige	
• ... der Aufwendungen	20 v. H.
• jährlich höchstens	600
b) Pflege- und Betreuungsleistungen in einem Privathaushalt durch Selbstständige	
• ... der Aufwendungen	20 v. H.
• jährlich höchstens	1.200 ²⁵
c) Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen in einem Privathaushalt durch Selbstständige	
• ... der Aufwendungen	20 v. H.
• jährlich höchstens	600 ²⁶
§ 37 Abs. 3	
Grenze für Berücksichtigung von Sonderausgaben bzw. außergewöhnlichen Belastungen bei den ESt-Vorauszahlungen	600
§ 37 Abs. 5	
Mindestgrenze für die Festsetzung oder Erhöhung von ESt-Vorauszahlungen	
– jährlich	200
– vierteljährlich	50
– bei nachträglicher Erhöhung	2.500
§ 37 a	
Pauschalierung für Sachprämien im Sinne von § 3 Nr. 38 EStG mit ...	2,25 v. H.
§ 37 b	
Pauschalbesteuerung von Sachzuwendungen an Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer	
– bis zu ...	10.000
– Steuersatz	30 %
§ 46 Abs. 2 Nr. 1	
Besondere Veranlagungsgrenze	
– bei Einkünften ohne LSt-Abzug („jeweils mehr als“)	410
§ 48	
Bauabzugsteuer	
Kein Steuerabzug , wenn Gegenleistung	
– bei ausschließlich ust-freien Umsätzen (§ 4 Nr. 12 Satz 1 UStG) nicht über	15.000
– in den übrigen Fällen nicht über	5.000
– Freistellungsbescheinigung nach § 48 b EStG vorliegt	ja

24 Ab 2009: höchstens 4.000 €

25 Keine Zwölfteilung; wenn Höchstbetrag nach a) bereits ausgeschöpft, höchstens 600 €

26 Ab 2009: höchstens 1.200 €

Einkommensteuer §§ des EStG, Inhalt der Bestimmung	v. H./Euro 2008
Einbehalt der Bauabzugsteuer	
durch den Leistungsempfänger	
– Unternehmer gem. § 2 UStG	ja
– juristische Person des öffentlichen Rechts	ja
soweit mehr als zwei Wohnungen vermietet werden in Höhe von ...	15 v. H.
der Bemessungsgrundlage (Entgelt)	
§ 50 Abs. 3	
Mindeststeuersatz ... v. H.	25
(nicht für Fälle des Abs. 1 Satz 6) ²⁷	
§ 50 a Abs. 4	
Staffelsteuersätze bei im Inland ausgeübten künstlerischen, sportlichen, artistischen oder ähnlichen Darbietungen:	
bei Einnahmen	
– bis 250 €	0 v. H.
– bis 500 €	10 v. H.
– bis 1.000 €	15 v. H.
– über 1.000 €	25 v. H.
§ 51 a Abs. 2	
Bemessungsgrundlage für Annex-Steuern	
– Berücksichtigung der Kinder- und Betreuungsfreibeträge	ja
– Erhöhung um steuerfreie Beträge nach § 3 Nr. 40 EStG	ja
– Minderung um die nach § 3 c Abs. 2 EStG nicht abzugsfähigen Beträge	ja
§ 66	
Monatliches Kindergeld für das	
• erste, zweite und dritte Kind jeweils	154
• vierte und jedes weitere Kind jeweils	179
§§ 79 ff.	
Altersvorsorgezulage für Beiträge in einen Altersvorsorgevertrag ²⁸ (§ 82 Abs. 1 Satz 4 EStG)	
– Grundzulage (§ 84)	154
– Kinderzulage (§ 85)	185/300 ²⁹
Altersvorsorgezulage für Tilgungsleistungen für selbstgenutztes Wohneigentum ³⁰ (§ 82 Abs. 1 Satz 4 EStG) ³¹	
– Grundzulage (§ 84)	154
– Kinderzulage (§ 85)	185/300 ³²
Sockelbetrag (§ 86)	
– wenn keine Kinderzulage zusteht	60
– wenn Kinderzulage für ein Kind zusteht	60
– wenn Kinderzulage für mind. 2 Kinder zusteht	60

27 BMF-Schreiben vom 10. 9. 2004, BStBl. I 2004, 860

28 Alternativ Sonderausgabenabzug nach § 10 a EStG, wenn günstiger

29 Für ab 2008 geborene Kinder

30 Alternativ Sonderausgabenabzug nach § 10 a EStG, wenn günstiger

31 Erweiterte Förderung des selbstgenutzten Wohneigentums durch das Eigenheimrentengesetz

32 Für ab 2008 geborene Kinder

Bilanzberichtigung – Fallbeispiele

Von Dipl.-Finanzwirt (FH) Heiko Salzer, Nistertal

I. Allgemeines

1. Bilanzberichtigung

Nach § 4 Abs. 2 Satz 1 erster Halbs. EStG und R. 4.4 Abs. 1 Satz 1 EStR „darf“ der Steuerpflichtige die Bilanz auch nach ihrer Einreichung beim Finanzamt ändern, soweit sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung unter Befolgung der Vorschriften des Einkommensteuergesetzes nicht entspricht (sog. Bilanzberichtigung). Eine Bilanzberichtigung erfordert somit einen *unrichtigen* Bilanzansatz.

Als Bilanzansatz gilt der Wertansatz für jedes einzelne bewertungsfähige Wirtschaftsgut bzw. jeden einzelnen Rechnungsabgrenzungsposten² sowie für Entnahmen und Einlagen.³ Eine Änderung des steuerlichen Gewinns ohne Auswirkung auf einen Bilanzansatz ist daher keine Bilanzberichtigung (z. B. bei außerbilanziellen Hinzu- und Abrechnungen).⁴

Ein solcher Bilanzansatz ist unrichtig, wenn er *unzulässig* ist, d. h., wenn er gegen zwingende Vorschriften des Einkommensteuerrechts oder des Handelsrechts oder gegen die einkommensteuerrechtlich zu beachtenden handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung verstößt.⁵ Es darf also insoweit kein Wahlrecht bestehen.

Zu beachten ist weiter, dass ein Bilanzansatz nur dann unrichtig im Sinne des § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG ist, wenn der Steuerpflichtige einen o. g. Verstoß nicht beseitigt hat, obwohl er diesen nach den im Zeitpunkt der Bilanzerstellung bestehenden Erkenntnismöglichkeiten über die zum Bilanzstichtag gegebenen objektiven Verhältnisse bei pflichtgemäßer und gewissenhafter Prüfung erkennen konnte (*subjektiver Fehlerbegriff*).⁶ Konnte er einen solchen Verstoß jedoch trotz pflichtgemäßer und gewissenhafter Prüfung nicht erkennen, ist die Bilanz im Rahmen des § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG „richtig“. D. h. eine Bilanz kann nicht nach § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG berichtigt werden, wenn sie nach dem Maßstab des Erkenntnisstands im Zeitpunkt ihrer Erstellung den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht.⁷ Entspricht ein Bilanzansatz im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung den Grundsätzen höchstrichterlicher Rechtsprechung, wird dieser durch eine Änderung der Rechtsprechung nicht unrichtig. Hat der Steuerpflichtige entsprechend der im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung bestehenden Verwaltungsauffassung bilanziert, hält er aber einen davon abweichenden Ansatz für richtig, ist eine Bilanzberichtigung bei einer Änderung der Verwaltungsauffassung aufgrund höchstrichterlicher Rechtsprechung zulässig, wenn er durch Zusätze oder Vermerke bei der Aufstellung der Bilanz dokumentiert hat, dass er einen von der Verwaltungsauffassung abweichenden Ansatz begehrt. Die Dokumentation ist zusammen mit der Steuererklärung beim Finanzamt einzureichen. Soweit keine steuerlichen Ansatz- oder Bewertungsvorbehalte gelten, ist ein von der Handelsbilanz abweichender Ansatz in der Steuerbilanz als ausreichende

Dokumentation anzusehen. Auf die Problematiken mit werterhellenden und wertbeeinflussenden Ereignissen wird hier nicht weiter eingegangen („Wertaufhellungstheorie“ nach § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB⁸).

Die Berichtigung ist dabei grundsätzlich in dem Jahr vorzunehmen, in dem der Bilanzierungs- oder Bewertungsfehler auftrat, d. h. an der Fehlerquelle. Sind für die Folgejahre bereits Bilanzen aufgestellt worden, ist eine „Rückwärtsberichtigung“ bis in das Fehlerjahr notwendig. Eine Bilanzberichtigung ist jedoch gemäß § 4 Abs. 2 Satz 1 zweiter Halbs. EStG nicht zulässig, wenn die Bilanz einer Steuerfestsetzung zu Grunde liegt, die nicht mehr aufgehoben oder geändert werden kann.⁹ In diesem Fall ist grundsätzlich die Schlussbilanz des ersten Jahres, dessen Veranlagung noch geändert werden kann, erfolgswirksam richtigzustellen (Ausnahmen siehe unten).¹⁰

Eine Bilanzberichtigung darf nur der Steuerpflichtige selbst vornehmen. Hält das Finanzamt eine Bilanz für fehlerhaft, darf es diese Bilanz der Besteuerung nicht zu Grunde legen und muss eine eigene Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich mit ggf. auf der Grundlage der Bilanz abgeänderten Werten vornehmen.¹¹

Aus verfahrensrechtlicher Sicht stellt eine Bilanzberichtigung ein rückwirkendes Ereignis dar, sodass die Steuerfestsetzungen der Folgejahre gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO geändert werden können, wenn diese bereits bestandskräftig sind.¹²

2. Bilanzänderung

Von der Bilanzberichtigung nach § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG ist die Bilanzänderung nach § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG zu unterscheiden. Während bei einer Bilanzberichtigung ein unrichtiger Bilanzansatz richtig gestellt wird, besteht bei einer Bilanzänderung die Möglichkeit, einen richtigen Bilanzansatz durch einen anderen richtigen Bilanzansatz zu tauschen. Eine Bilanzänderung setzt somit voraus, dass steuerrechtlich (und über § 5 EStG ggf. auch handelsrechtlich) verschiedene Ansätze für die Bewertung eines Wirtschaftsgutes zulässig sind, d. h. der Steuerpflichtige muss ein Wahlrecht zwischen mehreren Wertansätzen haben (z. B. bei Rücklagen nach § 6 b EStG, § 7 g EStG a. F. oder R. 6.6 EStR). Die Entscheidung darüber, welchen Wertansatz der Steuerpflichtige wählt, trifft er mit Einreichung der Bilanz beim Finanzamt. Ändert der Steuerpflichtige seine bereits getroffene Entscheidung bezüglich eines zulässigen Wertansatzes zu Gunsten eines anderen zulässigen Wertansatzes, liegt ein Fall der Bilanzänderung vor.¹³ Wenn sich einem Steuerpflichtigen jedoch aufgrund einer falschen Bilanzierung überhaupt erst nach Einreichung der Bilanz die Möglichkeit eröffnet hatte, *erstmalig* sein Wahlrecht auszuüben, liegt insoweit keine Bilanzänderung vor.¹⁴

Eine Bilanzänderung ist jedoch nur zulässig, wenn sie in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit einer Bilanzberichtigung nach § 4 Abs. 2 Satz 1 EStG steht und soweit die Auswirkung der Bilanzberichtigung auf den Gewinn reicht.¹⁵ Die Bilanzän-

1 Das „darf“ im § 4 Abs. 2 Satz 1 Halbs. 1 EStG berührt nicht die Pflicht zur Mitteilung des berichtigten Gewinns nach § 153 AO, wenn die Gefahr einer Steuerverkürzung besteht

2 R. 4.4 Abs. 3 Satz 1 EStR

3 BMF-Schreiben vom 13. 8. 2008, BStBl. I S. 845; BFH-Urteil vom 31. 5. 2007, Az. IV R. 54/05, BStBl. II 2008 S. 665; BFH-Urteil vom 31. 5. 2007, Az. IV R. 25/06, BFH/NV 2007 S. 2086-2087

4 H 4.4 [Bilanzberichtigung] 1. Spiegelstrich EStH; BMF-Schreiben vom 13. 8. 2008, a. a. O.; BFH-Urteil vom 23. 1. 2008, Az. I R. 40/07, BStBl. II S. 669

5 R. 4.4 Abs. 1 Satz 2 EStR

6 BFH-Urteil vom 5. 4. 2006, Az. I R. 46/04, BStBl. II S. 688; Schmidt/Heinicke, EStG, 26. Aufl., § 4 Rz. 681 und 687, § 6 Rz. 47

7 BFH-Urteile vom 5. 6. 2007, Az. I R. 47/06, BStBl. II S. 818; und vom 23. 1. 2008, Az. I R. 40/07, a. a. O.

8 H 5.2 [GoB] 3. Spiegelstrich EStH

9 H 4.4 [Berichtigung einer Bilanz, die einer bestandskräftigen Veranlagung zu Grunde liegt] 1. Spiegelstrich EStH

10 R. 4.4 Abs. 1 Satz 3 EStR; BFH-Urteil vom 30. 3. 2006, Az. IV R. 25/04, BStBl. II 2008 S. 171; BFH-Urteil vom 13. 6. 2006, Az. I R. 58/05, BStBl. II S. 928

11 H 4.4 [Bilanzberichtigung] 2. Spiegelstrich EStH

12 AEAO zu § 175 Tz. 2.4; BFH-Urteil vom 30. 6. 2005, Az. IV R. 11/04, BStBl. II S. 809; Schmidt/Heinicke, a. a. O., § 4 Rz. 688.

13 R. 4.4 Abs. 2 EStR

14 BFH-Urteil vom 27. 9. 2006, Az. IV R. 7/06, BStBl. II 2008 S. 600

15 BMF-Schreiben vom 18. 5. 2000, BStBl. I S. 587; vgl. BFH-Urteil vom 27. 9. 2006, Az. IV R. 7/06, a. a. O.

derung dient somit nur der Kompensation der Gewinnauswirkung aufgrund einer Bilanzberichtigung. Ein enger zeitlicher Zusammenhang ist gegeben, wenn die Bilanzänderung unverzüglich nach der Bilanzberichtigung begehrt wird. Ein enger sachlicher Zusammenhang ist gegeben, wenn sich beide Maßnahmen auf dieselbe Bilanz beziehen.¹⁶ Ein Bezug auf denselben Bilanzansatz ist dagegen nicht erforderlich. Aus Gründen der Übersichtlichkeit wird auf die Problematik einer Bilanzänderung nicht weiter eingegangen.

II. Bilanzberichtigung

Die folgende Übersicht soll einen kurzen Überblick darüber geben, welche Varianten möglich sind. Dabei gilt, bis auf die Sonderfälle, grundsätzlich folgende Faustformel:

- neutrale Fehler sind neutral zu berichtigen
- erfolgswirksame Fehler sind erfolgswirksam zu berichtigen

1. Erfolgsneutrale Fehler

Hat der Fehler zu keiner Änderung der Steuerfestsetzung geführt, ist auch die Berichtigung grundsätzlich neutral vorzunehmen. Dabei sind nur solche steuerlichen Auswirkungen schädlich, die sich unmittelbar aus dem unrichtigen Bilanzansatz ergeben.¹⁷ Aufgrund der Erfolgsneutralität ist die Berichtigung im Rahmen der formellen Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs bis zur Fehlerquelle zulässig. Aus Vereinfachungsgründen kann aber auch die Anfangsbilanz des ersten offenen Jahres neutral berichtigt werden. In der Praxis wird die Berichtigung oftmals auch aus technischen Gründen in der Schlussbilanz über eine buchtechnische Entnahme bzw. buchtechnische Einlage vorgenommen.

Bei den folgenden Fällen ist zu unterstellen, dass die Jahre bis 04 bestandskräftig und nach AO nicht mehr änderbar sind. Soweit die Jahreszahlen zweistellig angegeben werden, handelt es sich um fiktive Jahre.

Fall 1

Der Steuerpflichtige nutzt ein zu seinem Privatvermögen gehörendes unbebautes Grundstück ab dem 1.1.01 als betrieblichen Lagerplatz. Er hat es nicht bilanziert. Die Teilwerte zum 1.1.01 betragen 100.000 € und zum 1.1.05 120.000 €. Das Grundstück hatte er zuvor 1989 erworben und anschließend ausschließlich für eigene private Zwecke genutzt.

Das unbebaute Grundstück gehört ab dem 1.1.01 zum notwendigen Betriebsvermögen nach R 4.2 Abs. 7 Satz 1 EStR und muss daher zwingend bilanziert werden. Der Steuerpflichtige hätte somit in 01 eine Einlage nach § 4 Abs. 1 Satz 7 erster Halbs. i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 EStG mit dem Teilwert vornehmen müssen. Da die unterlassene Einlage jedoch zu keiner steuerlichen Auswirkung geführt hat, darf bis zur Fehlerquelle berichtigt werden. Zur Vereinfachung kann aber auch die Anfangsbilanz zum 1.1.05 neutral berichtigt werden (formelle Durchbrechung), indem der Grund und Boden mit 100.000 € angesetzt wird (nicht 120.000 €, da Einlage in 01). Alternativ dazu kann man den Grund und Boden in der Schlussbilanz zum 31.12.2005 über eine buchtechnische Einlage neutral einbuchen.¹⁸

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:
 Grund und Boden an buchtechn. Einlage 100.000 €

Fall 2

Der Steuerpflichtige nutzt ein zu seinem Privatvermögen gehörendes bebautes Grundstück ab dem 1.1.01 als Lagerhalle. Er hat es nicht bilanziert. Das Grundstück hatte er zuvor 1989 erworben und anschließend ausschließlich für eigene private Zwecke genutzt. Der

Teilwert des Gebäudes beträgt zum 1.1.01 200.000 € und zum 1.1.05 250.000 €. Der Teilwert des Grund und Boden beträgt zum 1.1.01 50.000 € und zum 1.1.05 80.000 €.

Das Gebäude und der Grund und Boden gehören ab dem 1.1.01 zum notwendigen Betriebsvermögen nach R 4.2 Abs. 7 Satz 1 EStR und müssen daher zwingend bilanziert werden. Der Steuerpflichtige hätte somit in 01 zwei Einlagen (Grund und Boden und Gebäude) nach § 4 Abs. 1 Satz 7 erster Halbs. i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 EStG mit dem Teilwert vornehmen müssen. Da die unterlassene Einlage des Grund und Boden zu keiner steuerlichen Auswirkung geführt hat, darf bis zur Fehlerquelle berichtigt werden. Zur Vereinfachung kann aber auch die Anfangsbilanz zum 1.1.05 neutral berichtigt werden. Alternativ dazu kann man den Grund und Boden in der Schlussbilanz zum 31.12.05 über eine buchtechnische Einlage neutral einbuchen.

Das Gebäude ist hingegen zum 31.12.05 mit dem Wert neutral einzubuchen, den das Gebäude bei von Anfang an richtiger Bilanzierung zum 31.12.05 gehabt hätte. Die AfA von 01 bis 04 ist dabei verloren.¹⁹

Schattenrechnung:

Einlagewert Gebäude 01	200.000 €
Jahres-AfA (3 % unterstellt)	6.000 €
./. AfA 01 bis 04	24.000 €
31.12.04	176.000 €
(bis hierher nur fiktiv, da tatsächlich nicht gebucht)	
./. AfA ab 05	6.000 €
31.12.05	170.000 €
Einlagewert Grund und Boden 01	50.000 €

Zum 31.12.05 ist somit das Gebäude mit 170.000 € und der Grund und Boden mit 50.000 € neutral (buchtechnische Einlage) anzusetzen. Auch hat der Steuerpflichtige in 05 noch Anspruch auf die AfA.

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:

Gebäude	170.000 €	an buchtechn. Einlage	176.000 €
AfA	6.000 €		
Grund und Boden		an buchtechn. Einlage	50.000 €

Fall 3 (Abwandlung zu Fall 2)

Hätte er das Grundstück zum 1.1.01 bilanziert und lediglich versehentlich keine oder eine zu niedrigere AfA vorgenommen, hätte er die AfA nachholen können. Bei Gebäuden würde die Nachholung der AfA unter Beibehaltung des gesetzlich vorgeschriebenen AfA-Satzes über einen entsprechend längeren Abschreibungszeitraum erfolgen (siehe unten: Erfolgswirksame Fehler – Fall 7, Fall 9 und Fall 11).²⁰

Einlagewert Gebäude 01	200.000 €
./. AfA 01 bis 04	0 €
31.12.04	200.000 €
(bis hierher nicht mehr änderbar)	
./. AfA ab 05	6.000 €
31.12.05	194.000 €

Fall 4 (weitere Abwandlung zu Fall 2)

Hätte er das Gebäude zum 1.1.01 nicht aktiviert, sondern in voller Höhe als Aufwand verbucht, würde das Gebäude m. E. zum 31.12.05 über a. o. Ertrag (bzw. s.b. Ertrag) mit dem Wert reaktiviert²¹, den das Gebäude bei von Anfang an richtiger Bilanzierung zum 31.12.05 gehabt

¹⁶ BFH-Urteil vom 31. 5. 2007, Az. IV R 25/06, a. a. O.; sowie vom 17. 7. 2008, Az. I R 85/07

¹⁷ Schmidt/Heinicke, a. a. O., § 4 Rz. 691

¹⁸ § 4 Abs. 2 Satz 1 Halbs. 2 EStG, H 4.4 [Berichtigung einer Bilanz, die einer bestandskräftigen Veranlagung zu Grunde liegt] 1. Spiegelstrich bzw. [Unterlassene Bilanzierung] EStH

¹⁹ § 4 Abs. 2 Satz 1 Halbs. 2 EStG, H 4.4 [Berichtigung einer Bilanz, die einer bestandskräftigen Veranlagung zu Grunde liegt] 1. Spiegelstrich bzw. [Unterlassene Bilanzierung] bzw. H 7.4 [Unterlassene oder überhöhte AfA] 4. Spiegelstrich EStH

²⁰ H 7.4 [Unterlassene oder überhöhte AfA] 2. Spiegelstrich EStH

²¹ Vgl. Falterbaum/Bolk/Reiß/Eberhard, Buchführung und Bilanz, 20. Auflage 2007, Tz. 24.1.3.7

hätte (siehe unten: Erfolgswirksame Fehler – Fall 10).²² Dadurch wird dem Prinzip der periodengerechten Gewinnermittlung²³ zumindest mit Wirkung für die Zukunft Rechnung getragen, ohne dass der Totalgewinn verfälscht wird.

Schattenrechnung:	
Einlagewert Gebäude 01	200.000 €
Jahres-AfA (3 % unterstellt)	6.000 €
./ AfA 01 bis 04	24.000 €
31.12.2004	176.000 €
(bis hierher nur fiktiv, da tatsächlich nicht gebucht)	
./ AfA ab 05	6.000 €
31.12.05	170.000 €

Zum 31.12.05 ist somit das Gebäude mit 170.000 erfolgswirksam anzusetzen. Auch hat der Steuerpflichtige in 05 noch Anspruch auf die AfA.

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:			
Gebäude	170.000 €	an a. o. Ertrag	176.000 €
AfA	6.000 €		

Fall 5

Der Steuerpflichtige hat zum 1.1.01 eine private Forderung in Höhe von 10.000 € neutral in das Betriebsvermögen eingelegt (über eine Einlagebuchung). Bei dieser Forderung handelt es sich jedoch weiterhin um eine private, nicht betrieblich veranlasste Forderung, die nicht bilanziert werden darf. Die Forderung besteht immer noch.

Da die unzulässige Einbuchung der Forderung zu keiner steuerlichen Auswirkung geführt hat, darf bis zur Fehlerquelle berichtigt werden. Zur Vereinfachung kann aber auch die Anfangsbilanz zum 1.1.05 neutral berichtigt werden. Alternativ dazu kann man die Forderung in der Schlussbilanz zum 31.12.05 über eine buchtechnische Entnahme neutral ausbuchen.²⁴

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:			
buchtechn. Entnahme	an	Forderung	10.000 €

Fall 6 (Abwandlung zu Fall 5)

Hätte er die private Forderung über Ertrag eingebucht, müsste m. E. zur Wahrung des richtigen Totalgewinnes die Berichtigung in der Schlussbilanz des ersten offenen Jahres ebenfalls erfolgswirksam über eine Aufwandsbuchung erfolgen.²⁵

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:			
a. o. Aufwand	an	Forderung	10.000 €

Bei privaten Verbindlichkeiten (z. B. ESt-Verbindlichkeiten) ist entsprechend zu verfahren. Hat er sie neutral eingebucht, sind sie neutral wieder auszubuchen. Hat er sie erfolgswirksam eingebucht, sind sie erfolgswirksam wieder auszubuchen.²⁶

2. Erfolgswirksame Fehler

Hat der Fehler zu einer Änderung der Steuerfestsetzung geführt, ist auch die Berichtigung grundsätzlich erfolgswirksam vorzunehmen. Aufgrund der Erfolgswirksamkeit ist die *formelle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs bis zur Fehlerquelle nicht mehr zulässig. Vielmehr ist die Berichtigung nach R 4.4 Abs. 1 Satz 3 EStR erfolgswirksam

in der Schlussbilanz des ersten offenen Jahres durchzuführen. Eine Berichtigung unterbleibt jedoch, wenn sich der Fehler in der Schlussbilanz des ersten offenen Jahres bereits ausgeglichen hat. Zu den erfolgswirksamen Fehlern gehören z. B. falsche AfA-Berechnungen.

Fall 7

Der Steuerpflichtige hat zum 1.1.01 eine Maschine für 150.000 € angeschafft und sie versehentlich über 15 Jahre linear abgeschrieben. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt aber nur 10 Jahre.

Nach § 7 Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG ist zwingend die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu Grunde zu legen. Eine Berichtigung des Fehlerjahres 01 ist nicht mehr möglich. Die *formelle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs scheidet hier aufgrund der steuerlichen Auswirkung aus. Auch die *materielle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs kommt nicht in Betracht, da kein Verstoß gegen Treu und Glauben vorliegt. Daher ist die Schlussbilanz des Jahres 05 nach R 4.4 Abs. 1 Satz 3 EStR erfolgswirksam zu berichtigen. Dies geschieht hier, indem der Restbuchwert zum 31.12.04 auf die Restnutzungsdauer verteilt wird. Die Erfolgswirksamkeit ergibt sich verteilt über die Restnutzungsdauer.²⁷

Anschaffungskosten	150.000 €
./ AfA 01 bis 04 (4 x 10.000 €)	40.000 €
31.12.04	110.000 €
(bis hierher nicht mehr änderbar)	
RND (10 Jahre ./ 4 Jahre)	6 Jahre
./ AfA ab 05	18.333 €
31.12.05	91.667 €

Fall 8 (Abwandlung zu Fall 7)

Der Steuerpflichtige hat nicht versehentlich auf 15 Jahre, statt auf 10 Jahre abgeschrieben, sondern er hat es bewusst getan, um sich AfA-Reserven für die Zukunft aufzuspüren.

In diesem Fall liegt ein Verstoß gegen Treu und Glauben vor, da er bewusst aufgrund der zu geringen AfA einen Aktivposten zu hoch angesetzt hat, um in späteren Jahren mehr AfA-Reserven zu haben. Es kommt daher nur die erfolgsneutrale Berichtigung der Anfangsbilanz zum 1.1.05 und damit die *materielle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs in Betracht. Die AfA, die der Steuerpflichtige in den Jahren 01 bis 04 noch zusätzlich hätte bekommen können, ist verloren (siehe unten: Sonderfall: willkürliche Fehler).²⁸

Schattenrechnung:	
Anschaffungskosten	150.000 €
./ AfA 01 bis 04 (4 x 15.000 € fiktiv)	60.000 €
31.12.04	90.000 €
(bis hierher nur fiktiv, da tatsächlich nicht gebucht)	
RND (10 Jahre ./ 4 Jahre)	6 Jahre
./ AfA ab 05	15.000 €
31.12.05	75.000 €

Zum 1.1.05 ist die Maschine daher nur mit 90.000 € statt 110.000 € (siehe Grundfall) anzusetzen. In der Praxis können in der Schlussbilanz zum 31.12.05 vom Restbuchwert 20.000 € neutral (buchtechnische Entnahme) ausgebucht werden.

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:			
buchtechn. Entnahme	an	Maschine	20.000 €
AfA	an	Maschine	15.000 €

²² H 4.4 [Richtigstellung eines unrichtigen Bilanzansatzes] bzw. H 7.4 [Unterlassene oder überhöhte AfA] 2. bzw. 3. Spiegelstrich EStH

²³ Vgl. § 252 Abs. 1 Nr. 4 und 5 HGB

²⁴ H 4.4 [Zu Unrecht bilanziertes Wirtschaftsgut des Privatvermögens] EStH

²⁵ H 4.4 [Verbindlichkeiten] EStH analog

²⁶ H 4.4 [Verbindlichkeiten] EStH

²⁷ H 7.4 [Unterlassene oder überhöhte AfA] 1. Spiegelstrich EStH

²⁸ H 4.4 [Berichtigung einer Bilanz, die einer bestandskräftigen Veranlagung zu Grunde liegt] 2. Spiegelstrich bzw. H 7.4 [Unterlassene oder überhöhte AfA] 5. Spiegelstrich EStH

Fall 9

Der Steuerpflichtige hat zum 1.1.01 ein Gebäude für 500.000 € angeschafft und mit jährlich 5 % abgeschrieben. Es sind jedoch nur 3 % zulässig.

Eine Berichtigung des Fehlerjahres 01 ist nicht mehr möglich. Die *formelle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs scheidet hier aufgrund der steuerlichen Auswirkung aus. Auch die *materielle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs kommt nicht in Betracht, da hier kein Aktivposten zu hoch angesetzt wurde. Daher ist die Schlussbilanz des Jahres 05 nach R 4.4 Abs. 1 Satz 3 EStR erfolgswirksam zu berichtigen. Dies geschieht hier, indem ab 05 der richtige AfA-Satz von 3 % angewendet wird. Die Erfolgswirksamkeit ergibt sich auch hier über die Restnutzungsdauer verteilt, indem sich der Restabschreibungszeitraum verkürzt.²⁹

AK = AfA-BMG	500.000 €
./. AfA 01 bis 04 (4 x 5 % von 500.000 €)	100.000 €
<u>31.12.04</u>	<u>400.000 €</u>
(bis hierher nicht mehr änderbar)	
./. AfA ab 05 (3 %)	15.000 €
31.12.05	485.000 €

Fall 10

Der Steuerpflichtige hat zum 1.1.01 eine Maschine für 200.000 € angeschafft und sofort als GWG abgeschrieben. Die Nutzungsdauer beträgt 10 Jahre.

Da die Grenze von 150 € deutlich überschritten ist, hätte der Steuerpflichtige die GWG-Regelung des § 6 Abs. 2 EStG nicht in Anspruch nehmen dürfen. Auch der Sammelposten im Sinne des § 6 Abs. 2 a EStG kommt nicht in Betracht. Eine Berichtigung des Fehlerjahres 01 ist nicht mehr möglich. Die *formelle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs scheidet hier aufgrund der steuerlichen Auswirkung aus. Auch die *materielle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs kommt nicht in Betracht, da hier kein Aktivposten zu hoch angesetzt wurde. Daher ist die Schlussbilanz des Jahres 05 nach R 4.4 Abs. 1 Satz 3 EStR erfolgswirksam zu berichtigen. Dies geschieht, indem die Maschine zum 31.12.05 über a. o. Ertrag (bzw. s. b. Ertrag) mit dem Wert *reaktiviert* wird, den die Maschine bei von Anfang an richtiger Bilanzierung zum 31.12.05 gehabt hätte. Dabei ist jedoch noch zu beachten, dass der Steuerpflichtige die AfA des Jahres 05 auch noch in Anspruch nehmen kann. Zur Vereinfachung ist davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige im Nachhinein die lineare AfA wünscht, um in Zukunft höhere AfA-Beträge zu haben.

Schattenrechnung:	
Anschaffungskosten	200.000 €
./. AfA 01 bis 04 (je 20.000 €)	80.000 €
<u>31.12.04</u>	<u>120.000 €</u>
(bis hierher nur fiktiv, da tatsächlich nicht gebucht)	
./. AfA 05	20.000 €
31.12.05	100.000 €

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:

Maschine	100.000 €	an	a. o. Ertrag	120.000 €
AfA	20.000 €			

Durch die erfolgswirksame Reaktivierung wird erreicht, dass der Teil der Anschaffungskosten, der sich zum 31.12.05 noch nicht als AfA ausgewirkt hätte, erfolgswirksam aktiviert wird und sich als AfA erst über die Restnutzungsdauer verteilt als Aufwand auswirkt. Die AfA 01 bis 04 ist hier nicht verloren, da der Steuerpflichtige die Anschaffungs-

kosten bereits in 01 als Aufwand verbucht hat.³⁰ Dadurch wird dem Prinzip der periodengerechten Gewinnermittlung zumindest mit Wirkung für die Zukunft Rechnung getragen, ohne dass der Totalgewinn verfälscht wird.

Fall 11

Der Steuerpflichtige hat zum 1.1.01 eine Maschine für 200.000 € angeschafft und entsprechend bilanziert. Bei der Aufstellung der Bilanzen für 01 bis 04 vergaß er jedoch versehentlich, die Maschine abzuschreiben. Die Nutzungsdauer beträgt 10 Jahre.

Eine Berichtigung des Fehlerjahres 01 ist nicht mehr möglich. Die *formelle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs scheidet hier aufgrund der steuerlichen Auswirkung aus. Auch die *materielle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs kommt nicht in Betracht, da kein Verstoß gegen Treu und Glauben vorliegt. Daher ist die Schlussbilanz des Jahres 05 nach R 4.4 Abs. 1 Satz 3 EStR erfolgswirksam zu berichtigen. Dies geschieht hier, indem der Restbuchwert zum 31.12.04 auf die Restnutzungsdauer verteilt wird. Da der Steuerpflichtige keine AfA vornahm, entspricht der Restbuchwert zum 31.12.04 den ursprünglichen Anschaffungskosten. Die Erfolgswirksamkeit ergibt sich über die Restnutzungsdauer verteilt.³¹

Anschaffungskosten	200.000 €
./. AfA 01 bis 04	0 €
<u>31.12.04</u>	<u>200.000 €</u>
(bis hierher nicht mehr änderbar)	
RND (10 Jahre ./ 4 Jahre)	6 Jahre
./. AfA ab 05 (200.000 € : 6 Jahre)	33.333 €
31.12.05	166.667 €

Fall 12 (Abwandlung zu Fall 11)

Der Steuerpflichtige hat nicht versehentlich die AfA vergessen, sondern er hat es bewusst getan, um sich AfA-Reserven für die Zukunft aufzusparen.

In diesem Fall liegt ein Verstoß gegen Treu und Glauben vor, da er bewusst aufgrund der fehlenden AfA einen Aktivposten zu hoch angesetzt hat, um in späteren Jahren mehr AfA-Reserven zu haben. Es kommt daher nur die erfolgsneutrale Berichtigung der Anfangsbilanz zum 1.1.05 und damit die *materielle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs in Betracht. Die AfA, die der Steuerpflichtige in den Jahren 01 bis 04 hätte bekommen können, ist verloren (siehe unten: Sonderfall: willkürliche Fehler).³²

Schattenrechnung:	
Anschaffungskosten	200.000 €
./. AfA 01 bis 04 (4 x 20.000 € fiktiv)	80.000 €
<u>31.12.04</u>	<u>120.000 €</u>
(bis hierher nur fiktiv, da tatsächlich nicht gebucht)	
RND (10 Jahre ./ 4 Jahre)	6 Jahre
./. AfA ab 05	20.000 €
31.12.05	100.000 €

Zum 1.1.05 ist die Maschine daher nur mit 120.000 € anzusetzen. In der Praxis können in der Schlussbilanz zum 31.12.05 vom Restbuchwert 80.000 € neutral (buchtechnische Entnahme) ausgebucht werden.

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:

buchtechn. Entnahme	an	Maschine	80.000 €
AfA	an	Maschine	20.000 €

³⁰ H 4.4 [Richtigstellung eines unrichtigen Bilanzansatzes] EStH

³¹ H 7.4 [Unterlassene oder überhöhte AfA] 1. Spiegelstrich EStH

³² H 4.4 [Berichtigung einer Bilanz, die einer bestandskräftigen Veranlagung zu Grunde liegt] 2. Spiegelstrich bzw. H 7.4 [Unterlassene oder überhöhte AfA] 5. Spiegelstrich EStH

²⁹ H 7.4 [Unterlassene oder überhöhte AfA] 2. Spiegelstrich EStH

Fall 13

Hätte der Steuerpflichtige in den obigen Beispielen die Maschine bzw. das Gebäude *nicht* bilanziert und auch nicht als Aufwand verbucht, wäre die AfA für 01 bis 04 in jedem Fall verloren (siehe oben: Erfolgsneutrale Fehler, Fall 2). Ein Verstoß gegen Treu und Glauben ist dafür nicht erforderlich.³³

Fall 14

Der Steuerpflichtige hat zum 1.1.01 Waren für 100.000 € angeschafft und als Aufwand (Wareneinkaufskonto – WEK) verbucht. Bis zum 31.12.04 wurden die Waren jedoch versehentlich bei der Inventur nicht erfasst und entsprechend auch nicht auf dem Warenbestandskonto (WBK) ausgewiesen. Die Waren sind zum 31.12.05 noch im Lager vorhanden.

Bei den Waren handelt es sich um Umlaufvermögen nach § 247 Abs. 2 HGB i. U. i. V. m. R. 6.1 Abs. 2 EStR, da sie zum Verkauf bestimmt sind. Da sie jedoch noch nicht verkauft wurden, hätte der Steuerpflichtige sie in den Schlussbilanzen auf dem Warenbestandskonto aktivieren müssen. Eine Berichtigung des Fehlerjahres 01 ist nicht mehr möglich. Die *formelle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs scheidet hier aufgrund der steuerlichen Auswirkung aus. Auch die *materielle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs kommt nicht in Betracht, da kein Aktivposten zu hoch angesetzt wurde. Daher ist die Schlussbilanz des Jahres 05 nach R. 4.4 Abs. 1 Satz 3 EStR erfolgswirksam zu berichtigen. Die Berichtigung erfolgt, indem der Warenendbestand in der Schlussbilanz zum 31.12.05 um 100.000 € erhöht wird. Durch den höheren Endbestand wird der Wareneinsatz und damit der Aufwand in 05 um 100.000 € verringert.

Unterstellt man nun, dass der Steuerpflichtige sonst keine Waren mehr zum 31.12.05 vorrätig hatte, hätte er zum 31.12.05 buchen müssen:

Schlussbilanzkonto an WBK 100.000 €

Fall 15 (Abwandlung zu Fall 14)

Hätte der Steuerpflichtige die Waren bis zum 31.12.05 bereits verkauft, wäre keine Bilanzberichtigung mehr vorzunehmen, da durch den Verkauf ein automatischer Fehlerausgleich stattgefunden hätte. Denn zum 31.12.04 waren keine Waren aktiviert und zum 31.12.05 sind tatsächlich keine Waren mehr da. Somit ergeben sich in 05 insoweit keine Bestandsveränderungen und entsprechend auch kein Wareneinsatz. Vielmehr hat sich der Wareneinsatz durch die unterlassene Aktivierung bereits in 01 als Aufwand ausgewirkt.

Fall 16

Der Steuerpflichtige hatte zum 1.1.01 einen Betrag in Höhe von 10.000 € an seine Versicherung zu zahlen (Versicherungsaufwand). Er buchte jedoch zum 1.1.01 versehentlich nur 8.000 € ein:

Versicherungsaufwand an Verbindlichkeit 8.000 €

Er hat die 10.000 € bis zum 31.12.05 nicht bezahlt. Die Verbindlichkeit besteht somit noch.

Eine Berichtigung des Fehlerjahres 01 ist nicht mehr möglich. Die *formelle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs scheidet hier aufgrund der steuerlichen Auswirkung aus. Auch die *materielle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs kommt nicht in Betracht, da kein Verstoß gegen Treu und Glauben vorliegt. Daher ist die Schlussbilanz des Jahres 05 nach R. 4.4 Abs. 1 Satz 3 EStR erfolgswirksam zu berichtigen. Dies geschieht, indem zum 31.12.05 die restlichen 2.000 € erfolgswirksam den Verbindlichkeiten hinzugebucht werden.³⁴

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:

Versicherungsaufwand an Verbindlichkeit 2.000 €

Fall 17 (Abwandlung zu Fall 16)

Der Steuerpflichtige zahlte noch in 05 die 10.000 € an seine Versicherung und buchte:

Verbindlichkeit	8.000 €	an Geld	10.000 €
Aufwand	2.000 €		

In diesem Fall ist keine Bilanzberichtigung vorzunehmen, da durch die Bezahlung der Fehler automatisch beseitigt wurde. Denn die Zahlung an die Versicherung hat sich in 01 und 05 zusammen mit (8.000 € + 2.000 €) 10.000 € als Aufwand ausgewirkt.

Fall 18 (weitere Abwandlung zu Fall 16)

Der Steuerpflichtige hat die Verbindlichkeit in 01 mit Absicht nur mit 8.000 € eingebucht, um in einem späteren Jahr die restlichen 2.000 € steuermindernd als Aufwand geltend zu machen.

In diesem Fall liegt ein Verstoß gegen Treu und Glauben vor, da er bewusst einen Passivposten zu niedrig angesetzt hat, um Aufwand in spätere Jahre zu verlagern. Es kommt daher nur die erfolgsneutrale Berichtigung der Anfangsbilanz zum 1.1.05 und damit die *materielle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs in Betracht. Der Versicherungsaufwand, den der Steuerpflichtige im Jahr 01 noch zusätzlich hätte bekommen können, ist verloren (siehe unten: Sonderfall: willkürliche Fehler).

Zum 1.1.05 sind die Verbindlichkeiten daher mit 10.000 € anzusetzen. In der Praxis können in der Schlussbilanz zum 31.12.05 somit 2.000 € neutral (buchtechnische Entnahme) hinzugebucht werden.³⁵

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:

buchtechn. Entnahme	an	Verbindlichkeiten	2.000 €
---------------------	----	-------------------	---------

Fall 19

Der Steuerpflichtige hatte im Jahr 01 eine Vermittlungsleistung für 23.800 € ausgeführt. Der Kunde hat bis jetzt noch nicht gezahlt. Die Forderung ist jedoch weiterhin vollwertig. Bei dieser Vermittlungsleistung handelte es sich um eine umsatzsteuerpflichtige Leistung. Diesen Geschäftsvorfall hat er bis 07 versehentlich nicht gebucht. Entsprechend fanden sich diese Provisionserlöse weder in den Einkommensteuererklärungen noch in den Umsatzsteuererklärungen wieder. Die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerfestsetzungen sind bis 06 bestandskräftig und nach AO nicht mehr änderbar.

Der Steuerpflichtige hätte im Jahr 01 das Honorar über eine Forderung erfolgswirksam einbuchen müssen, da die Forderung bereits mit Ausführung der Leistung entstanden ist. Auch hätte er die Provision in der Umsatzsteuervoranmeldung und der Umsatzsteuerjahreserklärung erfassen müssen. Gleichzeitig wäre dann die USt.-Verbindlichkeit entsprechend zu erhöhen gewesen. Damit hätte sich nur der Nettobetrag als Ertrag ausgewirkt.

Eine Berichtigung des Fehlerjahres 01 ist nicht mehr möglich. Die *formelle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs scheidet hier aufgrund der steuerlichen Auswirkung aus. Auch die *materielle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs kommt nicht in Betracht, da kein Aktivposten zu hoch angesetzt wurde. Daher ist die Schlussbilanz des Jahres 07 nach R. 4.4 Abs. 1 Satz 3 EStR erfolgswirksam zu berichtigen. Dies geschieht, indem zum 31.12.07 die Forderung in Höhe von 23.800 € erfolgswirksam eingebucht wird. Die Umsatzsteuerfestsetzung 01 ist jedoch bestandskräftig und nach AO nicht mehr änderbar. Das Finanzamt kann seinen Anspruch bezüglich der Umsatzsteuer aus der Provisionszahlung somit nicht mehr geltend machen. Eine USt.-Verbindlichkeit kann bezüglich der Vermittlungsleistung nicht mehr

33 H 7.4 [Unterlassene oder überhöhte AfA] 4. Spiegelstrich EStH

34 H 4.4 [Verbindlichkeiten] EStH

35 H 4.4 [Berichtigung einer Bilanz, die einer bestandskräftigen Veranlagung zu Grunde liegt] 2. Spiegelstrich bzw. H 7.4 [Unterlassene oder überhöhte AfA] 5. Spiegelstrich EStH

entstehen, sodass eine Berichtigung der USt.-Verbindlichkeit zum 31. 12.07 nicht in Betracht kommt. Die Forderung aus der Vermittlungsleistung wirkt sich daher in voller Höhe als Ertrag aus.³⁶

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:
Forderung an Provisionserlöse 23.800 €

3. Sonderfall: Unterlassene Entnahme

Entnahmen werden nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 erster Halbs. EStG grundsätzlich mit dem Teilwert angesetzt.³⁷ Da dieser in der Regel nicht mit dem Buchwert übereinstimmt, entsteht ein Entnahmegewinn oder Entnahmeverlust. Entnahmen führen somit grundsätzlich zu einem erfolgswirksamen Vorgang, sodass die *formelle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs nicht in Betracht kommt. Sollte der Steuerpflichtige zudem auch nicht gegen Treu und Glauben verstoßen haben, bliebe nur die erfolgswirksame Berichtigung der Schlussbilanz des ersten offenen Jahres. Der Bundesfinanzhof hat jedoch in seinen Urteilen deutlich gemacht, dass Entnahmen immer nur das Jahr betreffen, in dem die Entnahmehandlung stattgefunden hat. Entsprechend dürfen Entnahmegewinne und Entnahmeverluste auch *nur in diesen Jahren* erfasst werden. Die Nachholung in einem späteren Jahr ist somit nicht zulässig. Sollte daher das Jahr, in dem die Entnahmehandlung stattgefunden hat, nicht mehr änderbar sein, ist der Entnahmegewinn bzw. der Entnahmeverlust verloren. Die Berichtigung einer unterlassenen Entnahme kann daher nur erreicht werden, indem das entnommene Wirtschaftsgut in der Schlussbilanz des ersten offenen Jahres neutral (buchtechnische Entnahme/buchtechnische Einlage) ausgebucht wird.³⁸

Fall 20

Der Steuerpflichtige nutzt ein zu seinem Betriebsvermögen gehörendes unbebautes Grundstück ab dem 1.1.01 ausschließlich für private Zwecke. Er hat es jedoch bis zum 31.12.05 unverändert mit 60.000 € bilanziert. Die Teilwerte zum 1.1.01 betragen 100.000 € und zum 31.12.05 120.000 €.

Der Grund und Boden gehört ab dem 1.1.01 zum notwendigen Privatvermögen nach R 4.2 Abs. 9 Satz 1 i. V. m. Abs. 10 Satz 1 EStR und hätte zwingend nach § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG entnommen werden müssen. Die Bewertung hätte nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 erster Halbs. EStG mit dem Teilwert von 100.000 € erfolgen müssen, sodass in 01 ein Entnahmegewinn von 40.000 € entstanden wäre. Da das Jahr der Entnahme jedoch nicht mehr berichtigt werden kann, ist der Grund und Boden zum 31.12.05 neutral auszubuchen. Der Entnahmegewinn ist verloren.

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.05:
buchtechn. Entnahme an Grund und Boden 60.000 €

Fall 21

Der Steuerpflichtige nutzt ein zu seinem Betriebsvermögen gehörendes bebauten Grundstück ab dem 1.1.2001 ausschließlich für private Zwecke. Er hat es jedoch bis zum 31.12.2005 weiterhin bilanziert. Das Grundstück hatte er zum 1.1.1989 für 250.000 € erworben und anschließend ausschließlich für eigenbetriebliche Zwecke genutzt. Der Bauantrag wurde vom Voreigentümer am 1.1.1986 gestellt. Von den 250.000 € entfallen 200.000 € auf das Gebäude und 50.000 € auf den Grund und Boden. Grund und Boden und Gebäude haben sich lt. Steuerpflichtigem dabei bis zum 31.12.2004 folgendermaßen entwickelt.

Gebäude:
1.1.1989 200.000 €
AfA 1989 bis 2004 (16 Jahre)

4 % von 200.000 € x 16 Jahre 128.000 €
31.12.2004 72.000 €
Grund und Boden:
1.1.1989 50.000 €
31.12.2004 50.000 €

Der Teilwert des Gebäudes beträgt zum 1.1.2001 300.000 € und zum 1.1.2005 350.000 €. Der Teilwert des Grund und Boden beträgt zum 1.1.2001 80.000 € und zum 1.1.2005 100.000 €.

Auch hier gehören das Gebäude und der Grund und Boden ab dem 1.1.2001 zum notwendigen Privatvermögen. Es liegen somit zwei Gegenstandsentnahmen vor, die der Steuerpflichtige jedoch nicht verbucht hat. Normalerweise wäre in 2001 ein Entnahmegewinn bezüglich des Gebäudes und des Grund und Boden entstanden. Da das Jahr der Entnahme jedoch nicht mehr berichtigt werden kann, sind der Grund und Boden und das Gebäude zum 31.12.2005 neutral auszubuchen. Der Entnahmegewinn ist verloren. Einen Anspruch auf AfA hat der Steuerpflichtige in 2005 nicht.

Möglicher Buchungssatz zum 31.12.2005:
buchtechn. Entnahme 122.000 €
an Grund und Boden 50.000 €
Gebäude 72.000 €

4. Sonderfall: willkürliche Fehler (vorsätzliche Fehler zur Herbeiführung eines künftigen steuerlichen Vorteils)

Solche Fehler liegen vor, wenn der Steuerpflichtige *bewusst* einen Aktivposten zu hoch oder einen Passivposten nicht bzw. zu niedrig angesetzt hat, um sich in Zukunft steuerliche Vorteile zu sichern (Verstoß gegen Treu und Glauben). Bei diesen Fehlern handelt es sich in der Regel um erfolgswirksame Fehler, die aufgrund ihrer steuerlichen Auswirkung die *formelle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs nicht erlauben. Bei willkürlichen Fehlern ist jedoch die *materielle* Durchbrechung des Bilanzzusammenhangs zu beachten, d. h. trotz steuerlicher Auswirkung wird ausnahmsweise die Anfangsbilanz des ersten offenen Jahres neutral berichtigt.³⁹ In der Praxis wird die Berichtigung oftmals auch aus technischen Gründen in der Schlussbilanz über eine buchtechnische Entnahme/buchtechnische Einlage vorgenommen. Durch die neutrale Berichtigung geht dem Steuerpflichtigen der Aufwand, den er sich für die Zukunft aufsparen wollte, verloren. Der Aufwand kann also nicht mehr nachgeholt werden.⁴⁰

Beispiele:

Siehe oben unter dem Punkt Erfolgswirksame Fehler: Fall 8, Fall 12 und Fall 18.

5. Verhältnis zwischen Einkommensteuer und Gewerbesteuer

Für Zwecke der Gewerbesteuer ist der Gewinn verfahrensrechtlich selbstständig zu ermitteln (A 38 Abs. 1 Satz 1 GewStR). Selbst wenn die Einkommensteuerfestsetzung bestandskräftig und nach AO nicht mehr änderbar sein sollte, kann allein für Zwecke der Gewerbesteuer eine Bilanzberichtigung durchgeführt werden, wenn die Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrages noch nicht bestandskräftig ist oder nach AO noch geändert werden kann. Dies würde dazu führen, dass für Zwecke der Einkommensteuer und für Zwecke der Gewerbesteuer unterschiedliche Bilanzen zugrunde zu legen sind, d. h. es müssten für denselben Zeitraum unterschiedliche Bilanzen aufgestellt werden.⁴¹

36 Vgl. Falterbaum/Bolk/Reiß/Eberhard, Buchführung und Bilanz, a. a. O., Tz. 24.1.3.4 Beispiel 2

37 In den Fällen des § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG ist der gemeine Wert anzusetzen

38 H 4.4 [Unterlassene Erfassung einer Entnahme] bzw. [Zu Unrecht bilanziertes Wirtschaftsgut des Privatvermögens] EStH; Schmidt/Heinicke, a. a. O., § 4 Rz. 691, 710, 713, 725 ff.

39 Schmidt/Heinicke, a. a. O., § 4 Rz. 692, 715 ff., 736

40 H 4.4 [Berichtigung einer Bilanz, die einer bestandskräftigen Veranlagung zu Grunde liegt] 2. Spiegelstrich bzw. H 7.4 [Unterlassene oder überhöhte AfA] 5. Spiegelstrich EStH

41 BFH-Urteil vom 6. 9. 2000, Az. XI R 18/00, BStBl. II 2001 S. 106; H 4.4 [Bilanzberichtigung] 6. Spiegelstrich EStH

Steuergeheimnis in Verfahren nach der Insolvenzordnung

Dipl.-Finanzwirt (FH) Jürgen Hagen, Magdeburg

1 Allgemeines

Die Wahrung des Steuergeheimnisses (§ 30 AO) ist ein fundamentales Gebot im deutschen Steuerrecht.

Im Besteuerungsverfahren treffen den Steuerpflichtigen weitreichende Auskunft- und Mitwirkungspflichten (vgl. § 90 AO): er hat seine gesamten wirtschaftlichen, sozialen und persönlichen Verhältnisse offen zu legen. Kaum eine andere Behörde hat umfassenderen Einblick in die private Sphäre des Bürgers. Die Angaben des Steuerpflichtigen können gesundheitliche Gebrechen, religiöse Bindungen, Ehe- und Familienverhältnisse, politische Ansichten und berufliche, betriebliche, unternehmerische oder sonstige wirtschaftliche Verhältnisse betreffen. Unter Umständen muss der Steuerpflichtige verbotene oder sogar strafbare Vorgänge offenlegen (vgl. § 40 AO, wonach es für die Besteuerung unerheblich ist, ob ein Verhalten, das den Tatbestand eines Steuergesetzes ganz oder zum Teil erfüllt, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt). Damit der Steuerpflichtige diesen Verpflichtungen auch nachkommt, garantiert ihm die Finanzbehörde im Gegenzug, die ihr für Zwecke des Besteuerungsverfahrens bekannt gewordenen Verhältnisse vertraulich zu behandeln. Diesem Grundgedanken entspringt das Rechtsinstitut des Steuergeheimnisses gem. § 30 AO. Die Vorschrift beinhaltet eine gesetzliche Verwendungsregelung für personenbezogene Daten (bereichsspezifischer Datenschutz). Abgesehen von wenigen Ausnahmen (z. B. § 30 Abs. 4 und 5 AO) verbietet § 30 AO die Weitergabe dieser Daten. Eine solche weiträumige Sicherheit gewähren die Vorschriften über die allgemeine Amtsverschwiegenheit nicht: im Gegensatz zu § 30 AO hindern diese Normen die Finanzbehörden nicht daran, im Rahmen der Amtshilfe (§§ 111 ff. AO) anderen Behörden oder Gerichten Auskunft zu geben.

Durch das Steuergeheimnis wird alles geschützt, was dem Amtsträger oder einer ihm gleichgestellten Person in einem der in § 30 Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe a bis c AO genannten Verfahren über den Steuerpflichtigen oder andere Personen bekannt geworden ist. Dabei macht es keinen Unterschied, ob diese Tatsachen für die Besteuerung relevant sind oder nicht. Geschützt werden auch auskunftspflichtige Dritte sowie Gewährspersonen, die den Finanzbehörden Angaben über steuerliche Verhältnisse anderer machen

Das Steuergeheimnis ist ein qualifiziertes Amtsgeheimnis. Es geht sowohl dem Bundesdatenschutzgesetz als auch der allgemeinen Amtsverschwiegenheit vor.

Welchen erheblichen Stellenwert das Steuergeheimnis hat, machen die Folgen seiner Verletzung deutlich: die Verletzung des Steuergeheimnisses kann den Straftatbestand des § 355 StGB erfüllen und mit einer Freiheitsstrafe bis zu 2 Jahren oder mit Geldstrafe belegt werden. Außerdem kann die Verletzung des Steuergeheimnisses disziplinarrechtlich geahndet werden und u. U. Schadensersatzansprüche des Betroffenen aus Amtspflichtverletzung gem. § 839 BGB i. V. m. Art. 34 GG auslösen.

Das Steuergeheimnis ist verletzt, wenn ein Amtsträger (§ 7 AO) oder eine ihm gleichgestellte Person Verhältnisse eines anderen, die ihm

- in einem Verwaltungsverfahren, einem Rechnungsprüfungsverfahren oder einem gerichtlichen Verfahren in Steuersachen,
- in einem Strafverfahren wegen einer Steuerstraftat oder einem Bußgeldverfahren wegen einer Steuerordnungswidrigkeit oder
- aus anderem Anlass durch Mitteilung einer Finanzbehörde oder durch die gesetzlich vorgeschriebene Vorlage eines Steuerbescheids

oder einer Bescheinigung über die bei der Besteuerung getroffenen Feststellungen bekannt geworden sind,

oder

- ein fremdes Betriebs- oder Geschäftsgeheimnis, das ihm in einem der in § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO genannten Verfahren bekannt geworden ist,

unbefugt offenbart oder verwertet oder

- nach § 30 Abs. 2 Nummer 1 oder Nummer 2 AO geschützte Daten im automatisierten Verfahren unbefugt abrufen, wenn sie für eines der in § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO genannten Verfahren in einer Datei gespeichert sind.

Die Offenbarung der nach § 30 Abs. 2 AO erlangten Kenntnisse ist zulässig, soweit

- sie der Durchführung eines Verfahrens im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 1 Buchstaben a und b AO dient,
- sie durch Gesetz ausdrücklich zugelassen ist,
- der Betroffene zustimmt,
- sie der Durchführung eines Strafverfahrens wegen einer Tat dient, die keine Steuerstraftat ist, und die Kenntnisse
 - a) in einem Verfahren wegen einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit erlangt worden sind; dies gilt jedoch nicht für solche Tatsachen, die der Steuerpflichtige in Unkenntnis der Einleitung des Strafverfahrens oder des Bußgeldverfahrens offenbart hat oder die bereits vor Einleitung des Strafverfahrens oder des Bußgeldverfahrens im Besteuerungsverfahren bekannt geworden sind, oder
 - b) ohne Bestehen einer steuerlichen Verpflichtung oder unter Verzicht auf ein Auskunftsverweigerungsrecht erlangt worden sind,
- für sie ein zwingendes öffentliches Interesse besteht; ein zwingendes öffentliches Interesse ist namentlich gegeben, wenn
 - a) Verbrechen und vorsätzliche schwere Vergehen gegen Leib und Leben oder gegen den Staat und seine Einrichtungen verfolgt werden oder verfolgt werden sollen,
 - b) Wirtschaftsstraftaten verfolgt werden oder verfolgt werden sollen, die nach ihrer Begehungsweise oder wegen des Umfangs des durch sie verursachten Schadens geeignet sind, die wirtschaftliche Ordnung erheblich zu stören oder das Vertrauen der Allgemeinheit auf die Redlichkeit des geschäftlichen Verkehrs oder auf die ordnungsgemäße Arbeit der Behörden und der öffentlichen Einrichtungen erheblich zu erschüttern, oder
 - c) die Offenbarung erforderlich ist zur Richtigstellung in der Öffentlichkeit verbreiteter unwahrer Tatsachen, die geeignet sind, das Vertrauen in die Verwaltung erheblich zu erschüttern; die Entscheidung trifft die zuständige oberste Finanzbehörde im Einvernehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen; vor der Richtigstellung soll der Steuerpflichtige gehört werden.

2 Besonderheiten im Insolvenzverfahren

2.1 Allgemeines

Das Insolvenzverfahren dient dazu, die Gläubiger eines Schuldners gemeinschaftlich zu befriedigen, indem das Vermögen des Schuldners

verwertet und der Erlös verteilt oder in einem Insolvenzplan eine abweichende Regelung insbesondere zum Erhalt des Unternehmens getroffen wird (§ 1 InsO).

Mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens (ggf. schon vorher bei Bestellung eines „starken“ vorläufigen Insolvenzverwalters) verliert der Schuldner die Befugnis, sein Vermögen zu verwalten und darüber zu verfügen. Die Verwaltungs- und Verfügungsrechte werden durch den Insolvenzverwalter ausgeübt (§ 80 InsO).

Das Verfügungsverbot des Schuldners erstreckt sich auf das gesamte, der Zwangsvollstreckung unterliegende Vermögen einschließlich der Geschäftsbücher des Schuldners, alle im Besitz des Schuldners befindlichen Sachen und alle von ihm genutzten Grundstücke und Gebäude (§§ 35, 36 InsO). Die Insolvenzmasse erfasst das gesamte Vermögen, das dem Schuldner zur Zeit der Eröffnung des Verfahrens gehört und das er während des Verfahrens erlangt (sog. Neuerwerb, § 35 InsO).

Das Steuerfestsetzungsverfahren, das Rechtsbehelfsverfahren und der Lauf der Rechtsbehelfsfristen werden analog § 240 ZPO unterbrochen.

Die Ermittlungsrechte und -pflichten der Finanzbehörde (§ 88 AO) und die Mitwirkungspflichten des Schuldners, des „starken“ vorläufigen Insolvenzverwalters und des Insolvenzverwalters (vgl. § 34 Abs. 3 AO) bleiben durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens unberührt.

2.2 Auskunftserteilung zu Verfahrenszwecken

§ 30 AO, nach dem Amtsträger und ihnen gleich gestellte Personen das Steuergeheimnis zu wahren haben, gilt auch in Angelegenheiten des Insolvenzrechts.

Das Insolvenzverfahren dient der (wenn im Ergebnis auch nur quotalen) Befriedigung des Abgabengläubigers und somit der Durchführung eines Verwaltungsverfahrens in Steuersachen. Die Offenbarung ist daher gem. § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO zulässig, soweit die Angaben zur Durchführung dieses Verfahrens erforderlich sind, wie z. B.:

- die in dem Antrag des Finanzamts auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens (§§ 13, 14 Insolvenzordnung – InsO) zur Glaubhaftmachung eines Eröffnungsgrundes (§§ 16 – 19 InsO) notwendigen Angaben,
- die Anmeldung der Abgabensforderungen zum Forderungsverzeichnis (der Tabelle) und deren genaue Bezeichnung dem Grund und der Höhe nach (§§ 174, 175 InsO). Soweit im Einzelfall förderlich, können der Anmeldung die zugrunde liegenden Steuerbescheide, Anmeldungen oder Steuerberechnungen beigelegt werden (§ 174 Abs. 1 Satz 2 InsO) sowie
- Informationen zur Anreicherung der Masse durch den Insolvenzverwalter mit dem Ziel, eine höhere Quote für die Finanzverwaltung zu erreichen.

Bestreitet der Insolvenzverwalter oder ein Insolvenzgläubiger Forderungen des Finanzamts in tatsächlicher oder rechtlicher Hinsicht, werden diese nach § 176 Satz 2 InsO einzeln erörtert. Die Erörterung dient der unbestrittenen Feststellung der Forderung, was Einfluss auf das Stimmrecht der Finanzbehörde (§ 77 InsO) und den weiteren Verlauf des Verfahrens (§§ 178 ff. InsO) hat. Die Offenbarung von Verhältnissen, welche die Forderung des Finanzamts in tatsächlicher und rechtlicher Hinsicht begründen und stützen (z. B. durch Vorlage der Steuerbescheide, Erteilung von Feststellungsbescheiden gem. § 251 Abs. 3 AO), dient der Durchführung sowohl des Festsetzungs- als auch des Vollstreckungsverfahrens in Steuersachen und ist nach § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO zulässig.

Entsprechendes gilt, wenn das Finanzamt Angriffe Dritter auf seine Eigentums- und Pfandrechte abzuwehren gezwungen wird.

Die Offenbarung weiterer Umstände oder gar die Abgabe der Steuerakten an das Insolvenzgericht würden über den Rahmen des Erforderlichen und nach dem Gesetz Notwendigen hinausgehen und ist daher nicht zulässig.

2.3 Auskunftserteilung gegenüber Insolvenzverwaltern

2.3.1 Vorläufiger Insolvenzverwalter ohne allgemeines Verfügungsverbot des Schuldners; Gutachter

Bei Mitteilungen gegenüber vorläufigen Insolvenzverwaltern ist zu beachten, dass die Gerichte dem Schuldner vielfach kein allgemeines Verfügungsverbot auferlegen und dem vorläufigen Insolvenzverwalter nur vereinzelte Pflichten übertragen (§ 22 Abs. 2 InsO). Das Steuergeheimnis ist einem solchen (sog. „schwachen“) Insolvenzverwalter gegenüber uneingeschränkt zu wahren.

Dies gilt entsprechend für Gutachter vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

2.3.2 Vorläufiger Insolvenzverwalter mit allgemeinem Verfügungsverbot des Schuldners; Insolvenzverwalter

Wird dem Schuldner ein allgemeines Verfügungsverbot auferlegt (§ 22 Abs. 1 InsO) bzw. wird das Insolvenzverfahren eröffnet, gilt zur Auskunftserteilung an den vorläufigen (sog. „starken“) Insolvenzverwalter und den Insolvenzverwalter Folgendes:

Mit der Anordnung eines allgemeinen Verfügungsverbots (§§ 21 Abs. 2, 22 Abs. 1 InsO) bzw. mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens (§ 80 Abs. 1 InsO) verliert der Schuldner die Befugnis, sein zur Insolvenzmasse gehörendes Vermögen zu verwalten und über dasselbe zu verfügen. Das Verwaltungs- und Verfügungsrecht wird von diesem Zeitpunkt an durch den vorläufigen Insolvenzverwalter im Sinne von § 22 Abs. 1 InsO bzw. den Insolvenzverwalter im Sinne von § 27 InsO ausgeübt. Der vorläufige Insolvenzverwalter und der Insolvenzverwalter sind Vertreter gem. § 34 Abs. 3 AO und haben auch die steuerlichen Pflichten des Schuldners zu erfüllen. Ihnen können deshalb alle Auskünfte über Verhältnisse des Schuldners erteilt werden, die sie zur Erfüllung dieser steuerlichen Pflichten benötigen.

Haben zusammen veranlagte Ehegatten Klage gegen ihren Einkommensteuerbescheid erhoben und ist wegen Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen eines Ehegatten das Klageverfahren insoweit gem. § 240 Satz 1 ZPO unterbrochen worden, so gilt für den Fall, dass der Insolvenzverwalter vor Aufnahme des unterbrochenen Klageverfahrens Akteneinsicht in die – die streitige Steuersache beider Ehegatten betreffende – Steuerakte begehrt, Folgendes:

Mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens ist die Prozessführungsbefugnis des Insolvenzschuldners (Ehegatte) auf den Insolvenzverwalter übergegangen (§ 155 FGO i. V. m. § 240 ZPO). Der Insolvenzverwalter kann daher über die steuerlichen Verhältnisse des Gemeinschuldners (Ehegatten) Auskunft verlangen. Da der Insolvenzverwalter – Kraft der auf ihn übergangenen Prozessführungsbefugnis – an die Stelle des Ehegatten getreten ist und die Eheleute wegen der Zusammenveranlagung Gesamtschuldner sind (§ 44 AO), steht das Steuergeheimnis der Offenbarung von Verhältnissen, die die Gesamtschuldnerschaft betreffen, gegenüber dem Insolvenzverwalter nicht entgegen (BFH-Beschluss vom 15. 6. 2000 – IX B 13/00, BFH/NV 2000, 1303 m. w. N.). Streitgegenstand im Klageverfahren sind nicht die Besteuerungsgrundlagen, sondern die festgesetzte Steuer. Da sich der Insolvenzverwalter im Klageverfahren aber zu den für die Steuerfestsetzung maßgeblichen Besteuerungsgrundlagen äußern können muss, ist er insoweit auch zur Einsicht in die Besteuerungsgrundlagen befugt. In der Akte enthaltene Vorgänge oder Unterlagen, die nicht mit dem streitbefangenen Steuerbescheid im Zusammenhang stehen, sind vor Akteneinsicht zu entfernen. Im Übrigen ist der Insolvenzverwalter gem. § 60 InsO i. V. m. § 823 BGB gehalten, die so erworbenen Kenntnisse nur für Zwecke des Insolvenzverfahrens zu nutzen.

Fragt ein vorläufiger Insolvenzverwalter, dem die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis über das Vermögen des Insolvenzschuldners übertragen ist (§ 22 Abs. 1 InsO), mit Rücksicht auf seine Möglichkeiten

der Insolvenzanfechtung beim Finanzamt an, welche Forderungspfändungsmaßnahmen bei welchen Drittschuldern in der letzten Zeit vor Antragstellung ausgebracht wurden, steht § 30 AO einer Auskunftserteilung nicht entgegen. Da die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis über das Vermögen des Schuldners auf den vorläufigen Insolvenzverwalter übergegangen ist, ist dieser nicht als ‚Dritter‘ anzusehen. Die Erteilung der Auskunft steht im Ermessen der Finanzbehörde (§ 5 AO).

2.3.3 Sachwalter bei der Eigenverwaltung (§§ 270 ff. InsO)

Wird im Insolvenzverfahren die Eigenverwaltung angeordnet (§§ 270 ff. InsO), kann der vom Gericht bestellte Sachwalter (§ 274 InsO) nicht als Vertreter im Sinne der §§ 34, 35 AO angesehen werden. Verhältnisse des Schuldners dürfen ihm nur insoweit offenbart werden, als dies für Besteuerungszwecke erforderlich ist (z. B. Anmeldung der Insolvenzforderungen beim Sachwalter gem. § 270 Abs. 3 Satz 2 InsO).

2.4 Teilnahme am Gläubigerausschuss

Ist die Finanzbehörde im Gläubigerausschuss vertreten (§§ 67 ff. InsO) und erfordert die Wahrnehmung der damit verbundenen Rechte und Pflichten die Offenbarung im Besteuerungsverfahren bekannt gewordener Verhältnisse, ist dies im Hinblick auf § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO zulässig.

2.5 Verbraucherinsolvenzverfahren

2.5.1 Außergerichtliches Einigungsverfahren, Schuldnerberatungsstelle

Im außergerichtlichen Einigungsverfahren gem. § 305 Abs. 1 Nr. 1 InsO ist von einer Zustimmung des Betroffenen gem. § 30 Abs. 4 Nr. 3 AO auszugehen, wenn eine Schuldnerberatungsstelle eingeschaltet ist und diese nach landesspezifischen Regelungen als geeignet anerkannt ist. Bestehen hierüber Zweifel, ist die ausdrückliche schriftliche Zustimmung des Schuldners einzuholen, bevor dem Steuergeheimnis unterliegende Verhältnisse gegenüber der Schuldnerberatung offenbart werden.

2.5.2 Vereinfachtes Insolvenzverfahren, Treuhänder

Grundsätzlich finden die Regelungen der InsO auch für das vereinfachte Insolvenzverfahren (§§ 311 ff. InsO) Anwendung, welches sich an das außergerichtliche Verfahren (§ 305 Abs. 1 Nr. 1 InsO) und den Versuch einer Schuldenbereinigung (§§ 305 – 310 InsO) anschließt. Das Insolvenzgericht bestellt im Falle des Vorliegens eines Eröffnungsgrundes einen Treuhänder, der die Aufgaben des Insolvenzverwalters wahrnimmt (§ 313 Abs. 1 Satz 2 InsO). Der Treuhänder ist zwar in seinen Befugnissen eingeschränkt, jedoch für die Dauer des vereinfachten Insolvenzverfahrens als Vertreter im Sinne der §§ 34, 35 AO anzusehen. Der Treuhänder verliert diese Stellung nicht mit Anordnung einer vereinfachten Verteilung nach § 314 Abs. 1 InsO, sondern erst mit Aufhebung nach § 200 InsO bzw. mit Einstellung des Insolvenzverfahrens nach § 215 InsO. Korrespondierend dürfen ihm während dieser Zeit Auskünfte, die zur Erfüllung steuerlicher Pflichten erforderlich sind, erteilt werden.

2.6 Restschuldbefreiungsverfahren

Im Restschuldbefreiungsverfahren (§§ 286 ff. InsO) ist zu beachten, dass der vom Gericht bestellte Treuhänder wegen seiner eingeschränkten Befugnisse (§ 292 InsO) nicht als Vertreter im Sinne der §§ 34, 35 AO angesehen werden kann. Ist das Finanzamt Insolvenzgläubiger im Rahmen eines Restschuldbefreiungsverfahrens, können im Besteuerungsverfahren bekannt gewordene Gründe, welche die Versagung der Restschuldbefreiung zur Folge haben (§ 290 InsO), gem. § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO offenbart werden.

2.7 Allgemeine Befreiung vom Steuergeheimnis

Hat der **Schuldner** im Einzelfall oder allgemein seine Zustimmung zur Offenbarung im Insolvenzverfahren gegeben, ist das Finanzamt nach § 30 Abs. 4 Nr. 3 AO berechtigt, die entsprechenden Einzelheiten mitzuteilen.

Die Zustimmung des ‚starken‘ vorläufigen Verwalters oder des Insolvenzverwalters genügt nicht, da die §§ 34, 35 AO den Vertreter lediglich zur Wahrnehmung der steuerlichen Pflichten ermächtigen, während die Befreiung vom Steuergeheimnis ein höchstpersönliches Recht ist, über das nur der Betroffene selbst verfügen kann.

2.8 Offenbarung von Erkenntnissen zu Insolvenzstraftaten (§ 290 Abs. 1 Nr. 1, § 297 Abs. 1 InsO i. V. m. §§ 283 bis 283 c StGB) an die Strafverfolgungsbehörden

Bezüglich der Frage, ob Erkenntnisse der Finanzbehörden über Insolvenzstraftaten (Bankrott, § 283 StGB; besonders schwerer Fall des Bankrotts, § 283 a StGB; Verletzung der Buchführungspflicht, § 283 b StGB; Gläubigerbegünstigung, § 283 c StGB) den Strafverfolgungsbehörden mitgeteilt werden dürfen, gilt Folgendes:

Eine Offenbarung nach § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO bzw. nach § 30 Abs. 4 Nr. 4 AO ist in der Regel nicht zulässig, wohl aber eine Mitteilung nach § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO. Die vorliegenden Fälle sind im Ergebnis vergleichbar mit den Fällen, in denen die Rechtsprechung Mitteilungen an Gewerbebehörden nach § 35 Gewerbeordnung (GewO) als zulässig erachtet (hierzu vgl. Tz. 2.9).

2.9 Mitteilung an die Gewerbebehörden wegen Gewerbeuntersagung im Insolvenzverfahren

2.9.1 Allgemeines

§ 35 GewO sieht die Versagung, die Rücknahme oder den Widerruf einer gewerberechtlichen Erlaubnis sowie die Untersagung eines Gewerbes bei gewerberechtlicher Unzuverlässigkeit vor. Diese Unzuverlässigkeit kann auch aus steuerrechtlichen Sachverhalten hergeleitet werden (vgl. hierzu AEAO zu § 30, Nr. 8.1, und BMF-Schreiben vom 17. 12. 2004 – IV A 4 – S 0130 – 113/04 –, BStBl I 2004, 1178).

Die Mitteilungen der Finanzbehörden an die Gewerbebehörden dienen keinem Verwaltungsverfahren in Steuersachen, sondern einem eigenen wirtschaftsverwaltungsrechtlichen Verfahren nach der GewO. Die Gewerbeuntersagung dient primär dem Schutz des Geschäftsverkehrs und nur mittelbar (im Zusammenhang mit rückstandsunterbindenden Maßnahmen) dem Steuerverfahren. Die Befugnis zur Offenbarung von Verhältnissen des Steuerpflichtigen gegenüber den Gewerbebehörden ergibt sich daher nicht aus § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO, sondern nur aus § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO.

2.9.2 Auswirkungen der Insolvenzzordnung auf gewerberechtliche Maßnahmen

Im Rahmen der Insolvenzrechtsreform wurde durch Artikel 71 Nr. 1 EGInsO ein neuer § 12 in die GewO eingefügt. Die Vorschrift lautet:

„Vorschriften, welche die Untersagung eines Gewerbes oder die Rücknahme oder den Widerruf einer Zulassung wegen Unzuverlässigkeit des Gewerbetreibenden, die auf ungeordnete Vermögensverhältnisse zurückzuführen ist, ermöglichen, finden während eines Insolvenzverfahrens, während der Zeit, in der Sicherungsmaßnahmen nach § 21 der Insolvenzzordnung angeordnet sind, und während der Überwachung der Erfüllung eines Insolvenzplans (§ 260 der Insolvenzzordnung) keine Anwendung in Bezug auf das Gewerbe, das zurzeit des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens ausgeübt wurde.“

Innerhalb der in § 12 GewO genannten Zeiträume ist die Anregung einer Gewerbeuntersagung bezüglich des insolvenzbefangenen Gewerbes nicht zulässig und die Offenbarung entsprechender Daten nicht durch § 30 Abs. 4 Nr. 5 AO (zwingendes öffentliches Interesse) gestattet.

Die neuesten Entscheidungen des BFH §

(Hinweise auf aktuelle BFH-Entscheidungen; Fundstellen dazu im BStBl. II werden in nachfolgenden Heften der Steuerwarte auf der 4. Umschlagseite mitgeteilt.)

StW 1-2/1 AO: § 34, § 69; BGB: § 823 Abs. 2; EStG: § 41 a; GmbHG: § 64; InsO: § 17, § 18, § 21, § 22, § 129, § 130; StGB: § 266 a

Haftung des Geschäftsführers für Steuerausfälle auch in der Krise der GmbH

Allein der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens befreit den GmbH-Geschäftsführer nicht von der Haftung wegen Nichtabführung der einbehaltenen Lohnsteuer.

Sind im Zeitpunkt der Lohnsteuer-Fälligkeit noch liquide Mittel zur Zahlung der Lohnsteuer vorhanden, besteht die Verpflichtung des Geschäftsführers zu deren Abführung so lange, bis ihm durch Bestellung eines (starken) Insolvenzverwalters oder Eröffnung des Insolvenzverfahrens die Verfügungsbefugnis entzogen wird.

Die Haftung ist auch nicht ausgeschlossen, wenn die Nichtzahlung der fälligen Steuern in die dreiwöchige Schonfrist fällt, die dem Geschäftsführer zur Massesicherung ab Feststellung der Zahlungsunfähigkeit gemäß § 64 Abs. 1 Satz 1 GmbHG eingeräumt ist (Fortentwicklung der Senatsrechtsprechung im Hinblick auf die geänderte Rechtsprechung des BGH im Urteil vom 14. 5. 2007 II ZR. 48/06, DStR 2007, 1174).

23. 9. 2008 VII R 27/07

StW 1-2/2 AO: § 85, §§ 88 ff., §§ 90 ff., § 162; BGB: § 313

Zweck und Bindungswirkung einer tatsächlichen Verständigung

Zweck der tatsächlichen Verständigung ist es, zu jedem Zeitpunkt des Besteuerungsverfahrens hinsichtlich bestimmter Sachverhalte, deren Klärung schwierig, aber zur Festsetzung der Steuer notwendig ist, den möglichst zutreffenden Besteuerungssachverhalt i. S. des § 88 AO einvernehmlich festzulegen. Die Bindungswirkung einer derartigen Vereinbarung setzt voraus, dass sie sich auf Sachverhaltsfragen – nicht aber auf Rechtsfragen – bezieht, dass der Sachverhalt die Vergangenheit betrifft, dass die Sachverhaltsermittlung erschwert ist, dass auf Seiten der Finanzbehörde ein für die Entscheidung über die Steuerfestsetzung zuständiger Amtsträger beteiligt ist und dass die tatsächliche Verständigung nicht zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis führt.

Eine tatsächliche Verständigung im Steuerfestsetzungsverfahren ist nicht schon deshalb unwirksam, weil sie zu einer von einem Beteiligten nicht vorhergesehenen Besteuerungsfolge führt und dadurch die vor der Verständigung offengelegten Beweggründe des Beteiligten zum Abschluss der Verständigung (hier: die Erwartung der steuerlichen Neutralität des Vereinbarten) entwertet werden.

8. 10. 2008 I R 63/07

StW 1-2/3 AO: § 122 Abs. 5, § 366; FGO: § 47 Abs. 1; ZPO: § 180; VwZG: § 2 Abs. 1, § 3 Abs. 2

Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung durch Einlegung in den Briefkasten des Prozessbevollmächtigten

Eine Einspruchsentscheidung kann im Wege der Zustellung durch Einlegung des Schriftstücks in den Briefkasten des Prozessbevollmächtigten wirksam bekannt gegeben werden. Im Zeitpunkt der Bewirkung der Zustellung durch Einlegung in den Briefkasten ist von einer Bekanntgabe des Verwaltungsakts (§ 2 Abs. 1 VwZG) auszugehen, die in § 47 Abs. 1 FGO festgelegte Klagfrist auch dann in Gang

setzt, wenn der Prozessbevollmächtigte das Schriftstück erst am darauf folgenden Montag zur Kenntnis nehmen kann.

15. 10. 2008 VII B 14/08

StW 1-2/4 AO: § 157 Abs. 1, § 237

Wirksamkeit eines Steuerbescheids erfordert Angabe des festgesetzten Betrags – Keine Aussetzungszinsen bei unwirksamem Steuerbescheid

Ein Steuerbescheid ist unwirksam, wenn er den festgesetzten Betrag nicht genau und eindeutig zum Ausdruck bringt. Die von § 157 Abs. 1 Satz 2 AO geforderte Bestimmung der festgesetzten Steuer muss nicht stets in dem Steuerbescheid selbst erfolgen. Es genügt vielmehr, wenn sich durch eine Auslegung jenes Bescheids eindeutig ermitteln lässt, welcher Betrag festgesetzt sein soll. In diesem Zusammenhang kann u. a. auf den Steuerbescheid begleitende Unterlagen zurückgegriffen werden; das gilt insbesondere für einen Prüfungsbericht, der dem Adressaten des Bescheids schon vor dem Bescheid zugegangen war oder zeitgleich mit ihm zugeht. Die Angabe in einem solchen Bericht kann namentlich dann eine entsprechende Angabe im Steuerbescheid selbst ersetzen, wenn der Bescheid auf den Bericht Bezug nimmt.

Fehlt es an einer wirksamen Steuerfestsetzung, geht eine AdV ins Leere; sie löst dann keine Wirkungen und insbesondere nicht das Entstehen der in § 237 AO genannten Aussetzungszinsen aus. In diesem Sinn hängt die Entstehung der Zinsschuld vom Bestehen der Hauptschuld ab.

4. 6. 2008 I R 72/07

StW 1-2/5 AO: § 170 Abs. 2 Nr. 1, § 171 Abs. 10, § 181 Abs. 5; EStG i. d. F. des StandOG: § 10 d Abs. 3; EStG: § 10 d Abs. 4 Satz 6, § 52 Abs. 25 Satz 5

Feststellungsfrist für einen Verlustfeststellungsbescheid nach § 10 d EStG – Feststellungsbescheid nach § 10 d Abs. 3 EStG als Grundlagenbescheid

Der am Schluss eines Veranlagungszeitraums verbleibende Verlustabzug ist auch dann gemäß § 10 d Abs. 3 Satz 1 EStG gesondert festzustellen, wenn eine Einkommensteueranmeldung für das Verlustentstehungsjahr nicht durchgeführt wurde und wegen Ablaufs der zweijährigen Antragsfrist des § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG nicht mehr durchgeführt werden darf (BFH-Urteil vom 1. 3. 2006 XI R 33/04, BStBl. II 2007, 919).

Der Beginn der Feststellungsfrist für einen Verlustfeststellungsbescheid nach § 10 d EStG bestimmt sich nach § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, § 181 Abs. 1 Satz 1 AO.

§ 10 d Abs. 4 Satz 6 EStG gilt nach § 52 Abs. 25 Satz 5 EStG nicht, wenn die Feststellungsfrist zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des JStG 2007 bereits abgelaufen war; § 181 Abs. 5 AO hemmt nicht den Ablauf der Feststellungsfrist.

Der Feststellungsbescheid nach § 10 d Abs. 3 EStG ist Grundlagenbescheid für den Feststellungsbescheid nach § 10 d Abs. 3 EStG des Folgejahres.

10. 7. 2008 IX R 90/07

StW 1-2/6 AO: § 171 Abs. 10, § 175 Abs. 1 Nr. 1, § 233 a Abs. 4, Abs. 5, § 239 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1, Satz 3; FGO: § 132

Festsetzungsverjährung von Nachzahlungszinsen – Zurückverweisung an das FG im Beschwerdeverfahren betreffend die AdV

Es ist nicht ernstlich zweifelhaft, dass bei einer wiederholten Änderung der Steuerfestsetzung die Festsetzungsfrist für den gesamten Anspruch des Steuergläubigers auf Nachzahlungszinsen nicht abläuft, so lange noch eine, wenn auch nur punktuell wirkende Änderung der Steuerfestsetzung zulässig ist. Teile des Zinsanspruchs unterliegen daher keiner gesonderten Teilverjährung.

Eine Zurückverweisung an das FG ist auch im Beschwerdeverfahren betreffend die AdV zulässig.

14. 7. 2008 VIII B 176/07

StW 1-2/7 AO: § 179 Abs. 2 Satz 2, § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a, Abs. 3 Nr. 2, § 39 Abs. 2 Nr. 2; EStG: § 15 Abs. 1 Nr. 2, § 18 Abs. 4 Satz 2, § 21 Abs. 1 Nr. 1

Einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte einer vermögensverwaltenden GbR als Grundlagenbescheid für eine weitere Feststellung

Die Einkünfte einer vermögensverwaltenden Gesellschaft aus der Vermietung von Räumen an eine freiberuflich tätige Anwaltsgemeinschaft sind auch dann auf der Ebene der Gesellschaft einheitlich und gesondert festzustellen, wenn ein Gesellschafter zugleich an der Anwaltsgemeinschaft beteiligt ist und sein Grundstücksanteil als Sonderbetriebsvermögen im Rahmen der selbstständigen Tätigkeit zu erfassen ist.

Insbesondere wegen der unterschiedlichen Bindungswirkung (einerseits für das Feststellungsverfahren der Anwaltsgemeinschaft, andererseits gegenüber der Einkommensteuerveranlagung) liegt kein Fall von geringer Bedeutung i. S. von § 180 Abs. 3 Nr. 2 AO vor.

9. 10. 2008 IX R 72/07

StW 1-2/8 AO: § 180 Abs. 1 Nr. 3

Voraussetzung einer gesonderten Feststellung gemäß § 180 Abs. 1 Nr. 3 AO

Eine gesonderte Feststellung gemäß § 180 Abs. 1 Nr. 3 AO hat nicht schon dann zu erfolgen, wenn der Wert der Wirtschaftsgüter, Schulden und sonstigen Abzüge mehrerer Personen zuzurechnen ist. Vielmehr muss ein der deutschen Vermögensteuer unterworfenen Gesamtvermögen mehreren Personen zuzurechnen sein. Ist nur einer der an einem Gemeinschaftsvermögen Beteiligten der deutschen Vermögensteuer unterworfen, ist keine gesonderte Feststellung durchzuführen. Eine an einer ausländischen KG beteiligte inländische KG zählt hierbei nur als eine Person, obwohl nicht sie selbst, sondern die an ihr als Gesellschafter beteiligten inländischen natürlichen Personen vermögensteuerpflichtig sind.

1. 10. 2008 II R 73/06

StW 1-2/9 AO: § 196

Ergänzungs- bzw. Erweiterungsprüfungsanordnung als selbstständiger Verwaltungsakt

Eine wirksame Prüfungsanordnung kann sachlich (z. B. Erstreckung auf neue Steuerarten) oder zeitlich (Ausdehnung auf weitere Besteuerungsabschnitte) ergänzt werden (sog. Ergänzungs- bzw. Erweiterungsanordnung). Die Ergänzungsanordnung ist ein (selbstständiger) Verwaltungsakt und eine selbstständige Prüfungsanordnung, die nach den für die Prüfungsanordnung als solche geltenden Regeln zu beurteilen ist.

2. 9. 2008 X R 9/08

StW 1-2/10 FGO: § 33 Abs. 1 Nr. 1

Rechtsweg bei Streit um Berichtigung der Lohnsteuerbescheinigung

Bei einem Streit um die Berichtigung einer Lohnsteuerbescheinigung ist der Rechtsweg zu den Arbeitsgerichten jedenfalls dann gegeben, wenn es bei dem Rechtsstreit im Kern um arbeitsrechtliche Fragen geht, zu denen die vom Arbeitnehmer beanstandeten Eintragungen in der Lohnsteuerbescheinigung oder das Begehren des Arbeitnehmers auf Ausstellung einer Lohnsteuerbescheinigung einen bloßen

Reflex bilden. Das ist der Fall, wenn um Bestehen und Inhalt einer Nettolohnvereinbarung gestritten und damit nach dem sachlichen Gehalt des Klagebegehrens zusätzlicher Lohn gefordert wird oder wenn nach dem sachlichen Gehalt des Klagebegehrens den eigentlichen Inhalt des Rechtsstreits die bürgerlich-rechtliche Frage bildet, zu welchem Zeitpunkt das Arbeitsverhältnis nach Kündigung des Klägers beendet worden ist.

Ob eine Streitigkeit bürgerlich-rechtlicher oder öffentlich-rechtlicher Art ist, richtet sich nach der Natur des Rechtsverhältnisses, aus dem der Klageanspruch hergeleitet wird. Maßgebend ist, ob der zur Klagebegründung vorgetragene Sachverhalt für die aus ihm hergeleitete Rechtsfolge von Rechtssätzen des Arbeitsrechts oder des öffentlichen Rechts geprägt wird. Fehlt eine ausdrückliche Rechtswegzuweisung, so entscheidet sich die Frage, ob eine öffentlich-rechtliche Streitigkeit über Abgabenangelegenheiten i. S. des § 33 Abs. 1 Nr. 1 FGO vorliegt, nach der Rechtsnatur des Klagebegehrens, wie sie sich aus dem dem Klageantrag zugrunde liegenden Sachverhalt ergibt.

4. 9. 2008 VI B 108/07

StW 1-2/11 FGO: § 62; FGO a.F.: § 62 a; GG: Art. 2 Abs. 1; StBerG: § 3, § 67, § 46 Abs. 2 Nr. 4; BRAO: § 51, § 14 Abs. 2 Nr. 7; WiPrO: § 54 Abs. 1, § 20 Abs. 2 Nr. 5

Vertretungsberechtigung pensionierter Richter vor dem BFH – Kein Verstoß gegen Grundsätze der allgemeinen Handlungsfreiheit und der Verhältnismäßigkeit

Sowohl nach der bisherigen als auch nach der ab dem 1. 7. 2008 geltenden Rechtslage sind pensionierte Richter, die keine Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer sind, vor dem BFH nicht vertretungsberechtigt.

Pensionierte Richter werden durch § 62 a FGO a. F. bzw. § 62 Abs. 4 FGO nicht unzulässigerweise in ihrer allgemeinen Handlungsfreiheit aus Art. 2 Abs. 1 GG eingeschränkt.

Die schutzwürdigen Belange pensionierter Richter werden durch die Beschränkungen des § 62 a FGO a. F. bzw. § 62 Abs. 4 FGO nicht in unverhältnismäßiger Weise beeinträchtigt. Sofern Richter im Ruhestand eine rechtsberatende Tätigkeit aufnehmen wollen, die ihnen auch eine Prozessvertretung vor dem BFH ermöglicht, steht es ihnen frei, sich z. B. als Steuerberater oder Rechtsanwalt bestellen zu lassen. Für Finanzrichter bestehen darüber hinaus insoweit Erleichterungen, als ehemalige Finanzrichter, die mindestens zehn Jahre auf dem Gebiet der von den Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwalteten Steuern tätig gewesen sind, nach § 38 Abs. 1 Nr. 2 StBerG prüfungsfrei als Steuerberater bestellt werden können.

24. 11. 2008 VII B 149/08

StW 1-2/12 FGO: § 69 Abs. 3, § 128 Abs. 3, § 132; ZPO: § 572 Abs. 3

Zurückverweisung im Beschwerdeverfahren über AdV zur ergänzenden Tatsachenfeststellung durch das FG

Im Beschwerdeverfahren über die Ablehnung eines Antrags auf AdV durch das FG hat der BFH als Tatsachengericht grundsätzlich selbst die Befugnis und Pflicht zur Tatsachenfeststellung.

Dies steht jedoch einer Zurückverweisung des Verfahrens zur ergänzenden Tatsachenfeststellung durch das FG nicht entgegen, wenn nach den Umständen des Einzelfalls die Feststellungen besser durch das FG getroffen werden können und die besondere Eilbedürftigkeit des Verfahrens auf AdV der Zurückverweisung nicht entgegensteht.

6. 11. 2008 IV B 126/07

StW 1-2/13 DBA-Schweiz 1971/1992: Art. 15 a Abs. 1, Abs. 2

Arbeitnehmer mit mehrtägiger Arbeitszeit als Grenzgänger zur Schweiz

Muss ein in Deutschland ansässiger Arbeitnehmer über mehrere Tage hinweg ohne Unterbrechung in der Schweiz tätig werden, so ist bei der Anwendung der Grenzgängerregelung in Art. 15 a DBA-Schweiz

1971/1992 nicht jeder dieser Tage als ein Tag zu zählen, an dem der Arbeitnehmer aus beruflichen Gründen nicht an seinen Wohnsitz zurückkehrt (Bestätigung des Senatsurteils vom 16. 5. 2001 I R 100/00, BStBl. II 2001, 633; Abgrenzung zum Senatsurteil vom 15. 9. 2004 I R 67/03, BFHE 207, 452).

27. 8. 2008 I R 10/07

StW 1-2/14 DBA-USA 1989 i. d. F. vor Inkrafttreten des Änderungsprotokolls vom 1. 6. 2006: Art. 3 Abs. 1 Buchst. e, Art. 4 Abs. 1 Buchst. b, Art. 10 Abs. 2 Buchst. a; Protokoll zum DBA-USA 1989 vom 29. 8. 1989: Nr. 10; EStG: § 50 d Abs. 1, § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2, § 43 Abs. 1 Nr. 1

„Vorliegen einer Gesellschaft“ i. S. des Art. 3 Abs. 1 Buchst. e DBA-USA 1989 – Ansässigkeit, Abkommensberechtigung und abkommensrechtliche Schachtelprivilegierung einer US-amerikanischen „S-Corporation“

Für die Beurteilung, ob eine „Gesellschaft“ i. S. des Art. 3 Abs. 1 Buchst. e DBA-USA 1989 vorliegt, ist die Rechtsordnung des Quellstaates maßgeblich. Die Ausübung des steuerlichen Wahlrechts, in den USA als sog. S-Corporation nicht mit der dortigen Corporate Tax besteuert zu werden, ändert aus deutscher Sicht nichts an der Einordnung als juristische Person.

Wer Nutzungsberechtigter i. S. des Art. 10 Abs. 2 DBA-USA 1989 i. V. m. Nr. 10 des dazu ergangenen Protokolls vom 29. 8. 1989 ist, bestimmt sich nach dem nationalen Steuerrecht des Ansässigkeitsstaates der ausschüttenden Kapitalgesellschaft. Bei der Ausschüttung einer deutschen Kapitalgesellschaft an eine sog. S-Corporation ist aus deutscher Sicht die S-Corporation als mit der Dividende beschränkt Körperschaftsteuerpflichtige die Nutzungsberechtigte der Dividende.

Eine sog. S-Corporation, welche in den USA infolge der Ausübung des steuerlichen Wahlrechts wie eine Personengesellschaft behandelt wird, ist nach Art. 4 Abs. 1 Buchst. b DBA-USA 1989 insoweit eine in den USA ansässige und damit abkommensberechtigte Person, als die von der Gesellschaft bezogenen Einkünfte in den USA bei der Gesellschaft oder bei ihren in den USA ansässigen Gesellschaftern wie Einkünfte dort Ansässiger besteuert werden.

Der sog. S-Corporation ist infolge ihrer Qualifizierung als juristische Person in Deutschland das sog. Schachtelprivileg nach Art. 10 Abs. 2 Satz 1 Buchst. a DBA-USA 1989 zu gewähren.

20. 8. 2008 I R 39/07

StW 1-2/15 EStG: § 2 Abs. 1, § 19

Einkunftserzielungsabsicht bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit

Die Einkunftserzielungsabsicht kann auch bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit fehlen, sodass von einer einkommensteuerrechtlich unbeachtlichen Liebhaberei auszugehen ist.

Beurteilungseinheit für die Überschusserzielungsabsicht bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit ist das einzelne Dienstverhältnis. Fiktive weitere Einkünfte aus anderen Beschäftigungsverhältnissen, die sich im Anschluss an das jeweilige Dienstverhältnis ergeben könnten, sind für die Totalüberschussprognose nicht zu berücksichtigen.

In die Totalüberschussprognose ist das zu erwartende Ruhegehalt des Steuerpflichtigen und eine etwaige Hinterbliebenenversorgung seines Ehegatten mit den nach der aktuellen Sterbetafel des Statistischen Bundesamts zu bestimmenden und nicht abzuzinsenden Verkehrswerten einer lebenslänglichen Leistung einzubeziehen.

28. 8. 2008 VI R 50/06

StW 1-2/16 EStG: § 2 Abs. 1 Nr. 6, § 21 Abs. 1 Nr. 1

Prüfung der Einkünfteerzielungsabsicht bei Ferienwohnungen

Wird eine Ferienwohnung nicht durchweg im ganzen Jahr an wechselnde Feriengäste vermietet und können ortsübliche Vermietungszeiten nicht festgestellt werden, ist ihr Vermieten mit einer auf Dauer aus-

gerichteten Vermietungstätigkeit nicht vergleichbar, sodass die Einkünfteerzielungsabsicht durch eine Prognose überprüft werden muss (Fortentwicklung des BFH-Urteils vom 26. 10. 2004 IX R 57/02, BStBl. II 2005, 388).

19. 8. 2008 IX R 39/07

StW 1-2/17 EStG: § 2 a Abs. 2, § 17 Abs. 1, Abs. 2 Satz 4 Buchst. b; HGB a. F.: § 1 Abs. 2 Nr. 1; BGB: § 90

Verkörperte Standardsoftware als „Ware“ i. S. des § 2 a Abs. 2 EStG

Waren i. S. von § 2 a Abs. 2 Satz 1 EStG sind entsprechend der früheren handelsrechtlichen Definition in § 1 Abs. 2 Nr. 1 HGB a. F. jedenfalls körperliche Gegenstände.

Auf einem Datenträger verkörperte Standardsoftware ist „Ware“ i. S. des § 2 a Abs. 2 EStG.

28. 10. 2008 IX R 22/08

StW 1-2/18 EStG: § 3 Nr. 9, § 19 Abs. 1 Nr. 1, § 40 Abs. 3, § 40 b

Lohnsteuerpauschalierung für Zukunftssicherungsleistungen: Auflösung und Beendigung eines Dienstverhältnisses

Die Beendigung des Dienstverhältnisses i. S. des § 40 b Abs. 2 Satz 3 1. Halbsatz EStG ist die nach bürgerlichem (Arbeits-)Recht wirksame Beendigung. Ein Dienstverhältnis kann daher auch dann beendet sein, wenn der Arbeitnehmer und sein bisheriger Arbeitgeber im Anschluss an das bisherige Dienstverhältnis ein neues vereinbaren, sofern es sich nicht als Fortsetzung des bisherigen erweist. Es liegt keine solche Beendigung vor, wenn das neue Dienstverhältnis mit demselben Arbeitgeber in Bezug auf den Arbeitsbereich, die Entlohnung und die sozialen Besitzstände im Wesentlichen dem bisherigen Dienstverhältnis entspricht.

30. 10. 2008 VI R 53/05

StW 1-2/19 EStG: § 3 Nr. 12, Nr. 13, § 3 c Abs. 1, § 18 Abs. 1 Nr. 3; BRKG a. F.: § 4, § 18; BRKG n. F.: § 9 Abs. 2

Einkünfte aus der Tätigkeit als Kreistagsabgeordneter und Fraktionsvorsitzender – Steuerbefreiung für pauschale Reisekostenvergütungen an politische Mandatsträger

Aus der Tätigkeit als Kreistagsabgeordneter und Fraktionsvorsitzender erzielte Einkünfte gehören zu den Einkünften aus sonstiger selbstständiger Arbeit i. S. von § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG.

Nach einer öffentlich-rechtlichen Satzung geleistete pauschale Reisekostenvergütungen an politische Mandatsträger (hier: Fraktionsvorsitzende im Kreistag) können auch ohne Einzelnachweis gegenüber dem FA nach § 3 Nr. 13 EStG steuerbefreit sein, sofern die Pauschale die tatsächlich entstandenen Reiseaufwendungen nicht ersichtlich übersteigt.

8. 10. 2008 VIII R 58/06

StW 1-2/20 EStG: § 3 Nr. 16, § 4 Abs. 5 Nr. 5, § 8 Abs. 2 Sätze 1, 6, und 9

Anwendung der Sachbezugsverordnung bei einer Auswärtstätigkeit

Aufwendungen für Mahlzeiten, die zur Beköstigung der Arbeitnehmer anlässlich einer Auswärtstätigkeit (Fortbildungsveranstaltung) abgegeben werden, sind mit den tatsächlichen Werten und nicht mit den Werten der Sachbezugsverordnung anzusetzen (Bestätigung des BFH-Urteils vom 6. 2. 1987 VI R 24/84, BStBl. II 1987, 355; gegen R 31 Abs. 6 a Nr. 2 bzw. Abs. 8 Nr. 2 LStR).

Steuerfreie Bezüge sind in die Prüfung der Freigrenze gemäß § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG nicht einzubeziehen.

§ 3 Nr. 16 EStG kommt auch dann zur Anwendung, wenn der Arbeitgeber nicht einen Geldbetrag, sondern die damit zu erlangende Leistung unmittelbar zuwendet (Bestätigung des BFH-Urteils vom 19. 2. 1993 VI R 42/92, BStBl. II 1993, 519).

19. 11. 2008 VI R 80/06

StW 1-2/21 EStG: § 4 Abs. 5 Nr. 8, § 9 Abs. 5, 12 Nr. 4, § 19 Abs. 1 Nr. 1; OWiG: § 17; StPO: § 153 a

Übernahme von Geldbußen und -auflagen als Arbeitslohn – Geldbußen und -auflagen als Werbungskosten

Übernimmt ein Arbeitgeber nicht aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse die Zahlung einer Geldbuße und einer Geldauflage, die gegen einen bei ihm beschäftigten Arbeitnehmer wegen Verstößen gegen das Lebensmittelrecht verhängt worden sind, so handelt es sich hierbei um Arbeitslohn.

Ein Vorteil wird dann aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse gewährt, wenn im Rahmen einer Gesamtwürdigung aus den Begleitumständen zu schließen ist, dass der jeweils verfolgte betriebliche Zweck im Vordergrund steht (Bestätigung der Rechtsprechung).

Geldbußen i. S. von § 17 OWiG können nicht als Werbungskosten abgezogen werden (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 Satz 1 EStG i. V. m. § 9 Abs. 5 EStG).

Der Werbungskostenabzug von Geldauflagen i. S. des § 153 a StPO scheidet nach § 12 Nr. 4 EStG aus, soweit die Auflagen nicht lediglich der Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens dienen.

22. 7. 2008 VI R 47/06

StW 1-2/22 EStG: § 6 a Abs. 3, Abs. 4; KStG 1996: § 7 Abs. 3, § 8 Abs. 3 Satz 2, § 49 Abs. 1; GewStG: § 2, § 7, § 10 a, § 14; UmwG 1995: § 191 Abs. 1, § 202, § 301

Umwandlung einer Anstalt des öffentlichen Rechts in eine GmbH: Körperschaftsteuerfestsetzung im Umwandlungsjahr, Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen, Gewerbesteuerpflicht

Wird ein körperschaftsteuerpflichtiges Rechtssubjekt formwechselnd umgewandelt und unterliegt es im Anschluss an die Umwandlung weiterhin der Körperschaftsteuer, so ist für das Umwandlungsjahr eine einheitliche Körperschaftsteuer festzusetzen, die sich nach dem im gesamten Jahr erzielten Einkommen bemisst.

Ist eine Anstalt öffentlichen Rechts Mitglied einer Versorgungskasse, so darf sie für Pensionsverpflichtungen gegenüber ihren Arbeitnehmern keine Rückstellung bilden, soweit die versprochenen Versorgungsleistungen nach den am Bilanzstichtag bestehenden Erkenntnissen voraussichtlich von der Versorgungskasse erbracht werden (Bestätigung des Senatsurteils vom 5. 4. 2006 I R 46/04, BStBl. II 2006, 688).

Das in § 6 a Abs. 4 EStG bestimmte „Nachholverbot“ greift nicht ein, wenn am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres eine Pensionsverpflichtung bestand, für die in der Vorjahresbilanz keine Rückstellung gebildet werden durfte. Dies gilt entsprechend, wenn zwar in der Vorjahresbilanz eine Pensionsrückstellung gebildet werden, diese aber nur einen Teil der bestehenden Verpflichtung abdecken durfte.

Wird eine zunächst hoheitlich ausgeübte Tätigkeit später auf eine Kapitalgesellschaft übertragen, so sind die bisher dem hoheitlichen Bereich zuzuordnenden Wirtschaftsgüter als in das Vermögen der Kapitalgesellschaft eingelegt anzusehen. Das gilt auch für Pensionsverpflichtungen. Dem Betrag nach bestimmt sich die Einlage von Pensionsverpflichtungen dann nach der Höhe derjenigen Pensionsrückstellungen, die der Hoheitsträger hätte bilden müssen, wenn er zur Bilanzierung verpflichtet gewesen wäre und die Pensionsverpflichtungen nicht durch eine Versorgungskasse abgedeckt gewesen wären.

Übernimmt eine Kapitalgesellschaft einen bisher hoheitlich tätigen Arbeitnehmer, ohne eine im Übernahmezeitpunkt drohende und wirtschaftlich durch die hoheitliche Tätigkeit des Arbeitnehmers verursachte Zahlungspflicht durch eine Absprache mit dem Hoheitsträger abzudecken, so kann darin eine vGA liegen.

Die formwechselnde Umwandlung einer Anstalt öffentlichen Rechts in eine GmbH ist für Zwecke der Gewerbesteuer als Neugründung eines Gewerbebetriebs zu behandeln, wenn der Betrieb der Anstalt öffentlichen Rechts nicht in der Absicht der Gewinnerzielung geführt wurde.

8. 10. 2008 I R 3/06

StW 1-2/23 EStG: § 8 Abs. 1, § 4 Abs. 4, § 22 Nr. 3; GewStG: § 7

Verwendung von Provisionseinnahmen für Teilnahme an einer betrieblichen Losveranstaltung

Wird von einer Provision das Entgelt für Lose unmittelbar einbehalten, ist der Erwerb der Lose bereits Teil der Einkommensverwendung. Die Vorteile, die im Rahmen der Einkommensverwendung erworben werden, stehen mit der Einkommenserzielung in keinem steuerlich relevanten Sachzusammenhang.

Die Möglichkeit, bereits verdientes Geld im Rahmen einer betrieblichen Losveranstaltung einzusetzen, führt nicht zu Betriebseinnahmen.

Die erfolgreiche Teilnahme an einer Lotterie führt nicht zu Einkünften i. S. des § 22 Nr. 3 EStG.

2. 9. 2008 X R 8/06

StW 1-2/24 EStG: § 8 Abs. 1, § 4 Abs. 4; GewStG: § 7

Gewinn aus der Wettbewerbsauslosung eines Lieferanten als Betriebseinnahme

Betriebseinnahmen sind in Anlehnung an § 8 Abs. 1 und § 4 Abs. 4 EStG alle Zugänge in Geld oder Geldeswert, die durch den Betrieb veranlasst sind. Ein Wertzuwachs ist betrieblich veranlasst, wenn insoweit ein nicht nur äußerlicher, sondern sachlicher, wirtschaftlicher Zusammenhang gegeben ist. Von den Betriebseinnahmen zu unterscheiden sind Wertzugänge, deren Zufluss durch private Umstände veranlasst worden ist. Für die Beurteilung des Veranlassungszusammenhangs kommt es nicht auf die zivilrechtliche Rechtsgrundlage der Leistung an. Als betrieblich veranlasst sind nicht nur solche Einnahmen zu werten, die aus der maßgeblichen Sicht des Unternehmers Entgelt für betriebliche Leistungen darstellen. Es ist weder erforderlich, dass der Vermögenszuwachs im Betrieb erwirtschaftet wurde, noch, dass der Steuerpflichtige einen Rechtsanspruch auf die Einnahme hat. Betriebseinnahmen können auch vorliegen, wenn der Steuerpflichtige als Betriebsinhaber unentgeltliche Zuwendungen erhält, mit denen weder ein zuvor begründeter Rechtsanspruch erfüllt, noch eine in der Vergangenheit erbrachte Leistung vergütet werden soll.

Der Gewinn aus Losen, die Vertriebsmitarbeiter für die Erzielung bestimmter Umsätze erhalten, ist betrieblich veranlasst.

2. 9. 2008 X R 25/07

StW 1-2/25 EStG: § 8 Abs. 1, § 9 Abs. 1, § 21 Abs. 1 Nr. 1

Zurechnung von Zins- und Tilgungsleistungen des leistenden Nichteigentümer-Ehegatten bei gesamtschuldnerischem Darlehen zur Finanzierung eines vermieteten Gebäudes

Nehmen Eheleute gemeinsam ein gesamtschuldnerisches Darlehen zur Finanzierung eines vermieteten Gebäudes auf, das einem von ihnen gehört, so werden die Zins- und Tilgungsleistungen des Nichteigentümer-Ehegatten dem Eigentümer-Ehegatten mit der Folge zugerechnet, dass ihm auch der Wert dieser Leistungen zufließt (Weiterentwicklung des BFH-Urteils vom 2. 12. 1999 IX R 45/95, BStBl. II 2000, 310).

19. 8. 2008 IX R 78/07

StW 1-2/26 EStG: § 8 Abs. 1, Abs. 2 Sätze 2 und 3, § 19 Abs. 1 Nr. 1

Anscheinsbeweis für die Nutzung eines Dienstwagens für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Wird dem Arbeitnehmer ein Dienstwagen auch zur privaten Nutzung überlassen, so ist ein Zuschlag nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG (0,03%-Regelung) nur vorzunehmen, wenn der Arbeitnehmer den Dienstwagen tatsächlich für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzt. Für eine solche Nutzung besteht ein Anscheinsbeweis, der durch die Vorlage einer auf den Arbeitnehmer ausgestellten Jahres-Bahnfahrkarte entkräftet werden kann.

Mit der Entkräftung des Anscheinsbeweises ist der Sachverhalt zur Ermittlung des Zuschlags im Hinblick auf Art und Umfang der Nutzung des Dienstwagens umfassend aufzuklären (Anschluss an Senatsurteile vom 4. 4. 2008 VI R 85/04, BStBl. II 2008, 887, und VI R 68/05, BStBl. II 2008, 890).

28. 8. 2008 VI R 52/07

StW 1-2/27 EStG: § 9 Abs. 1, § 21 Abs. 1 Nr. 1

Nachweis der Einkünfteerzielungsabsicht bei einer nach Selbstnutzung leer stehenden Wohnung

Ein Steuerpflichtiger, der zunächst selbst seine Wohnung bewohnt, muss sich bei seiner erstmalig zur Vermietung vorgesehenen Wohnung endgültig dazu entscheiden, Einkünfte aus der Vermietung dieser Wohnung zu erzielen. Das tut er nicht bei indifferenter Entscheidungslage, wenn also noch offen ist, ob er die Wohnung vermieten oder ggf. auch verkaufen will.

Wer Aufwendungen für seine zunächst selbst bewohnte, anschließend leer stehende und noch nicht vermietete Wohnung als vorab entstandene Werbungskosten geltend macht, muss seinen endgültigen Entschluss, diese Wohnung zu vermieten, durch ernsthafte und nachhaltige Vermietungsbemühungen belegen.

Die Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit der Vermietungsbemühungen dienen als Belege (Beweisanzeichen) für die Einkünfteerzielungsabsicht, deren Feststellung und Würdigung im Wesentlichen dem FG als Tatsacheninstanz obliegt.

28. 10. 2008 IX R 1/07

StW 1-2/28 EStG: § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1, § 12 Nr. 3, § 20; AO: § 233 a

Nachzahlungszinsen keine Werbungskosten

§ 12 Nr. 3 EStG schließt den Abzug von Nachzahlungszinsen i. S. des § 233 a AO als Werbungskosten unabhängig davon aus, ob der Steuerpflichtige den nachzuzahlenden Betrag – wie den Differenzbetrag zwischen festgesetzten Einkommensteuervorauszahlungen und festgesetzter Einkommensteuer – vor der Nachzahlung zur Erzielung von Einkünften aus Kapitalvermögen eingesetzt hat.

Gegen die Regelung des § 12 Nr. 3 EStG bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken.

2. 9. 2008 VIII R 2/07

StW 1-2/29 EStG 1990/1997: § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 Satz 2, § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a

Mindestzeitrente als Leibrente, wenn Mindestlaufzeit kürzer ist als durchschnittliche Lebensdauer des Bezugsberechtigten

Muss der Steuerpflichtige als Kaufpreis für ein vermietetes Grundstück eine Rente auf Lebenszeit des Verkäufers leisten, so kann er nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 Satz 2 i. V. m. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a EStG 1990/1997 (jetzt: § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb EStG) auch dann nur den Ertragsanteil als Werbungskosten absetzen, wenn die Vertragsparteien eine Mindestlaufzeit der Rente vereinbart haben, diese aber kürzer ist als die durchschnittliche Lebensdauer des Bezugsberechtigten.

19. 8. 2008 IX R 56/07

StW 1-2/30 EStG: § 10 d Abs. 4

Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags gemäß § 10 d EStG

Ein verbleibender Verlustvortrag ist auch dann erstmals gemäß § 10 d Abs. 4 Satz 1 EStG gesondert festzustellen, wenn der Einkommensteuerbescheid für das Verlustentstehungsjahr zwar bestandskräftig ist, darin aber keine nicht ausgeglichenen negativen Einkünfte berücksichtigt worden sind (Änderung der Rechtsprechung gegenüber BFH-Urteilen vom 9. 12. 1998 XI R 62/97, BStBl. II 2000, 3, und vom 9. 5. 2001 XI R 25/99, BStBl. II 2002, 817).

17. 9. 2008 IX R 70/06

StW 1-2/31 EStG: § 17, § 52 Abs. 1; AO: § 39 Abs. 2 Nr. 1

Anteilsveräußerung im Hinblick auf bevorstehende gesetzliche Herabsetzung der Wesentlichkeitsgrenze

Veräußert ein Steuerpflichtiger Gesellschaftsanteile gezielt im Hinblick auf eine bevorstehende gesetzliche Herabsetzung der Wesentlichkeitsgrenze des § 17 Abs. 1 EStG und tritt die Gesetzesänderung wie erwartet ein, so kann er sich – beim Scheitern einer rechtzeitigen Anteilsübertragung – nicht auf Vertrauensschutz berufen.

9. 10. 2008 IX R 73/06

StW 1-2/32 EStG: § 17; BewG: § 1, § 9, § 11

Anteilstausch in der Einkunftsart § 17 EStG

Beim Tausch von Anteilen an Kapitalgesellschaften sind Anteile, die der Tauschpartner im Gegenzug hingibt, nach dem gemeinen Wert (§ 9 BewG) zu bemessen.

Für eine entsprechende Anwendung des § 8 Abs. 2 EStG ist kein Raum. § 8 EStG ist nur anwendbar, wenn ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ermittelt werden soll, nicht aber, wenn – wie bei § 17 Abs. 2 EStG – ein Gewinn als Differenz von Veräußerungspreis, Veräußerungskosten und Anschaffungskosten zu bestimmen ist.

Eine Veräußerungsbeschränkung ist bei der Bewertung zu berücksichtigen, wenn sie im Wirtschaftsgut selbst gründet und für alle Verfügungsberechtigten gilt.

28. 10. 2008 IX R 96/07

StW 1-2/33 EStG: § 18 Abs. 1 Nr. 1 Sätze 2 und 3, § 15 Abs. 2; GewStG: § 2 Abs. 1, § 7; GewStDV: § 1 Abs. 1

Aufteilung in freiberufliche und gewerbliche Einkünfte bei gleichartiger Tätigkeit nach Aufträgen und Projekten

Betreuen ein selbstständig tätiger und ein angestellter Ingenieur jeweils einzelne Aufträge und Projekte eigenverantwortlich und leitend, so ist trotz der gleichartigen Tätigkeit eine – ggf. im Schätzungswege vorzunehmende – Aufteilung der Einkünfte nicht ausgeschlossen mit der Folge, dass die vom Unternehmensinhaber selbst betreuten Aufträge und Projekte der freiberuflichen Tätigkeit zuzuordnen sind, und nur die von dem Angestellten betreuten Aufträge und Projekte zu gewerblichen Einkünften führen.

8. 10. 2008 VIII R 53/07

StW 1-2/34 EStG 1987: § 20 Abs. 1 Nr. 3, § 36 Abs. 2 Nr. 3, § 50 c Abs. 8 Satz 2; AO i. d. F. des StÄndG 2001: § 39 Abs. 2 Nr. 1, § 42 Abs. 1, Abs. 2

Bestätigung der Rechtsprechung zum Dividendenstripping

Der Senat hält an seiner Rechtsprechung zum sog. Dividendenstripping fest (Bestätigung des Senatsurteils vom 15. 12. 1999 I R 29/97, BStBl. II 2000, 527).

20. 11. 2007 I R 85/05

StW 1-2/35 EStG: § 38 a Abs. 1 Satz 3, § 19 Abs. 1 Nr. 1, § 11 Abs. 1, § 8 Abs. 1; AktG: § 68 Abs. 2; BGB: § 158 Abs. 2

Zufluss des geldwerten Vorteils durch Umwandlung des Optionsrechts in Aktien

Bei einem Aktienerwerb fließt dem Arbeitnehmer der geldwerte Vorteil in dem Zeitpunkt zu, in dem der Anspruch auf Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über die Aktien erfüllt wird.

Dem Zufluss steht es nicht entgegen, wenn der Arbeitnehmer aufgrund einer Sperr- bzw. Haltefrist die Aktien für eine bestimmte Zeit nicht veräußern kann. Der Erwerber ist rechtlich und wirtschaftlich bereits von dem Augenblick an Inhaber der Aktie, in dem sie auf ihn übertragen oder auf seinen Namen im Depot einer Bank hinterlegt wird.

Der geldwerte Vorteil fließt dem Arbeitnehmer auch dann mit der Verschaffung der Verfügungsmacht zu, wenn die Aktien unter der auflösenden Bedingung einer Rückzahlungsverpflichtung (§ 158 Abs. 2 BGB) überlassen werden und diese Bedingung eintritt (sogenanntes Ist-Prinzip).

30. 9. 2008 VI R 67/05

StW 1-2/36 EStG 1997: § 49 Abs. 1 Nr. 4

Beschränkte Steuerpflicht von Entlassungsabfindungen vor Einführung des Buchst. d in § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG durch das StÄndG 2003

Eine Entlassungsabfindung für einen in das Ausland verzogenen Arbeitnehmer, die den Verlust künftigen Arbeitsverdienstes abgelten soll und keinen Zusammenhang (z. B. durch die Bemessung an der Dauer der bisher ausgeübten Tätigkeit) zu einer tatsächlich ausgeübten Tätigkeit im Inland aufweist, zählt nicht zu den beschränkt steuerpflichtigen inländischen Einkünften i. S. des § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG 1997 (Rechtslage vor der Änderung des EStG durch das StÄndG 2003 vom 15. 12. 2003, BStBl. I 2003, 710 ab dem Veranlagungszeitraum 2004).

27. 8. 2008 I R 81/07

StW 1-2/37 EigZulG: § 17

Eigenheimzulage bei Anschaffung von Genossenschaftsanteilen

Die Eigenheimzulage bei Anschaffung von Genossenschaftsanteilen ist nicht davon abhängig, dass mehr als $\frac{2}{3}$ des Geschäftsguthabens der Genossenschaft zu wohnungswirtschaftlichen Zwecken verwandt werden und dass die neu angeschafften und errichteten Wohnungen überwiegend an Genossenschaftsmitglieder zu eigenen Wohnzwecken überlassen werden.

19. 8. 2008 IX R 3/08

StW 1-2/38 FördG: § 1, § 3, § 4 Abs. 1, Abs. 2; EStG: § 7 a Abs. 1, Abs. 2, § 7 i

Förderung von nach dem 31. 12. 1998 fertig gestellten Baumaßnahmen – Keine doppelte Begünstigung nach FördG und § 7 i EStG

§ 4 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. b FördG fördert Anschaffungskosten von nach dem 31. 12. 1998 fertig gestellten Baumaßnahmen nur durch Sonderabschreibungen auf Anzahlungen, die bis zum 31. 12. 1998 geleistet werden.

Wer für seine Investition (Baumaßnahme) Sonderabschreibungen nach § 4 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. b FördG in Anspruch nimmt, kann nicht zugleich erhöhte Absetzungen nach § 7 i EStG beanspruchen.

28. 10. 2008 IX R 53/06

StW 1-2/39 KStG: § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 Abs. 1, Abs. 5; GewStG: § 2 Abs. 1; GewStDV: § 2 Abs. 1; BeStG NRW: § 1 Abs. 5

Kommunales Krematorium als Betrieb gewerblicher Art

Auch wenn eine wirtschaftliche Betätigung durch landesrechtliche Regelungen in einem einzelnen Bundesland ausschließlich der öffentlichen Hand vorbehalten ist (hier: der Betrieb eines kommunalen Krematoriums in Nordrhein-Westfalen), handelt es sich nur dann um einen Hoheitsbetrieb i. S. von § 4 Abs. 5 Satz 1 KStG, wenn der Markt für die angebotene Leistung örtlich so eingegrenzt ist, dass eine Wettbewerbsbeeinträchtigung steuerpflichtiger Unternehmen in anderen Bundesländern oder EU-Mitgliedstaaten ausgeschlossen werden kann.

29. 10. 2008 I R 51/07

StW 1-2/40 KStG: § 8 Abs. 3 Satz 2; EStG: § 6 a, § 4 Abs. 1

Erdienensdauer bei nachträglicher Erhöhung einer Pensionszusage gegenüber beherrschendem Gesellschafter-Geschäftsführer

Der von der Rechtsprechung entwickelte Grundsatz, nach dem sich der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapital-

gesellschaft einen Pensionsanspruch regelmäßig nur verdienen kann, wenn zwischen dem Zusagezeitpunkt und dem vorgesehenen Eintritt in den Ruhestand noch ein Zeitraum von mindestens zehn Jahren liegt, gilt sowohl für Erstzusagen einer Versorgungsanwartschaft als auch für nachträgliche Erhöhungen einer bereits erteilten Zusage.

23. 9. 2008 I R 62/07

StW 1-2/41 KStG 1999 i. d. F. des StBereinG 1999: § 23 Abs. 2 Satz 5, § 54 Abs. 9; UmwStG 1995: § 10 Abs. 1, § 14; GG: Art. 20 Abs. 3, Art. 76 Abs. 1

Steuersatz auf Übernahmegewinn aus Umwandlung von Kapitalgesellschaft in Personengesellschaft

§ 54 Abs. 9 Satz 1 KStG in der durch Art. 4 Nr. 10 Buchst. h des StBereinG 1999 geänderten Fassung hat die Anwendbarkeit des § 23 Abs. 2 Satz 5 KStG 1999 betreffend die höhere Besteuerung bestimmter umwandlungssteuerrechtlicher Übernahmegewinne bereits für den Veranlagungszeitraum 1999 angeordnet.

Es wird die Entscheidung des BVerfG darüber eingeholt, ob § 54 Abs. 9 Satz 1 KStG 1999 i. d. F. des StBereinG 1999 gegen Art. 20 Abs. 3, Art. 76 Abs. 1 GG verstößt.

(Aktenzeichen beim BVerfG: 1 BvL 11/08)

27. 8. 2008 I R 33/05

StW 1-2/42 GewStG 1991/1999: § 7, § 8 Nr. 10 Buchst. a, § 9 Nr. 2 a; EStG 1997 i. d. F. des StEntlG 1999/2000/2002: § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4, Nr. 2 Satz 3

Gewerbsteuerrechtliche Folgen von Teilwertaufholungen nach ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibungen

Teilwertzuschreibungen nach einer ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung sind auch dann im Gewerbeertrag zu erfassen, wenn die Teilwertabschreibung gemäß § 8 Nr. 10 Buchst. a GewStG 1991/1999 dem Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzugerechnet worden war.

23. 9. 2008 I R 19/08

StW 1-2/43 GewStG: § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 5

Keine erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags für grundstücksverwaltende Personengesellschaften bei Verpachtung von Grundbesitz an einen persönlich haftenden Gesellschafter

Die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG kann grundstücksverwaltenden Personengesellschaften bei Verpachtung von Grundbesitz an einen gewerblich tätigen persönlich haftenden Gesellschafter nicht gewährt werden, auch wenn dieser Gesellschafter weder am Vermögen noch am Gewinn und Verlust der Personengesellschaft beteiligt ist.

Der Gesetzgeber war von Verfassungs wegen auch nicht verpflichtet, den Umfang der Beteiligung des (persönlich haftenden) Gesellschafters, dessen Gewerbebetrieb der Grundbesitz dient, zu berücksichtigen.

7. 8. 2008 IV R 36/07

StW 1-2/44 ErbStG: § 6 Abs. 2, § 15 Abs. 1, Abs. 3; BGB: § 2269, § 2280

Besteuerung der teils mit dem einen und teils mit dem anderen Ehegatten verwandten Schlusserben bei Berliner Testament durch § 15 Abs. 3 Satz 1 ErbStG

Haben sich Ehegatten durch gemeinschaftliches Testament oder Erbvertrag gegenseitig als Erben und Verwandte als Schlusserben eingesetzt, ist das beim Tod des länger lebenden Ehegatten dem Werte nach noch vorhandene Vermögen des zuerst verstorbenen Ehegatten im Rahmen der Bindungswirkung der getroffenen Verfügungen erbschaftsteuerrechtlich nach § 15 Abs. 3 ErbStG vorrangig und ohne weitere Quotelung den mit dem Erstverstorbenen näher verwandten Schlusserben zuzuordnen.

Bei der Prüfung, inwieweit beim Tod des zuletzt verstorbenen Ehegatten noch Vermögen des anderen Ehegatten i. S. des § 15 Abs. 3 Satz 1 ErbStG vorhanden ist, kommt es nicht auf die einzelnen Vermögensgegenstände, sondern lediglich auf den Gesamtwert des Vermögens an. Der Begriff „Vermögen“ umschreibt regelmäßig eine Gesamtheit geldwerter Gegenstände.

Anders als die Worte „näher verwandt“ i. S. des § 15 Abs. 3 Satz 1 ErbStG vermuten lassen könnten, setzt diese Vorschrift keine Verwandtschaft zu dem zuletzt verstorbenen Ehegatten voraus. Maßgebend ist vielmehr, ob die Erben nach den persönlichen Verhältnissen zu den beiden Ehegatten verschiedenen Steuerklassen unterliegen.

27. 8. 2008 II R 23/06

StW 1-2/45 GrEStG: § 1 Abs. 1 Nr. 1, § 3 Nr. 2, Nr. 3; ErbStG: § 3 Abs. 1 Nr. 1; BGB: § 1094 Abs. 1, § 2174

Grundstückserwerb durch Ausübung eines aufgrund Vermächtnisses bestellten dinglichen Vorkaufsrechts

Hat der Erblasser vermächtnisweise angeordnet, einem von drei Miterben ein dingliches Vorkaufsrecht an einem im Nachlass befindlichen Grundstück zu bestellen, das hälftig den beiden anderen Miterben vermacht worden ist, und hat der Vorkaufsberechtigte sein Recht ausgeübt, ist der dadurch zustande gekommene Erwerbsvorgang weder nach § 3 Nr. 2 GrEStG noch nach Nr. 3 der Vorschrift Grunderwerbsteuerfrei.

8. 10. 2008 II R 15/07

StW 1-2/46 GrStG: § 3 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2, § 4, § 6 Nr. 2, § 7

Grundsteuerfreiheit der Schutz- und Sicherheitszonen eines Truppenübungsplatzes

Die für den Betrieb eines Truppenübungsplatzes zwingend erforderlichen und somit i. S. des § 7 Satz 1 GrStG unmittelbar für dessen Zwecke genutzten Schutz- und Sicherheitszonen sind von der Grundsteuer befreit. Ihre gleichzeitige forstwirtschaftliche Nutzung steht der Steuerbefreiung nicht entgegen.

27. 8. 2008 II R 27/06

StW 1-2/47 UStG 1993: § 1 Abs. 1 Nr. 1, § 2 Abs. 3 Satz 2 Nr. 5, § 15 Abs. 1; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 3, Art. 17, Anhang D Nr. 7; VO (EG) Nr. 414/97; VO (EG) Nr. 370/98

Unternehmerische Tätigkeiten durch juristische Personen des öffentlichen Rechts – Kein Vorsteuerabzug der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung aus der nach Ausbruch der Schweinepest im Rahmen von Sondermaßnahmen erfolgten Übernahme von später entsorgten Schweinen

Bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts ist zwischen der umsatzsteuerrechtlich relevanten Betätigung im Unternehmen und der nicht unternehmerischen – vorzugsweise hoheitlichen – Tätigkeit zu unterscheiden.

Eine juristische Person des öffentlichen Rechts führt unternehmerische Tätigkeiten aus, wenn sie – auf privatrechtlicher Grundlage – im eigenen Namen gegen Entgelt Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt.

Die Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung gilt nur insoweit nach § 2 Abs. 3 Satz 2 Nr. 5 UStG 1993 als Unternehmerin, als sie selbst Umsätze ausführt.

Die Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung ist aus der Übernahme von Schweinen im Rahmen von Sondermaßnahmen nach Ausbruch der Schweinepest nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn sie die Schweine nicht durch Umsätze für ihr Unternehmen verwendete, sondern lediglich in Tierkörperbeseitigungsanstalten entsorgen ließ.

3. 7. 2008 V R 51/06

StW 1-2/48 UStG 1999: § 1 Abs. 1 Nr. 1; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 2 Nr. 1

Entgeltliche Leistungen eines Vereins gegenüber Mitgliedern

Ein Leistungsaustausch liegt vor, wenn sich ein Verein ausdrücklich in einem schriftlich abgeschlossenen Vertrag zur Leistungserbringung gegenüber seinen Mitgliedern verpflichtet (BFH-Urteil vom 15. 7. 1987 X R 13/80, BFH/NV 1988, 56). Hieraus ergibt sich jedoch nicht, dass ein Leistungsaustausch in anderen Fällen zu verneinen ist. Insbesondere kann sich das für einen Leistungsaustausch erforderliche Rechtsverhältnis auch aus der Satzung eines Vereins ergeben.

Leistungen eines Vereins, die dem konkreten Individualinteresse der Vereinsmitglieder dienen, sind steuerbar. Die Werbung für ein von den Mitgliedern verkauft Produkt dient dem konkreten Individualinteresse der Vereinsmitglieder.

Leistungen eines Vereins erfolgen auch dann gegen Entgelt, wenn nicht für alle Mitglieder ein einheitlicher Beitragsbemessungsmaßstab besteht.

29. 10. 2008 XI R 59/07

StW 1-2/49 UStG 1999: § 1 Abs. 1 a; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 5 Abs. 8

Übereignung eines noch zu bebauenden Grundstücks mitsamt Mietvertrag als Geschäftsveräußerung i. S. von § 1 Abs. 1 a UStG 1999

Ist Gegenstand der Übertragung ein zu bebauendes Grundstück, das der Veräußerer unter der Bedingung der Fertigstellung des Bauvorhabens vermietet hat, liegt keine Geschäftsveräußerung nach § 1 Abs. 1 a UStG 1999 vor.

18. 9. 2008 V R 21/07

StW 1-2/50 UStG 1993: § 2 Abs. 2 Nr. 2, § 4 Nr. 9 Buchst. a, § 9; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2

Umsatzsteuerliche Organschaft bei schwach ausgeprägter wirtschaftlicher Eingliederung – Übereignung eines Grundstücks durch den Organträger und Ausführung der Baumaßnahmen durch die Organgesellschaft als einheitliche Leistung

Bei deutlicher Ausprägung der finanziellen und organisatorischen Eingliederung kann eine wirtschaftliche Eingliederung und damit eine Organschaft schon bei mehr als nur unerheblichen Geschäftsbeziehungen vorliegen.

Weder das UStG noch das Gemeinschaftsrecht sehen ein Wahlrecht für den Eintritt der Rechtsfolgen einer umsatzsteuerlichen Organschaft vor.

Die Übertragung eines zu bebauenden Grundstücks kann auch dann zu einer einheitlichen Leistung führen, wenn im Rahmen einer Organschaft der Organträger das Grundstück übereignet, während die Baumaßnahmen von einer Organgesellschaft durchzuführen sind.

29. 10. 2008 XI R 74/07

StW 1-2/51 UStG 1999: § 2 Abs. 3, § 12 Abs. 2 Nr. 1; Anlage zum UStG: Nr. 34; KStG: § 4 Abs. 3; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 3, Art. 12 Abs. 3 Buchst. a Unterabs. 3, Anhang D Nr. 2, Anhang H Kategorie 2

Ermäßigter Steuersatz für das Legen von Hausanschlüssen durch ein Wasserversorgungsunternehmen

Die Verbindung des Wasser-Verteilungsnetzes mit der Anlage des Grundstückseigentümers (sog. Legen eines Hausanschlusses) durch ein Wasserversorgungsunternehmen gegen gesondert berechnetes Entgelt fällt unter den Begriff „Lieferungen von Wasser“ i. S. von § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i. V. m. Nr. 34 der Anlage zum UStG und ist deshalb mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern, wenn die Anschlussleistung an den späteren Wasserbezieher erbracht wird.

(Nachfolgeentscheidung zum EuGH-Urteil vom 3. 4. 2008 Rs. C-442/05, Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, UR 2008, 432)

8. 10. 2008 V R 61/03

StW 1-2/52 UStG: § 3 Abs. 1, § 17 Abs. 1, Abs. 2; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 11 Teil A Abs. 3, Teil C Abs. 1, Abs. 3

Keine Berichtigung der Bemessungsgrundlage für die ursprüngliche Lieferung bei Rücknahme verkaufter Umzugskartons gegen Entgelt

Bietet ein (Umzugs-)Unternehmen seinen Kunden an, von ihm verkaufte Umzugskartons in verwertbarem Zustand gegen ein bestimmtes Entgelt zurückzunehmen, und machen die Kunden davon Gebrauch, ist die Bemessungsgrundlage für die ursprüngliche Lieferung nicht zu berichtigen. Vielmehr liegt eine selbstständige sog. Rücklieferung vor.

12. 11. 2008 XI R 46/07

StW 1-2/53 UStG 1999: § 4 Nr. 1, § 6 Abs. 1, Abs. 4; UStDV: § 8, § 9; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 15 Nr. 1, Nr. 2

Anforderungen an die Erbringung eines Ausfuhrnachweises in Beförderungsfällen

Zum Nachweis einer Ausfuhrlieferung reichen die in § 6 Abs. 4 Satz 2 UStG i. V. m. § 9 UStDV genannten Nachweise grundsätzlich aus.

Abschn. 135 Abs. 9 UStR ist eine norminterpretierende Verwaltungsvorschrift, die die Gerichte nicht bindet. Insbesondere führt Abschn. 135 Abs. 9 Nr. 1 UStR nicht dazu, dass grundsätzlich die darin genannten zusätzlichen Nachweise zu erbringen sind.

31. 7. 2008 V R 21/06

StW 1-2/54 UStG 1999: § 4 Nr. 8 Buchst. f, Nr. 11; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5, Buchst. a

Vertrieb von Finanzdienstleistungen und Versicherungen

§ 4 Nr. 8 Buchst. f UStG enthält auch unter Berücksichtigung von Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 RL 77/388/EWG keine allgemeine Steuerbefreiung für Leistungen beim Vertrieb von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen, sondern erfasst nur die Vermittlung von Umsätzen mit derartigen Anteilen. Die steuerfreie Vermittlung muss sich auf einzelne Geschäftsabschlüsse beziehen.

Die Steuerfreiheit der Betreuung, Schulung und Überwachung von Versicherungsvertretern nach § 4 Nr. 11 UStG setzt voraus, dass der Unternehmer, der diese Leistungen übernimmt, durch Prüfung eines jeden Vertragsangebots zumindest mittelbar auf eine der Vertragsparteien einwirken kann, wobei auf die Möglichkeit, eine solche Prüfung im Einzelfall durchzuführen, abzustellen ist. Die einmalige Prüfung und Genehmigung von Standardverträgen und standardisierten Vorgängen reicht entgegen dem BMF-Schreiben vom 9. 10. 2008 (BStBl. I 2008, 948) nicht aus.

30. 10. 2008 V R 44/07

StW 1-2/55 UStG: § 4 Nr. 9 Buchst. a; GrEStG: § 1 Abs. 1 Nr. 6, Nr. 7, Abs. 2, § 9 Abs. 2 Nr. 3; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 5 Abs. 1, Art. 13 Teil B Buchst. g, Art. 33 Abs. 1

Einräumung eines Ankaufsrechts an einem Grundstück – Entgeltlicher Verzicht auf das an einem Grundstück eingeräumte Ankaufsrecht kein steuerfreier Umsatz – Doppelbelastung mit Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer

Die Einräumung eines Ankaufsrechts durch den Grundstückseigentümer unterliegt nicht der Grunderwerbsteuer und erfüllt daher nicht die Voraussetzungen des § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG. Erst mit dem durch die Ausübung des Ankaufsrechts herbeigeführten Kaufvertrag wird ein Vorgang gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG verwirklicht mit der

Folge, dass eine nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG steuerfreie Lieferung des Grundstücks vorliegen kann.

Der entgeltliche Verzicht auf das an einem Grundstück eingeräumte Ankaufsrecht ist nicht nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG steuerfrei.

Es widerspricht nicht dem Gemeinschaftsrecht, wenn der entgeltliche Verzicht auf das Ankaufsrecht sowohl bei der Festsetzung der Umsatzsteuer als auch bei der Festsetzung der Grunderwerbsteuer berücksichtigt wird.

§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG schließt eine Doppelbelastung mit Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer nicht generell aus.

3. 9. 2008 XI R 54/07

StW 1-2/56 UStG 1999: § 4 Nr. 14, Nr. 15 Buchst. a, Nr. 16 Buchst. a und e; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. c und g

Gutachtertätigkeit einer Krankenschwester zur Feststellung der Pflegebedürftigkeit nicht umsatzsteuerbefreit

Erstellt eine Krankenschwester (mit entsprechender Zusatzausbildung) im Auftrag des Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung für Zwecke der Pflegeversicherung Gutachten zur Feststellung von Art und Umfang der Pflegebedürftigkeit der Versicherten, ist diese Tätigkeit weder nach dem UStG noch nach der RL 77/388/EWG steuerfrei (Ergänzung zum BFH-Urteil vom 28. 6. 2000 V R 72/99, BStBl. II 2000, 554).

8. 10. 2008 V R 32/07

StW 1-2/57 UStG 1993: § 15 Abs. 1 Nr. 1, § 14 Abs. 4; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 17 Abs. 2 Buchst. a, Art. 18 Abs. 1, Art. 22 Abs. 3 Buchst. b und c

Anforderungen an die Leistungsbeschreibung in der Rechnung für Zwecke des Vorsteuerabzugs

Die Leistungsbeschreibung „für technische Beratung und Kontrolle im Jahr 1996“ reicht nicht dazu aus, die damit abgerechnete Leistung zu identifizieren, wenn diese sich weder aus den weiteren Angaben in der Rechnung noch aus ggf. in Bezug genommenen Geschäftsunterlagen weiter konkretisieren lässt.

8. 10. 2008 V R 59/07

StW 1-2/58 UStG 1993/1999: § 15 a; UStG i. d. F. des StÄndG 2003: § 27 Abs. 8; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 20 Abs. 1, Abs. 2, Abs. 6

Zeitpunkt der Vorsteuerberichtigung beim Wechsel von der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG zur Regelbesteuerung

Wechselt ein Landwirt, der einen Stall errichtet, vor dessen Fertigstellung von der Besteuerung nach Durchschnittssätzen zur Regelbesteuerung, können die Vorsteuerbeträge, die vor dem Wechsel angefallen sind, erst ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung nach § 15 a UStG 1993/1999 (anteilig) geltend gemacht werden.

12. 6. 2008 V R 22/06

StW 1-2/59 UStG 1993: § 17 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 Nr. 3, § 3 Abs. 9, § 10 Abs. 1; Richtlinie 77/388/EWG: Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a, Abs. 3 Buchst. b, Teil C Abs. 1; BGB: § 652

Minderung der Bemessungsgrundlage

Vereinbaren der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger die vollständige oder teilweise Rückzahlung des bereits entrichteten Entgelts, mindert sich die Bemessungsgrundlage i. S. des § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG 1993 nur, soweit das Entgelt tatsächlich zurückgezahlt wird, und zwar in dem Besteuerungszeitraum, in dem die Rückgewähr erfolgt (Änderung von BFH-Urteil vom 30. 11. 1995 V R 57/94, BStBl. II 1996, 206 und BFH-Urteil vom 13. 12. 1995 XI R 16/95, BStBl. II 1996, 208).

Eine erbrachte und bezahlte Maklerleistung kann nicht i. S. von § 17 Abs. 2 Nr. 3 UStG 1993 „rückgängig gemacht“ werden.

18. 9. 2008 V R 56/06

Bücherschau



Flick/Wassermeyer/Kempermann

Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland – Schweiz Kommentar

Herausgegeben von Vorsitzender Richter am BFH a. D., RA und StB Dr. Franz Wassermeyer und Richter am BFH Dr. Michael Kempermann.

3.412 Seiten in 3 Ordnern
158,00 € bei einem Abonnement für mindestens zwei Jahre
ISBN 978-3-504-26010-1
229,00 € ohne Abonnement
ISBN 978-3-504-26013-2
Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln
verlag@otto-schmidt.de

Die Erläuterungen dieses wichtigsten deutschen DBA erfolgen – ausgehend vom Wortlaut und Zweck der Vorschriften – außerordentlich gründlich und aus wirtschaftsnaher Sicht. Sie berücksichtigen die gegenseitigen Bezüge zum deutschen Außensteuerrecht ebenso ausführlich wie die jeweiligen nationalen Verwaltungsanweisungen und die nationale Rechtsprechung. Zahlreiche Beispiele machen die komplizierte Materie anschaulich. Der Abdruck der notwendigen Texte dient nicht nur der Aufhellung des Hintergrundes; dadurch wird auch eine zusätzliche Materialsammlung gespart.

Mit der vorliegenden **30. Ergänzungslieferung** (Stand: September 2008, 246 Seiten, 69,80 €) werden die Kommentierungen zu den Art. 14, 23 und 33 DBA sowie Art. 1–6 und 8 Erb. DBA aktualisiert. Die Materialien in Band III werden durch einschlägige deutsche Verwaltungsanweisungen vervollständigt.

RegDir. a. D. GERD ERHARD hat seine Kommentierung zu **Art. 14 DBA** erneuert. Diese Vorschrift, die zwar im OECD-Musterabkommen 2007 nicht mehr enthalten ist, aber der deutschen Abkommenspraxis entspricht, regelt das Besteuerungsrecht für die **Einkünfte aus selbstständiger Arbeit**. Die Neubearbeitung geht sowohl auf die Gemeinsamkeiten als auch auf die Unterschiede im Recht beider Vertragstexte ein. Zugleich enthält sie ein ABC der freien Berufe.

Aktualisiert worden sind ferner die Erläuterungen zu den **Art. 32 und 33 DBA**, die das **Inkrafttreten** sowie die **Kündigung** des Abkommens regeln.

RA, FASr Dr. Eva-MARIA GERSCH hat ihre Kommentierung zu den **Art. 1–6 und 8 Erb. DBA** auf den neuesten Stand gebracht. Obwohl auch in der Schweiz vermehrt **Erbschaften** anfallen, geht die Besteuerung der Erbschaften dort zurück. In den meisten Kantonen sind die Ehegatten und eingetragenen Partner von der kantonalen Erbschaftssteuer befreit. Einige Kantone befreien auch die Nachkommen. Der Übergang wesentlicher Beteiligungen an Unternehmen wird weitgehend steuerlich begünstigt, die Behaltefristen schwanken zwischen 5 und 15 Jahren. Während in Deutschland nach der Entscheidung des EuGH in der Rechtssache Stauffer überlegt wird, wie eine Begünstigung ausländischer gemeinnütziger Körperschaften vermieden werden kann, ist dieses Problem für die schweizerischen Kantone in klassischer Art gelöst. Gemeinnützige Körperschaften ohne Sitz im eigenen Kanton werden regelmäßig nur von der Erbschaftssteuer befreit, wenn der andere Kanton ein Gegenrecht gewährt.

Nachdem die **deutsche Finanzverwaltung** bereits in den sog. „Verwaltungsgrundsätzen Arbeitnehmerentsendung“ Regelungen getroffen hatte, nach denen das Interesse eines entsendenden und/oder eines aufnehmenden Unternehmens in den Fällen internationaler Arbeitnehmerentsendung festzustellen sein soll, hat sie sich im BMF-Schreiben vom 14. 9. 2006 (vgl. 5.247) zur steuerlichen **Behandlung des Arbeitslohns nach den DBA** mit einer Reihe materiell-rechtlicher Fra-

gen rund um das Besteuerungsrecht bei Arbeitnehmerinkünften beschäftigt. Dies zeigt, dass der Fiskus neben den Unternehmen auch die Arbeitnehmer immer stärker ins Visier nimmt. Erfreulicherweise schließt sich die deutsche Finanzverwaltung in verstärktem Maße internationalen Besteuerungsgrundsätzen an, was seinen Ausdruck insbesondere bei der Besteuerung von Stock Options findet. Doppelbesteuerungen können auf diese Weise vermieden werden. Besonderheiten bei der **Grenzgängerbesteuerung** stellen im Verhältnis zur Schweiz immer wieder auf dem Prüfstand stehende Aspekte dar; Gleiches gilt für die **Besteuerung von Abfindungen**. Zu beiden Themen hat sich die deutsche Finanzverwaltung wiederholt geäußert (vgl. 5.249 und 5.251).

Neben solchen materiell-rechtlichen Besonderheiten verstärkt die deutsche Finanzverwaltung zusehends ihre Bemühungen um die Schaffung bilateraler und multilateraler Verständigungsvereinbarungen sowohl auf dem Gebiet von **Verständigungs- und Schiedsverfahren** (vgl. 5.246) als auch bei der Erteilung verbindlicher Vorabzusagen über sog. „**Advanced Pricing Agreements**“ (vgl. 5.248).

Ungeachtet etwaiger aktueller Vorgänge kommt **zwischenstaatlicher Rechtshilfe in Steuerstrafsachen** stets und generell eine sehr große Bedeutung zu, denn nur die Gewährleistung rechtsstaatlicher Grundsätze kann das Verhältnis zwischen den berechtigten Interessen von Fisci und Steuerpflichtigen ausgewogen gestalten (vgl. 5.250).

Kroppen (Hrsg.)

Handbuch Internationale Verrechnungspreise

Herausgegeben von Dr. Heinz-Klaus Kroppen, LL.M. Bearbeitet von Dr. Jörg Hülshorst, Dr. Heinz-Klaus Kroppen, Katharina Mank, LL.M., Dr. Stephan Rasch, Dr. Achim Roeder, Rolf Schreiber, Prof. Dr. Josef Schuch, Gerald Toifl und Christoph Urtz.

2.148 Seiten in zwei Ordnern
129,00 € mit Abonnementverpflichtung
ISBN 978-3-504-26042-2
169,00 € ohne Abonnement
ISBN 978-3-504-24045-3
Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln

Das von BECKER und KROPPEN herausgegebene Handbuch trägt der steuerlichen Bedeutung der Verrechnungspreise Rechnung und lässt breiten Raum für intensive und umfassende Information und kritische Auseinandersetzung. Die Darstellung verbindet die nationalen und internationalen Aspekte der Verrechnungspreisproblematik miteinander. Erläutert werden sowohl die deutschen Verwaltungsgrundsätze zu den Verrechnungspreisen als auch die OECD-Leitlinien zu demselben Problembereich. Das Werk will dem Steuerpflichtigen auch Wegleitung im Ausland bei der Auseinandersetzung mit den dortigen Steuerbehörden und Gerichten sein. Durch Rückverweisungen auf nationale Vorschriften wird gleichzeitig der Blick auf die mit der Bestimmung des zutreffenden Verrechnungspreises verbundenen Schwierigkeiten geschärft.

Mit der vorliegenden **9. Lieferung** (Stand: August 2008, 296 Seiten, 79,80 €) wird das „Handbuch Internationale Verrechnungspreise“ um die **vollständig überarbeitete Erläuterung des Kapitels II** der OECD-Leitlinien ergänzt. Das Kapitel II wurde bisher von HELMUT BECKER bearbeitet, der dieses Werk begründet hat. Die Bearbeitung haben nunmehr DR. JÖRG HÜLSHORST und RAin KATHARINA MANK übernommen. Der Herausgeber und die Autoren danken Herrn BECKER ausdrücklich für seine bisherige umfassende Erläuterung. Wir freuen uns, zwei erfahrene Verrechnungspreisexperten als Autoren für das Kapitel II der OECD-Leitlinien gewonnen zu haben. Kapitel II der OECD-Leitlinien beschäftigt sich ausführlich mit den **geschäftsvorfallbezogenen Standardmethoden** zur Bestimmung angemessener Verrechnungspreise, die neben den sog. „geschäftsvorfallbezogenen Gewinnmethoden“ des Kapitels III stehen. Die ausführliche Erläuterung der OECD-Leitlinien enthält auch Hinweise zu den deutschen „Verwaltungsgrundsätzen Verfahren“ vom 12. 4. 2005, die sich ausführlich mit der Methodenwahl auseinandersetzen und daher von erheblicher Bedeutung für die Praxis sind. Darüber hinaus wird mit der aktuellen Lieferung auch die **Übersetzung** des US-Amerikanischen Gesetzestexts der **Section 482 Internal Revenue Code** durch die synoptische Gegenüberstellung des englischen und deutschen Textes der Kapitel § 1.482-3, § 1.482-4 sowie § 1.482-5 erweitert.

Redaktion „Steuer-Warte“: Thomas Eigenthaler, In den Gärtlesäckern 24, 70771 Leinfelden-Echterdingen, Telefon (07 11) 66 73 57 00, Telefax (07 11) 66 73 57 10, E-Mail: ThEigenthaler@aol.com · Verlag Steuer-Gewerkschaftsverlag, Friedrichstraße 169/170, 10117 Berlin, Telefon (0 30) 2 06 25 66 50, Telefax (0 30) 2 06 25 66 01 · E-Mail: stgv@dstg-verlag.de
Anzeigenverwaltung: STGV Steuer-Gewerkschaftsverlag, Anzeigenabteilung, Elke Schmidt, Friedrichstraße 169/170, 10117 Berlin, Telefon (0 30) 2 06 25 66 50, Telefax (0 30) 2 06 25 66 01. E-Mail: stgv@dstg-verlag.de · Gültig ist Anzeigentarif Nr. 24 vom 1. Oktober 2005 · Bezugspreis: Einzelnummer 4,90 €, Jahresabonnement 39,90 € inklusive Porto und Mehrwertsteuer · Nachdruck – auch auszugsweise – nur mit Genehmigung des Verlages · Die „Steuer-Warte“ erscheint 10-mal jährlich · Herstellung: Vereinigte Verlagsanstalten GmbH, Höherweg 278, 40231 Düsseldorf.

Steuer-Gewerkschaftsverlag · Friedrichstraße 169/170 · 10117 Berlin
Postvertriebsstück · A 8612 · Gebühr bezahlt

Bücherschau



Besteuerung von Gesellschaften – 71 praktische Fälle –

Von Prof. Jürgen Hottmann und Prof. Bernfried Fanck

STEUER SEMINAR Praxisfälle Band 7
11. Auflage 2009, 555 Seiten, brosch., 38,00 €
ERICH FLEISCHER VERLAG, Achim
ISBN 978-3-8168-3071-9 (Bestell-Nr. 307)

Die vorliegende umfangreiche Fallsammlung zeigt praxisbezogen zivil-, handels- und steuerrechtliche Probleme von Mittel und Großbetrieben der häufigsten Unternehmensformen auf und entwickelt vertretbare Lösungen; die ertragsteuerrechtlichen und bilanzsteuerrechtlichen Probleme stehen dabei im Vordergrund. Aber auch Fragen aus

anderen Steuerrechtsgebieten wie Abgabenordnung, Umsatzsteuer, Grunderwerbsteuer und Gewerbesteuer sind, soweit der einzelne Fall Anlass dazu bot, behandelt worden.

Die bewährte Gliederung in die vier Bereiche – Besteuerung der Gesellschaften – Besteuerung der GmbH – Besteuerung der GmbH & Co. KG und Betriebsaufspaltung wurde beibehalten.

In dieser Auflage sind die aktuellen Gesetzesänderungen einschließlich des Steueränderungsgesetzes 2007, das Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (SEStEG), das Jahressteuergesetz 2007 sowie das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 berücksichtigt worden ebenso wie die inzwischen ergangenen Verwaltungsanweisungen und die höchstrichterliche Rechtsprechung. Soweit aufgrund des vorliegenden Regierungsentwurfs zum Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) Neuerungen geplant sind, ist hierauf hingewiesen worden.

Zur Ausstattung des Buches gehört neben einem umfangreichen Stichwortverzeichnis auch ein Paragraphenschlüssel.

Nachtrag von Fundstellen im BStBl. II der in der StW vorab veröffentlichten BFH-Entscheidungen

(„Die neuesten Entscheidungen des BFH“)

Jahrgang	Nr. StW/ lfd. Nr.	Aktenzeichen	BStBl. II	Jahrgang	Nr. StW/ lfd. Nr.	Aktenzeichen	BStBl. II
2008	7-8/15	VI R 68/05	2008, 890	2008	10/13	IX R 58/05	2008, 872
2008	7-8/16	VI R 85/04	2008, 887	2008	10/15	IX R 62/05	2008, 856
2008	7-8/28	XI R 56/06	2008, 909	2008	10/16	VIII R 3/05	2008, 852
2008	7-8/29	V R 76/05	2008, 905	2008	10/22	I B 16/08	2008, 886
2008	7-8/31	V R 62/05	2008, 900	2008	10/23	I R 98/06	2008, 916
2008	9/10	VI R 48/07	2008, 870	2008	10/26	II R 38/07	2008, 876
2008	9/20	VI R 50/05	2008, 868	2008	10/28	II R 58/06	2008, 879
2008	9/21	VI R 11/07	2008, 933	2008	10/30	II R 36/07	2008, 882
2008	9/33	III R 3/05	2008, 884	2008	10/33	XI R 70/07	2008, 912
2008	9/34	III R 9/07	2008, 883	2008	11/1	II R 2/07	2008, 897
2008	9/39	VII R 8/07	2008, 898	2008	11/3	VIII R 5/06	2008, 844
2008	10/1	I R 30/07	2008, 922	2008	11/6	VIII R 8/07	2008, 941
2008	10/2	VII B 92/08	2008, 850	2008	11/7	VI B 78/07	2008, 878
2008	10/7	VI R 56/05	2008, 894	2008	11/9	VI R 13/06	2008, 928
2008	10/9	VIII R 76/05	2008, 937	2008	11/12	I R 85/07	2008, 924
2008	10/10	VIII R 79/05	2008, 863	2008	11/19	IX R 15/08	2008, 927
2008	10/12	IV R 76/05	2008, 858	2008	11/27	II R 71/06	2008, 874