

ZSteu[®]

Herausgeber:
Uwe-Karsten Reschke, Rechtsanwalt
Dieter Hild, Steuerberater
Prof. Dr. Wolfgang Gast, Rechtsanwalt
Stefanie Rousek Folkers, Steuerberaterin

Zeitschrift für Steuern & Recht 4. Jg. Heft 20 10. Okt. 2007

Schwerpunkte

Gerhard Dahl / Uwe-Karsten Reschke
Warum stellt unser Steuerstaat die grundrechtlich verbürgte Freiheit des Menschen hintenan?
Oder anders gefragt:
Wie steht es um die vom Grundgesetz verbürgte Freiheit des Menschen im Steuerrecht? – Ein Streitgespräch –
S. 397

EuGH: 6. MwSt-RL
Innergemeinschaftliche Lieferung – Versagung der Befreiung – Verspätet erbrachter Nachweis der Lieferung
Albert Collée vs. FA Limburg S. R-858

Reschke-Verlag
Harrlachweg 4, 68163 Mannheim
Tel: 06221/758240
Fax: 06224/926472
E-Mail: reschke-verlag@zsteu.de
und redaktion@zsteu.de
Internet: www.zsteu.de

ISSN 1614-7936

ZSteu-Beiträge

Wolfgang Kemsat, Gerd Wichmann
Die Frage nach der zutreffenden Kennzeichnung des Wesentlichkeitsgrundsatzes, insbesondere für den Jahresabschluss und dessen Prüfung
S. 401

ZSteu-Verwaltungsanweisungen

BMF: EStG
Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 35 EStG
S. 404

ZSteu-Rechtsprechung

BFH: EStG
Einkünfteerzielungsabsicht aus Vermietung und Verpachtung
S. R-835

BFH: FKStG / EStG / GewStG
Neues Betriebsvermögen i.S. des § 8 Abs. 4 Satz 2 KStG 1999 bei innenfinanzierten Anschaffungen
S. R-836

BFH: UmwStG / UmwG / EStG / HGB
Bewertungswahlrecht bei einer Verschmelzung
S. R-838

BFH: EStG
Verfassungsmäßigkeit des Halbabzugsverbots gemäß § 3c Abs. 2 EStG
S. R-843

BFH: AO / ErbStG
Beginn der Festsetzungsfrist bei Kenntniserlangung des FA von vollzogener Schenkung
S. R-849

BFH: AO / ZPO / WG / SGB
Pfändungsschutz für Kapitallebensversicherung mit Rentenwahlrecht nur bei tatsächlich vereinbarter Altersversorgung
S. R-853

BFH: EStG / SGB / GG
Sachbezugsverordnung bei verbilligter Überlassung von Unterkünften – Keine verfassungsrechtlichen Bedenken
S. R-855

BFH: Die neu anhängigen Verfahren S. R-862

ZSteu[®]

Herausgeber:
Uwe-Karsten Reschke, Rechtsanwalt
Dieter Hild, Steuerberater
Prof. Dr. Wolfgang Gast, Rechtsanwalt
Stefanie Rousek Folkers, Steuerberaterin

Zeitschrift für Steuern & Recht 4. Jg. Heft 20 10. Okt. 2007

Herausgeberbeirat

Dr. Roland M. Bäcker, RA, FAS^tR, Hagen; Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg, Saarbrücken; Bernd Burgmaier, RA, FAS^tR, München; Dr. Carl Gerber, Ltd. Reg. Dir. a.D., Heidelberg; Dr. Klaus Goutier, RA, StB, Frankfurt/M.; Prof. Dr. Ulrich Harbrücker, Mannheim; Dr. Helmut Helsper, MinRat, Bad Honnef; Dr. Ulrike Höreth, RAin, FAinStR, Stuttgart; Jan Erik Jonescheit, RA, Mannheim; Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerssenbrock, RA, WP, StB, Hamburg; Dr. Jens Kollmar, RA, FAS^tR, Mannheim; Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul, Saarbrücken; Univ.-Prof. Dr. Karl-Georg Loritz, StB, Bayreuth; Prof. Holger Meyer, StB, Mannheim; Dr. Bernd Sangmeister, LL.M., RA, StB, München; Martin Schweiger, Patent- und Markenanwalt, Singapore; Prof. Dr. Michael Stahlschmidt M.R.F., LL.M., RA, Medebach; Horst Vogelgesang, RA, StB, Präsident der Bundesfinanzakademie a.D., Altenahr; Dr. Klaus-R. Wagner, RA, FAS^tR, Notar, Wiesbaden; Manfred Wissmann, RA, FAS^tR, Mannheim; Prof. Dr. rer. pol. Rainer Zielke, Bremen

ZSteu-Beiträge

Gerhard Dahl, Titisee-Neustadt / Uwe-Karsten Reschke, Mannheim

**Warum stellt unser Steuerstaat die grundrechtlich verbürgte Freiheit des Menschen hintenan?
Oder anders gefragt: Wie steht es um die vom Grundgesetz verbürgte Freiheit des Menschen
im Steuerrecht? – Ein Streitgespräch –**

S. 397

Dipl.-Kfm. Wolfgang Kemsat und Gerd Wichmann, beide Wirtschaftsprüfer/Steuerberater, Hamburg

**Die Frage nach der zutreffenden Kennzeichnung des Wesentlichkeitsgrundsatzes, insbesondere
für den Jahresabschluss und dessen Prüfung**

S. 401

ZSteu-Verwaltungsanweisungen

Bundesministerium der Finanzen

19.09.2007
IV B 2 - S 2296-a/0

Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 35 EStG

S. 404

25.09.2007
IV A 5 - S 7200/07/0019

Umsatzsteuer; Grunderwerbsteuer als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer bei Grundstücks-
kaufverträgen; Anwendung des BFH-Urteils vom 9. November 2006, V R 9/04, **ZSteu 2007, R-235**,
BStBl 2007 II S. 285

S. 407

27.09.2007
IV A 6 - S 7175/07/0003

Umsatzsteuer; Vermietung von Wohnraum und Abgabe von Mahlzeiten durch ein Studentenwerk –
Anwendung der BFH-Urteile vom 19. Mai 2005, V R 32/03, (**ZSteu 2005, R-594**, BStBl II, S. 900)
und 28. September 2006, V R 57/05 (**ZSteu 2007, R-73**)

S. 407

Oberfinanzdirektion Karlsruhe

15.08.2007
S 7200/17

Leistungen von Vereinen an Mitglieder

S. 407

ZSteu-Nachrichten

Oberfinanzdirektion Koblenz

21.09.2007

Besuch vom Finanzamt: Zimmervermieter im Visier der Steueraufsicht

S. 408

Bayerisches Landesamt für Steuern

28.09.2007 Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements („Hilfen für Helfer“) S. 408

Bundesfinanzhof

26.09.2007 Bewertungswahlrecht bei einer Verschmelzung – Urteil vom 05.06.07 – I R 97/06 (ZSteu 2007, R-838, in diesem Heft) S. 410

26.09.2007 Strenge Beurteilung der wirtschaftlichen Identität beim sog. Mantelkauf – Urteil vom 05.06.07 – I R 106/05 (ZSteu 2007, R-836, in diesem Heft) S. 410

26.09.2007 Häftiges Abzugsverbot für Aufwendungen im Zusammenhang mit Kapitaleinkünften ist verfassungsgemäß – Urteil vom 19.06.07 – VIII R 69/05 (ZSteu 2007, R-843, in diesem Heft) S. 410

04.10.2007 „Vertreterrecht“ eines Handelsvertreters ist nach individuellen Verhältnissen abzusprechen – Urteil vom 12.07.07 – X R 5/05 (ZSteu 2007, R-851, in diesem Heft) S. 411

Deutscher Bundestag

04.10.2007 Betriebliche Altersvorsorge bleibt auch nach 2008 sozialversicherungsfrei S. 411

Finanzministerium Niedersachsen

03.10.2007 Finanzminister Möllring: „Unternehmen und Steuerverwaltung müssen sich aufeinander verlassen können“ S. 411

Bund der Steuerzahler

01.10.2007 Staatsverschuldung – Maastricht-Daten sind keine Schuldenuhr-Zahlen S. 412

04.10.2007 Entfernungspauschale im Petitionsausschuss und Finanzausschuss S. 413

Bundestagsfraktion Bündnis 90 / Die Grünen

04.10.2007 Biospritsteuer vernichtet Arbeitsplätze und ökologische Investitionen S. 413

Bundestagsfraktion Die Linke

28.09.2007 Erbschaftsteuer: SPD-Verzögerungstaktik lässt Böses ahnen S. 413

Schweiz: Eidgenössisches Finanzdepartement

05.09.2007 Neues Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Südafrika S. 414

Österreich: Bundesministerium für Finanzen

22.08.2007 Österreich: Überwiesene EU-Quellensteuer im Jahr 2007 S. 414

ZSteu – Impressum

Herausgeber: Rechtsanwalt Uwe-Karsten Reschke, Fachanwalt für Steuerrecht, Diplom-Finanzwirt, Mannheim; Steuerberater Dieter Hild, Diplom-Volkswirt, Düsseldorf; Rechtsanwalt Prof. Dr. Wolfgang Gast, Heidelberg; Stefanie Rousek Folkers, Steuerberaterin, Zürich.

Einsendungen von Manuskripten und Entscheidungen an: Reschke Verlag, Redaktion **ZSteu**: Uwe-Karsten Reschke (06221/758240), Rosemarie Keudel (06224/926471), Chantal Bourbon-Reschke (06221/758240), Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, E-Mail: reschke-verlag@zsteu.de oder redaktion@zsteu.de. Internet: www.zsteu.de

Manuskripte und Entscheidungen: Für unverlangt eingesandte Manuskripte haftet der Verlag nicht. Wird für den Fall der Nichtannahme die Rücksendung der Manuskripte erwartet, ist Rückporto beizufügen. Die Annahme der Manuskripte zur Veröffentlichung erfolgt durch die Redaktion schriftlich. Mit der Annahme erwirbt der Verlag vom Autor das ausschließliche Recht zur Veröffentlichung für die Zeit der Geltungsdauer des Urheberrechts. Der Autor versichert, dass ihm allein die Verfügung über das Urheberrecht zusteht und er keine Rechte Dritter verletzt.

Der Verlag hat die Befugnis, Manuskripte und Entscheidungen in Datenbanken oder ähnlichen Systemen einzuspeichern und elektronisch zu publizieren und zu gewerblichen Zwecken zu bearbeiten, zu übersetzen und zu vervielfältigen, auch im Wege fotomechanischer oder anderer Verfahren.

Urheber und Verlagsrechte: Name und Layout der Zeitschrift **ZSteu** sind als eingetragene Wort- und Bildmarken geschützt. Alle in der Zeitschrift enthaltenen Beiträge und Abbildungen unterliegen dem Urheberrechtsschutz.

ISSN 1614-936

Sämtliche Rechte zur Vervielfältigung und Verbreitung einschließlich der Mikroverfilmung sind dem Verlag vorbehalten. Der Rechtsschutz gilt auch gegenüber Datenbanken und ähnlichen Einrichtungen.

Erscheinungsweise: Zweiwöchentlich, 25 Hefte jährlich im Abonnement.

Bezugspreis: Jährlich € 96 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Vorzugspreis für Auszubildende, Studenten und Referendare fachbezogener Studiengänge jährlich € 50 inklusive Versandkosten zuzüglich MwSt.

Einzelheft € 10 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Bestellungen beim Verlag. Der Abonnementvertrag ist auf unbestimmte Zeit geschlossen. Abbestellungen müssen sechs Wochen zum Ende eines Kalendervierteljahres erfolgen. Muss der Verlag aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, die Lieferung der Zeitschrift unterbrechen oder einstellen, so entsteht zugunsten des Abonnenten kein Anspruch auf Rückzahlung bereits gezahlter Gebühren.

Gestaltung und Herstellung: Rosemarie Keudel (06224/926471)

Anzeigen: Reschke Verlag, Tel. 06221/758240. Anzeigenpreise auf Anforderung.

Verlag: Reschke Verlag, Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, Tel. 06221/758240, Fax: 06224/926472. Internet: www.zsteu.de

ZSteu-Streitgespräch

Warum stellt unser Steuerstaat die grundrechtlich verbürgte Freiheit des Menschen hintenan? Oder anders gefragt:

Wie steht es um die vom Grundgesetz verbürgte Freiheit des Menschen im Steuerrecht? – Ein Streitgespräch –

Anlässlich des Aufsatzes in der vorausgegangenen ZSteu-Ausgabe¹ unter dem Titel „Was verursacht wirklich das Steuerchaos?“ haben der Autor dieses Aufsatzes, GERHARD DAHL, und der Herausgeber der Zeitschrift ZSteu, UWE-KARSTEN RESCHKE, das folgende Streitgespräch geführt. Der genannte Aufsatz enthält einen Fundamentalangriff auf die vom Steuerrechtslehrer KLAUS TIPKE ausgearbeitete und vom Steuerrecht seither einschränkungslos übernommene Lehre von der *vollständigen* Subsumtion des steuerlichen Sachverhalts unter das „Gesetz“, eine Lehre, die wie keine andere den Bau des gesamten Ertragsteuerrechts zusammenzuhalten sucht. Nach Ansicht des Autors beschneidet eben diese Lehre durch ihren *Fundamentalismus* die Selbstbestimmungsfreiheit des Einzelnen.

Es geht in diesem Streitgespräch also um das Verhältnis von staatlicher Weisungsbefugnis und individueller Selbstbestimmung, d. h. um die heikle Ausbalancierung von kollektiver und individueller Handlungssteuerung – ein Thema, das schon der berühmte *Universalismusstreit* des Mittelalters zum Inhalt hatte.

ZSTEU:

Herr Dahl, aus Ihren Aufsätzen in der ZSteu und im Betriebs-Berater² spricht stets die Sorge um die nötige Handlungsfreiheit des wirtschaftenden Menschen im Steuerrecht. Warum sehen Sie gerade die Handlungsfreiheit dadurch beeinträchtigt, dass die steuerliche Methode der Einkünftebeurteilung und -ermittlung an einer Fehlausrichtung krank? Mit anderen Worten: Warum stellen Sie die Einkünftebeurteilung als das eigentliche Sorgenkind des Ertragsteuerrechts in den Vordergrund?

GERHARD DAHL:

Weil Steuerbehörden und Finanzgerichte ignorieren, welch massiver Einfluss vom *Individualwettbewerb* auf die Art der Einkünfterzielung ausgeht. Wer jedoch den Wettbewerb ignoriert, ignoriert die *faktische* und damit die steuerlich maßgebende Bedingung für das *Entstehen* von Einkünften überhaupt.

Konnten Bürger ursprünglich ihre Einkünfte in staatlich abgesteckten und geschützten „Re-

vieren“ nach behördlich genehmigten „Markt“-bedingungen beziehen, so gestaltet heute nicht mehr eine vorgegebene Rechtsordnung die Details individueller Aktivitäten. Heute zwingt der Wettbewerb die Bürger innerhalb des gesetzten Gesamtrahmens unablässig zur Selbststeuerung und Selbstdisziplinierung, wenn sie Einkünfte zu erzielen suchen. Obwohl also an die Stelle behördlich gesetzter Einkünftebedingungen *heute* der *eigene* Lenkungseinfluss der Bürger getreten ist, missachtet das Steuerrecht diesen Umstand, und zwar mit Absicht. Solange nämlich Beamte und Richter behaupten, primär sei es nach wie vor die *staatliche* Ordnung, die in der Wirtschaft über alle Lenkungsfragen entscheide, sind es nicht die Bürger, sondern die Beamten und Richter, die an der Erarbeitung der Maßstäbe wirtschaftlicher Entscheidungen mitwirken und sich damit ihre rechtlich überhöhten Machtpositionen als Sachwalter in Staat und Wirtschaft sichern. Ohne diese Realitätsverzeichnung müssten sie von ihren „Sockeln“ herabsteigen und auf die Wirtschaft, auf das Leben „hören“.

ZSTEU:

Man könnte Ihnen hier aber entgegenhalten, dass es doch tatsächlich etwas ganz anderes ist, ob die Ordnung vom Staat *verbindlich* geschaffen und eingesetzt wird, oder ob der Einzelne sich nach seiner subjektiven Nützlichkeitsvorstellung den mutmaßlichen „Zwängen“ des Wettbewerbs unterwirft. *Gehorchen* ist ein staatlich gelenkter Vorgang,

eigenen Vorstellungen folgen setzt sich aber immer dem Verdacht von Beliebigkeit und Willkür aus. Warum unterscheiden Sie da nicht zwischen rechtlicher und faktischer Ordnung? Kann es denn zu einem *faktischen* Vorrang des Wettbewerbsdiktats vor *verbindlichen* Rechtssetzungen überhaupt kommen, solange eine Rechtsordnung intakt ist und Gehorsam einfordert?

GERHARD DAHL:

Die Verbindlichkeit staatlich gesetzten Rechts verleiht dem Recht keineswegs einen höheren Befolgungszwang, als ihn Handlungskonzepte besitzen, die vom Wettbewerb diktiert sind – im Gegenteil. Am Markt setzen sich auf Dauer nicht Dispositionen von Unternehmern durch, die Fremdweisungen zu folgen suchen, es regieren hier auch keine bloßen „Glücksritter“. Zur Dominanz gelangen vielmehr wettbewerbstüchtige Handlungskonzepte. Wenn Unternehmer im Wettbewerb scheitern, war der Grund idR nicht etwa das Fehlen einer Glückssträhne, sondern das bessere Konzept der Mitbewerber. Das zeigt: Die Rigorosität des genannten Befolgungszwangs in der Wirtschaft ist unverändert, nur der Ordnungstifter hat gewechselt. War Ordnungstifter einst die reglementierende Rechtsordnung, so gehen die Ordnungsentscheidungen heute von den *individuell in Geltung gesetzten* Ordnungskonzepten der Akteure mit ihren Zweckverknüpfungen (Widmungen) aus. Diesem Tatumstand verweigert sich das Steuerrecht aber beharrlich.

¹ ZSteu vom 26.9.2007, S. 390-394.

² Betriebs-Berater 2005, 245-249, „Ausgleichsanspruch des ausscheidenden Handelsvertreters - Verneinung des Steuerprivilegs nach § 16 Abs.4 EStG ist rechtlich unbegründet“.

Betriebs-Berater 2006, 2273-2279, „Unschärfe Konturen beim ausufernden lohnsteuerfreien Auslagenersatz - Zum jüngsten Instrumentenreparaturen-Fall des BFH“.

Seine „Anwender“ bangen um ihren Machterhalt und verdrängen das „Ärgernis“: Nicht sein kann – in der Lenkung und Einkünfteentstehung – was nicht sein darf.

ZSTEU:

Werden wir jetzt konkret und schauen wir auf die Folgeschwere des staatlichen Eingriffs. Wenn ein Finanzbeamter einen rechtswidrigen Steuerbescheid erlässt, mit dem er gegen die Abgabenordnung verstößt, also das Gesetz bricht, so sieht der Steuerjurist darin einen Eingriff des Staates in die grundsätzlich unantastbare Sphäre des betroffenen Menschen. Für den Steuerjuristen ist solcher Eingriff weit schwerwiegender als eine bloß ökonomische Einkünfte-Fehlbeurteilung; denn ein Steuerbescheid wirkt unmittelbar und rechtlich tiefgreifend. Das ist mit einer Einkünfte-Fehlerrmittlung und ihren bloß faktischen Folgen auf finanziellem Gebiet nicht zu vergleichen.

GERHARD DAHL:

Will man staatlich angerichtete Schäden nach ihrer Schwere bewerten, muss man zwei Schadensfelder unterscheiden. Das eine Feld zeigt uns die „Rechtsmissachtung“ in Form fehlerhafter Verwaltungsakte. Die Auswirkung solcher Fehler ist eine Eintrübung des nötigen Vertrauensverhältnisses zwischen Steuerbürgern und Amtsträgern und die damit einhergehenden vermehrten beiderseitigen Sicherheitsvorkehrungen. Das andere Schadensfeld liegt in den Vermögensfolgen der Verzerrung der Entstehungsbedingungen für Einkünfte, wie sie der Wettbewerb diktiert.

Es ist allzu kurzsichtig zu meinen: „Was soll schon schlimm daran sein, wenn Einkünfte verzerrt werden! Ob die Finanzgerichte oder der Wettbewerb die Wirtschaftsbedingungen verändern und umkrepeln, läuft doch auf dasselbe hinaus.“ Diese Betrachtungsweise ignoriert, was wirklich passiert. Die Einkünfteverzerrungen der Steuerbehörden und Finanzgerichte sind ja keine „Willkür“ nach Art eines durchziehenden Unwetters, sie erfolgen eben nicht als Zufallsereignisse mal so und mal so und gleichen sich irgendwann einmal aus, sondern sie erfolgen nach einem „System“, das notwendig eine Schlagseite erzeugt. Eine Realitätsverzerrung nach System *stachelt* unweigerlich die Steuerbürger an, diesem „System“ unter Einsatz von beruflicher Energie auf die Schliche zu kommen und es mit einem eigenen aberwitzigen System möglichst zu übertrumpfen.

ZSTEU:

Der Steuerjurist wird Ihnen darin nicht folgen wollen. Hat er denn nicht zuallererst den wahrgenommenen Rechtsbruch zu bekämp-

fen? Sie hingegen betrachten zuerst die ökonomischen und finanziellen Auswirkungen für die Steuerpflichtigen, messen damit aber der Schwere des Rechtsbruchs kein eigentliches Gewicht bei. Doch was nützt der Schutz individueller Belange der Individuen, wenn der vorrangige Schutz der kollektiven Werte (Staat, Rechtsordnung) darüber Schaden nimmt!

GERHARD DAHL:

Ich glaube nicht, dass dem schweren Schaden einer faktisch unterminierten individuellen Berufsfreiheit der Schaden eines lediglich unterminierten Vertrauens in den *Rechtsstaat* als gleich schweres Unheil gegenübersteht. Denn was als verletzte Handlungsfreiheit des *Menschen* auf der Strecke bleibt, ist nicht simples Wohlleben, naives Vermehren von Wohlstand und Bequemlichkeit. Einkünfteverzerrende Wirkungen beschädigen vielmehr fundamental die wichtigen Chancen für Berufs- und Ideenentfaltung jedes Wirtschaftsteilnehmers.

Der Kern des Gedankens, Wirtschaft durch Wettbewerb sich selbst regulieren zu lassen, ist ja keineswegs eine Technik optimierter Preisfindung, sondern die fundamental wichtige Ersetzung des schwer berechenbaren *autoritären* staatlichen Schiedsrichters, der über die Qualität beruflicher Leistungen befindet, durch einen anonymen und damit *berechenbaren* Schiedsrichter. Dieses Zentralanliegen der Wirtschaftsregulierung durch Wettbewerb wird aber ohne Not durch jede *autoritär* verursachte steuerliche Einkünfteverzerrung massiv demoliert.

ZSTEU:

Sie meinen im Ernst, dass es die Aufgabe des Steuerjuristen und der Amtsträger im Steuerrecht sein sollte, sich als Hüter der Funktionsfähigkeit der Wettbewerbswirtschaft aufzuspielen? Man wird Ihnen hier sofort entgegenhalten, dass es dafür andere Institutionen der Wirtschaftspolitik gibt. Für den im Steuerrecht tätigen Juristen sollte die Funktionsfähigkeit des *Rechtsstaats* obenan stehen. Wo er für das Recht kämpft, kommt auch der Bürger nicht zu kurz.

GERHARD DAHL:

Ich glaube nicht, dass man Recht und Wirtschaft in dieser Weise „auseinanderdividieren“ darf. Man kann nicht mit dem Argument der arbeitsteiligen Aufgabenzuweisung, d.h. mit einer fehlenden Verantwortlichkeit des Steuerjuristen für das „Ganze“, das rechtliche Denken auf die Sicherung der Rechtsordnung fixieren. Wer strukturelle Defizite schon im Bereich der Einkünfteermittlung beanstandet, wie ich dies mit zahlreichen Nachweisen der Einkünfte-

verzerrungen tue, setzt meines Erachtens an der Wurzel der ganzen Steuerkomplizierung an.

Strukturelle Einkünfteverzerrungen sind der eigentliche Nährboden für Komplizierungen. Erst diese Komplizierungen ihrerseits lassen viele nachfolgende punktuelle Mängel bei Steuererhebungen zu „Rechtsbrüchen“ aufkeimen. Für mich darf sich der Steuerjurist daher keinesfalls damit beruhigen, dass er sich als „Spezialist“ versteht, der nicht auch für das übergeordnete Ganze zuständig ist. Weil rechtlich verursachte Einkünfteverzerrungen durchaus vermeidbar sind, ist, wer immer am Steuerrecht mitwirkt, auch für das Ergebnis mitverantwortlich. – Eine Exkulpation des Spezialisten dürfen wir ihm also nicht durchgehen lassen.

ZSTEU:

Eine fehlerhafte Einkünfteermittlung greift aber, solange sie nur auf der Stufe der Beurteilung und der Ermittlung von Einkünften wirksam ist, zunächst *noch nicht unmittelbar sichtbar* die Rechtsordnung an. Hingegen wirken rechtswidrige Steuerbescheide als Hoheitsakte bei ihrer Umsetzung gegenüber dem Steuerbürger sofort und unmittelbar. Deshalb müssen sie ebenso sofort und unmittelbar bekämpft werden.

GERHARD DAHL:

Für solche „Eilbedürftigkeit“ der Verteidigung der Rechtsordnung sehe ich keinen Grund. Das Denken in den Kategorien von Angriff und Verteidigung bietet sich nur scheinbar als praktisch an. Es wägt aber nicht die eigentlichen Rechtsgüter gegeneinander ab: Hier die Sicherheit des Rechts – Rechtsgehorsam, Rechtsvertrauen, Rechtsautorität – und dort die Freiheit der nach Integrität strebenden Einzelnen – ihre Lebensermutigung, Lebensbewahrung, Lebensstabilisierung. Den Wertzielen unseres Grundgesetzes liegen nicht zuerst institutionalisierte Ordnungswerte des Rechts, sondern die Entfaltungsfreiheit und damit die *Integritätsbedingungen* für Menschen am Herzen.

Wenn beratende Steuerjuristen vor allem „Rechtsbrüche“ auf die Hörner zu nehmen suchen, vermute ich dahinter rechtserzieherische Absichten gegenüber beteiligten Amtsträgern. Mein Anliegen hat jedoch keine „rechts-sittliche“ Zielsetzung. Vielmehr schließe ich mich der Auffassung HARALD HOHMANNs an, die er im Jahre 2000 in der Zeitschrift „Die öffentliche Verwaltung“ veröffentlichte. Er unterscheidet nicht länger zwischen rechtlich unmittelbaren und rechtlich mittelbaren Staatseingriffen, sondern hält – offenbar im Hinblick auf die Schwere der eintretenden Handlungsverzerrungen – primär *rechtliche* und *faktische*

Grundrechtseingriffe auseinander und stellt m.E. zu Recht fest, dass gerade die faktischen und rechtlich ungezielten Grundrechtseingriffe weit nachhaltiger und schädigender in die Berufs-Grundrechte hineinwirken als die rechtlich gezielten.³ Bei den Einkünfteverzerrungen handelt es sich gerade um diese rechtlich ungezielten Grundrechtseingriffe.

ZSTEU:

Steuerjuristen wissen sich aber bei der ihnen obliegenden Aufgabe der Kontrolle staatlicher Tätigkeit in der Pflicht, den Bürger umfassend zu *schützen*. Für Steuerjuristen ist schon die „Umsetzung“ des Gesetzes ein für den Bürger gefährliches Handeln. Die Durchsetzung des gesetzgeberischen Willens gegenüber den Steuerpflichtigen ist ein „unmittelbarer Eingriff“ des Staates in die grundsätzlich unantastbare persönliche Sphäre jedes Menschen, der immer frei geboren wird. Freiheit vom Staat ist gleichsam ein Menschenrecht. Davon gibt es keine Ausnahme.

GERHARD DAHL:

Ich nehme an, dass Sie mit Freiheit vom Staat das Verschontwerden von einem *Obrigkeitsstaat* meinen. Vom Staat in seinen Grundfunktionen wird sich der Mensch nicht emanzipieren können. Denn er wächst in allzu großer Abhängigkeit von Eltern, Lehrern, Ärzten und sonstigen unentbehrlich gewordenen Fachleuten auf. Das Staatsrecht muss sich notgedrungen den Kopf darüber zerbrechen, wie darauf zu reagieren ist, dass sich aus mitmenschlichem Versagen täglich Freiheitseinbrüche in der Erziehung, in den Berufen und in allen anderen Lebensbezügen ereignen können. Solche Bedrängnisse und Hilflosigkeiten kann zuweilen nur der staatliche Eingriff eindämmen, mildern oder verhindern. In den vielen Fällen zwischenmenschlicher Gewaltkonflikte würden sich ohne staatliche Eingriffe die individuelle Entfaltungsfreiheit und die gesellschaftliche Chancenfreiheit des Einzelnen allzu schnell verflüchtigen.

ZSTEU:

Es sollte aber der Grundsatz gelten, dass der Staat nur zur *Aufrechterhaltung* der gemeinschaftlichen Ordnung und nur aufgrund vereinbarter Regeln und im Rahmen dieser Regeln die Sphäre der Menschen berühren darf. Wir erleben auf diesem Gebiet aber, wie Sie zu Recht herausstellen, ein geradezu unbändiges Verlangen des Staates, nach Art des Obrigkeitsstaates Macht an sich zu reißen und die Bürger an die „Leine“ zu nehmen.

GERHARD DAHL:

Je mehr Ihnen an Ordnung und Regeln liegt, desto mehr unterstützen Sie wiederum das Prinzip von Weisung und Befolgung! Je mehr Sie sich nämlich für die Stabilisierung der Gemeinschaftsordnung durch den *Rechtsgedanken* einsetzen, desto mehr Abstriche erfährt bei Ihnen die vom Integritäts- und *Entfaltungsgedanken* getragene Gemeinschaftsordnung, wie sie der Vorstellung einer „Bürgergesellschaft“ zugrunde liegt. Die alltäglichen Verletzungen individueller Entscheidungsfreiheit und damit von Selbstbestimmung gehen gerade auf das Konto des einseitigen sog. „Rechtsstaats“.

Das Verteidigenmüssen dieses Rechtsstaats impliziert die Vorstellung, wir besäßen bereits eine fertige „gemeinschaftliche Ordnung“, die es nur zu bewahren und „aufrechtzuerhalten“ gälte. Das Berufsziel einer bloßen „Aufrechterhaltung“ von Ordnung suggeriert also stets das Bestehen eines schon irgendwie gefestigten inneren Bestands an Ordnung, suggeriert eine *Vorgegebenheit* von Ordnung, die es aber dort nicht mehr gibt und auch im Steuerrecht nicht geben kann, wo dem Bürger mit der notwendigen Selbstbestimmung ein demokratisches Recht zur Mitentscheidung zusteht.

ZSTEU:

Es wäre aber schon viel gewonnen, wenn wir staatliche Macht auf ihr notwendiges Maß zurückstutzen würden und sich staatliche Machtausübung beispielsweise nicht tendenziell einer öffentlichen Kontrolle durch Anwälte und Journalisten zu entziehen suchte. Zu Eingriffen in die grundrechtlichen Freiheiten hat der Staat die Erlaubnis von den Bürgern nur zu begrenzten Zwecken bekommen. Alles, was außerhalb dieser Erlaubnis steht, darf der Staat nicht.

GERHARD DAHL:

In Ihrer Formulierung hört sich das Ganze recht einfach an. Da aber Freiheitseingriffe des Staates unvermeidlich sind, ist schon der Begriff von Freiheit ein Politikum und keine bloße Sachfrage, die erst im Recht entschieden würde. Es geht heute nicht einfach um das zulässige „Ob“ von Eingriffen, es geht um das viel schwierigere „Wie“ und um das zu dosierende „Wie stark“ von Eingriffen. Nicht eine Wiederherstellung von Ordnung, die von *Bürgern* beschädigt wurde, ist heute das erste Problem, sondern vielmehr die Ordnungsfindung überhaupt und die Verletzbarkeit dieses Prozesses durch *staatliche* Fehlorientierungen. Angesichts von Erwartungen der Bürger an das Recht, eine Verkümmern des Individuums zu verhindern (von einer nötigen Individualentfaltung ganz zu schweigen), kann die Rechtsordnung nur rechtspolitisch justiert werden. Solche Justierung erfolgt immer

zwischen den zwei Polen: Stärkung der eigenen „Gangart“ des Staates, d.h. der von ihm garantierten Ordnung, und Bedachtnehmen auf die Entfaltungserfordernisse der Menschen (der „Einzelnen“).

ZSTEU:

Der Staat hat sich aber strikt selbst an die Regeln zu halten, deren Einhaltung er von den Bürgern verlangt. Wenn der Staat sich nicht daran hält, muss er zur Ordnung gerufen werden. Begegnet er dem Steuerpflichtigen, wie gewöhnlich, mit versteckten eigennützigen Absichten seiner Amtsträger, kann er nicht erwarten, dass Bürger ihm ohne Argwohn vertrauen. Aus Betriebsprüfungen kennt jeder Praktiker die Situationen, in denen Beamten „der Kragen platzt“ und ihnen Äußerungen entfahren, die offenbaren, wie angelernt und angelesen die Bindung so mancher Beamten an gesetzlich vorgegebene Arbeitsziele (Wertziele) ist.

GERHARD DAHL:

Einverstanden, aber ein Gemeinwesen, das fortwährend selbst auf der Suche nach der weiter zu verbessernden freiheitlichen Ordnung ist, wird sich nicht mehr zuerst beklagen über ein Sich-nicht-an-die-*Regeln*-Halten von Amtsträgern oder Bürgern. Ihm bereitet bei seiner Gestaltungsaufgabe vielmehr das eigenwillige Sinnverständnis von Ordnung seitens seiner Amtsträger Sorge. Die Klage wegen Weltfremdheit insbesondere von Gerichtsentscheidungen ist ja durchweg die Klage wegen rückständiger Wertvorstellungen, wie sie bei Beamten und Richtern angetroffen wird, die ihr eigenwillig-persönliches Weltbild nicht den *gelebten* Wertvorstellungen der veränderten modernen Welt anpassen wollen.

ZSTEU:

In diesem Zusammenhang dürfte auch dem Erfordernis der Normenklarheit besondere Bedeutung zukommen. Es ist nicht nur im Steuerrecht ein verfassungsrechtliches Gebot. Es ist absolut und nicht bloß irgendein Programmpunkt. Würde der Bürger einen Verzicht auf Normenklarheit zulassen, förderten wir damit den Obrigkeitsstaat, also den Willkürstaat.

GERHARD DAHL:

Ich glaube, auch hier hält Sie wiederum das steuerjuristische Herzensanliegen „Rechtsstaat“ gefangen. Man sollte beachten, dass der Kampf gegen *obrigkeitsstaatliche* Verhaltensweisen kein Kampf gegen Maßstablosigkeit bei Richtern und Beamten ist, sondern ein Kampf gegen hinfällig gewordene Maßstäbe, gegen anmaßende Führungsansprüche, gegen Besserwisserei bei der Heranziehung lebensweltlicher

Maßstäbe. War Willkür einst Bindungslosigkeit gegenüber feststehenden Maßstäben, so muss Willkür heute, unter den Bedingungen eines fortwährend seine Ordnung „nachbessernden“ Staates, als *Eigenwilligkeit* bei der Sinnauslegung von Lebensverhältnissen und Rechtsregeln verstanden werden.


Amtsträger suchen, soweit sie nicht ohnehin unreflektiert dem erhebenden Gefühl souveräner Machtausübung erliegen, *ihr eigenes* Verständnis von Wertorientierung zur Geltung zu bringen, während sie sich von Rechts wegen an den Grundwerten des Grundgesetzes und den vom Volk verwirklichten Lebenszielen orientieren müssen. Das Grundgesetz ist bekanntlich vom Leitgesichtspunkt des selbstbestimmten Menschen und der Nachrangigkeit staatlicher Institutionenwerte bestimmt. Unser Grundgesetz legitimiert damit keineswegs die staatliche Hofierung eines strikten, obrigkeitlichen „Weisungsprinzips“, wie dies aber

im Ertragsteuerrecht gegenüber Bürgern gang und gäbe ist. Daraus folgt: Normenklarheit gelingt nur durch Klarheit bei solcher Wertorientierung.

ZSteu:

Man wird Ihnen zustimmen müssen, dass unser Steuerrecht heute durchaus von massiven obrigkeitsstaatlichen Zügen charakterisiert ist. Schuld daran ist sicherlich auch das bekannte „staatsfromme“ Denken, dem wir im Alltag bei Beratern und Beratern auf Schritt und Tritt begegnen und das sich aus Traditionsbeständen erklärt. Es verleitet auf der Gegenseite unsere Amtsträger, latente Unterwürfigkeitshaltungen geflissentlich für eigene Machtstrebungen auszunutzen.

Man muss kein Soziologe sein, um zu sehen, dass sich auf diesem Hintergrund in unseren Steuerbehörden bis in unsere Tage hinein unter der Hand ein ausgeprägter „Herrschaftsstil“

durchhalten konnte. Er hat sich eingebürgert, als wäre er das Normalste von der Welt. Wir sind heute Zeugen, wie eine „Bravheit“, mit der Bürger ihrem Staat arglos gegenüberreten, mit Notwendigkeit staatlichen Machtmissbrauch nährt. Die Bürger müssen daher einem Staat, der sich vermehrte Befugnisse zuerteilt, mit vermehrter eigener Kontrolle begegnen. Andernfalls werden nicht nur die Bürger vom Staat gnadenlos „in die Mangel“ genommen. Das Gemeinwesen im Ganzen wird nicht gesunden und erstarken. 

Hinweis der Redaktion:

Leser erreichen den Herausgeber unter der E-Mail-Adresse ureschke@t-online.de

Gerhard Dahl hat die E-Mail-Adresse gerhard_dahl@web.de.

Gerhard Dahl

Jahrgang 1932. Der Autor schloss nach humanistischem Abitur (Göttingen) und kaufmännischer Lehre das Studium der Betriebswirtschaftslehre 1956 an der Hochschule für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften (Nürnberg) mit dem Diplomexamen ab.

Bis 1995 u. a. selbstständiger Steuerberater in Düsseldorf. Anschließend wohnhaft in Titisee-Neustadt. Arbeitsschwerpunkt: Untersuchungen zum Ertragsteuerrecht einer wettbewerbsdominierten Wirtschaft.

Publikationen:

- *Steuerreform zwischen ökonomischer Vision und juristischer Ratlosigkeit, Stallmach-Verlag Kassel 2004, 505 S.*
- *Ausgleichsanspruch des ausscheidenden Handelsvertreters – Verneinung des Steuerprivilegs nach § 16 Abs. 4 EStG ist rechtlich unbegründet, BB 2005, S. 245-249.*
- *Betriebsveranstaltungen und der Rechtsstreit um die lohnsteuerliche Freigrenze - Zwei neue BFH-Urteile, ZSteu 2006, S. 7-8.*
- *Das Wirtschaftsgut – Warum fehlen Definitionen wirtschaftlicher Begriffe in den Reformentwürfen des Einkommensteuergesetzes? ZSteu 2006, S. 22-32.*
- *Vorsicht Steuerfalle „Vorfälligkeitsentschädigungen“ – Wie Steuerberater Klippen frühzeitig umfahren müssen, ZSteu 2006, S. 94-99.*
- *Neues BFH-Urteil zur Ablösung von Erbbaurechten – Verdecktes Judizieren nach richterlichem Gusto, ZSteu 2006, S.334-343.*
- *Unscharfe Konturen beim ausufernden lohnsteuerfreien Auslagenersatz – Zum jüngsten Instrumentenreparaturen-Fall des BFH, BB 2006, S. 2273-2279.*
- *Was verursacht wirklich das Steuerchaos? Bis zu den Ursachen des Steuer-Krebsgeschwürs bohren sich Steuerjuristen bislang nicht durch – Zu Günter Ederers Fernsehfilm „Wie der Staat uns mit Steuern abkassiert“, ZSteu 2007, S. 390-394.*



IM WETTLAUF DER TECHNISCHEN SYSTEME ENTSCHEIDET NUR DIE BESSERE TECHNIK ...

... doch im vermeidbaren steuerrechtlichen Gegeneinander zweier unverträglicher Methoden der Einkünfteermittlung bleibt das Gemeinwohl auf der Strecke

Dieses Buch zeigt den großen Abstand auf zwischen dem veralteten Denkansatz der „Herrschenden“ und ihrem heiligen Regulierungsprinzip von „Befehl und Gehorsam“ und dem modernen Denkansatz mit dem wettbewerbsorientierten Prinzip einer Beachtung der unternehmerischen Eigenordnung. Sie erfahren, wie erst der Abschied von steuerrechtlichen „Regulierungskreuzzügen“ (Sigram Schindler) zugunsten einer Respektierung unternehmerischer Selbststeuerung bewirkt, dass das Steuerrecht zu seiner einstigen Einfachheit in den 20er und 30er Jahren zurückkehren wird

Was das Buch bietet:

- es ist geschrieben für den gebildeten Laien, der dem Fachmann (Gesetzgeber und Richter) stärker auf die Finger schauen sollte
- es liefert eine tiefgreifende Analyse des durch den rabiaten Existenzwettbewerb ausgelösten fundamentalen Zeitwandels in unserer Wirtschaft und warum sich Richter und Gesetzgeber dem Wandel kraftvoll entgegenstemmen. Wandelt sich das Weltbild, sollten sich Richter und Gesetzgeber nicht um eigener Berufsinteressen willen schwerhörig stellen
- es entwickelt alle seine Thesen anhand von zwölf lebensnahen Fallbeispielen aus der BFH-Rechtsprechung, um an ihnen zu zeigen, dass die Überwindung des Reformstaus als Folge hartnäckig verteidigter Bastionen sehr wohl möglich ist

Es führt ein Weg aus der Sackgasse

Gerhard Dahl

Steuerreform
zwischen ökonomischer Vision und
juristischer Ratlosigkeit

Mechthild-Stallmach-Verlag

Dahl, Gerhard
**STEUERREFORM ZWISCHEN ÖKONOMISCHER VISION
UND JURISTISCHER RATLOSIGKEIT**

Kassel 2004, XIV, 505 Seiten, Paperback € 24,-
ISBN 3-937923-01-2

Zu bestellen beim Buchhandel oder beim Verlag:
Mechthild-Stallmach-Verlag, Hummelweg 3, 34125 Kassel,
Fax 0561 / 82 06 998

Dipl.-Kfm. Wolfgang Kemsat und Gerd Wichmann, beide Wirtschaftsprüfer/Steuerberater, Hamburg

Die Frage nach der zutreffenden Kennzeichnung des Wesentlichkeitsgrundsatzes, insbesondere für den Jahresabschluss und dessen Prüfung

1. Kurze Darstellung des aktuellen prinzipiellen Diskussionsstandes

WOLZ hat in seiner Habilitationsschrift Ausführungen zu quantitativen Maßgrößen der Materiality gemacht. Dabei hat der Autor festgestellt, dass „bei Überschreiten eines gewissen Schwellenwertes ...der Sachverhalt... als material angesehen, ansonsten zunächst als immaterial“¹ beurteilt wird. Dies entspricht üblicher Begriffsbildung, so unterscheidet auch OSSADNIK Informationen danach, ob sie wesentlich oder unwesentlich² sind.

Auch in anderen Zusammenhängen werden wesentliche Einflussfaktoren unwesentlichen gegenübergestellt. So unterscheiden ADLER/DÜRRING/SCHMALTZ im Zusammenhang mit der Wichtigkeit von Jahresabschlüssen nach schwerwiegenden und geringfügigen Überbewertungen.³ ELLROTT stellt den für die Beurteilung der Finanzlage wesentlichen den dafür unbedeutenden⁴ gegenüber, und DÖRNER/WIRTH sprechen ein Gutachten für das australische Institut der Accountants an, nach dem ein Betrag „gleich oder größer 10 v.H. des Grundbetrages als wesentlich..., als unwesentlich... ein Betrag von weniger als 5% des Grundbetrages angesehen werden“⁵ soll. Auch SCHEFFLER scheint diese Auffassung zu vertreten, wenn er im Zusammen-

hang mit Wesentlichkeit als Ergänzung nur den unbeachtlichen belanglosen⁶ Verstoß nennt. MAYER-WEGELIN vertritt insoweit diese Auffassung, als er dem Wesentlichen das Unwesentliche gegenüberstellt und dabei zur Verdeutlichung des Unwesentlichen auch auf die Begriffe „geringfügig“, „unbedeutend“ und „bedeutungslos“ abstellt.⁷

Um nur diese Beispiele zu nennen. Und das Zahlenbeispiel oben zeigt bereits eine unbekannte und unberücksichtigte Lücke, hier zwischen den angegebenen 5% und den 10% auf.

2. Würdigung der Auslegung des Wesentlichkeitsgrundsatzes

2.1. Grundsätzliche Feststellungen – Kurzdarstellung

WOLZ hält es für naheliegend, „die Wesentlichkeit eines Sachverhalts“⁸ am Periodenerfolg zu messen. Dabei nennt der Autor eine Untergrenze von 5 bis 10%.⁹ Diese Prozentsätze werden auch in anderen Zusammenhängen genannt.¹⁰

An der damit erfolgten Orientierung an nur einer Bezugsgröße wird Kritik geübt.¹¹ Dieser Kritik begegnet man, indem man kombinierte Bezugsgrößen wählt. Dabei werden Prozentsätze von 0,5% bis 5% in Abhängigkeit von der jeweiligen Bezugsgröße genannt.¹² Damit soll „die Wesentlichkeit nach verschiedenen Kriterien“¹³ bestimmt sein.

Betrachtet man die genannten Prozentsätze entsteht – losgelöst von der Anzahl der Bezugsgrößen – der Eindruck, damit sind keine wesentlichen Sachverhalte negativ abgegrenzt. Daraus folgt die Frage, wie dieser Mangel an Übereinstimmung von Prozentsätzen und der generellen Vorstellung von Wesentlichkeit aufgelöst werden kann.

Das Problem liegt darin, dass Wesentlichkeit

faktoren in einem bestimmten Wirkzusammenhang begrifflich systematisch vollständig erfassen, gelingt dies nur, wenn man zunächst von „wesentlichen“ einerseits und von „nicht



Wolfgang Kemsat

wesentlichen“ Einflussfaktoren andererseits spricht. Die unwesentlichen Einflussfaktoren, die in der Diskussion angesprochen werden, als würde mit ihnen und den wesentlichen Einflussfaktoren eine vollständige Erfassung der Einflussfaktoren erfolgen, stellen jedoch nur einen Teil der „nicht wesentlichen“ Faktoren dar. Für die vollständige begriffliche Erfassung könnte man einführen, ergänzend von Einflussfaktoren „von einigem Gewicht“¹⁴ zu sprechen. Dann würde sich diese Reihenfolge ergeben: unwesentlich, von einigem Gewicht, wesentlich.¹⁵

flussfaktoren „von einigem Gewicht“¹⁴ zu sprechen. Dann würde sich diese Reihenfolge ergeben: unwesentlich, von einigem Gewicht, wesentlich.¹⁵

Dann stellt sich in unterschiedlichen Zusammenhängen, in denen auf Wesentlichkeit abgestellt wird, die Frage, ob damit wirklich gemeint sein kann oder gemeint ist, dass auf nicht unwesentliche Auswirkungen, das heisst Auswirkungen von einigem Gewicht zuzüglich wesentlicher, das könnte man im

Sinne des § 265 Abs. 7 HGB als erheblich bezeichnen, oder aber nur auf wesentliche Auswirkungen abgestellt wird oder abgestellt werden soll.

2.2. Der Wesentlichkeitsgrundsatz in verschiedenen Sachzusammenhängen

2.2.1. Wesentlichkeit im Zusammenhang mit der Jahresabschlusserstellung

Zunächst ergibt sich die Frage nach der Bestimmung der Wesentlichkeit im Zusammenhang mit der Jahresabschlusserstellung. Dazu kann man feststellen, dass im Gegensatz zur oben dargestellten Kennzeichnung des Wesentlichen, in diesem Zusammenhang die herrschende konkrete Meinung in den oben genannten Prozentsätzen zum Ausdruck kommt:



Gerd Wichmann

1 WOLZ, Wesentlichkeit im Rahmen der Jahresabschlussprüfung, S. 210
 2 OSSADNIK, Materiality als Grundsatz externer Rechnungslegung Wpg 1995, S. 33 ff, hier: S. 35 unter 3.
 3 ADS, Rechnungslegung und Prüfung von Unternehmen, § 256 AktG, Anm. 49
 4 ELLROTT in Beck Bil-Komm., 6. Aufl., § 285 Anm. 26
 5 DÖRNER/WIRTH in KÜTING/WEBER (Hrsg.), Handbuch der Rechnungslegung Einzelabschluss, 5. Aufl., HGB §§ 284 – 288 Anm. 9, Lieferung Nov. 2002
 6 SCHEFFLER, Auslegungs- und Ermessensfragen beim Enforcement, BB-Special 4 vom 24.04.2006, S. 2ff, hier: S. 6 unter III. 1.
 7 MAYER-WEGELIN, Kriterien der Wesentlichkeit bei den Entscheidungen im Enforcement, BB-Special 4 vom 24.04.2006, S. 8ff, hier: S. 9 unter I.
 8 FN 1
 9 ebenda
 10 DÖRNER/WIRTH, FN 5
 11 WOLZ (FN 1), hier S. 214
 12 ebenda
 13 DÖRNER/WIRTH, FN 5
 14 So z.B.: IDW ERS HFA 6 n.F., Entwurf einer Neufassung der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Änderung von Konzernabschlüssen, FN-IDW 2006, S. 619ff, hier: S. 620, Tz. 14

ZSteu-Verwaltungsanweisungen

Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 35 EStG

Bundesministerium der Finanzen, Schreiben vom 19. September 2007 – IV B 2 - S 2296-a/0

Inhaltsverzeichnis

1. Anwendungsbereich	1-2
2. Tarifliche Einkommensteuer i.S.d. § 35 Abs. 1 EStG	3
3. Anrechnungsvolumen	4-9
4. Gewerbliche Einkünfte i.S.d. § 35 EStG	10
5. Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrages	11
5.1. Gewerbliche Einkünfte bei gleichzeitigem Vorliegen von Verlusten	12-14
5.2. Berechnung des Ermäßigungshöchstbetrages	15-16
6. Steuerermäßigung bei Mitunternehmensschaften	
6.1. Aufteilung nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel	17-24
6.2. Besonderheiten bei mehrstöckigen Personengesellschaften	25-26
6.3. Der anteilige Gewerbesteuer-Messbetrag bei einer KGaA	27
6.4. Ermittlung des Gewerbesteuer-Messbetrags bei unterjähriger Unternehmensübertragung und Gesellschafterwechsel	28-30
6.5. Gesonderte oder gesonderte und einheitliche Feststellung	31-32
7. Anwendungszeitraum	33

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder nehme ich zur Anwendung der Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb nach § 35 EStG wie folgt Stellung:

1. Anwendungsbereich

[1] § 35 EStG ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2001 anzuwenden. Dies gilt auch für Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr, wenn das Wirtschaftsjahr nach dem 31. Dezember 2000 endet (§ 52 Abs. 50a EStG 2001). Begünstigt sind unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtige natürliche Personen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer oder als unmittelbar oder mittelbar beteiligter Mitunternehmer i.S.d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG oder i.S.d. § 15 Abs. 3 Nr. 1 oder 2 EStG. Begünstigt sind auch die persönlich haftenden Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft.

[2] Die Steuerermäßigung nach § 35 EStG mindert die Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags (§ 3 Abs. 2 SolZG), nicht aber die Bemessungsgrundlage der Kirchensteuer (§ 51a Abs. 2 Satz 3 EStG i.V.m. den jeweiligen Kirchensteuergesetzen).

2. Tarifliche Einkommensteuer i.S.d. § 35 Abs. 1 EStG

[3] Ausgangsgröße für die Steuerermäßigung nach § 35 EStG ist die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die anzurechnenden ausländischen Steuern nach § 34c Abs. 1 und 6 EStG und § 12 AStG (tarifliche Einkommensteuer i.S.d. § 35 Abs. 1 EStG). Die Steuerermäßigungen nach § 34f EStG sowie nach § 34g EStG sind erst nach Abzug der Steuerermäßigung nach § 35 EStG zu berücksichtigen.

3. Anrechnungsvolumen

[4] Die Höhe der Steuerermäßigung beträgt das 1,8-fache des nach § 14 GewStG festgesetzten Gewerbesteuer-Messbetrags oder des anteiligen Gewerbesteuer-Messbetrags (Anrechnungsvolumen). Maßgebend ist der Gewerbesteuer-Messbetrag, der für den Erhebungszeitraum festgesetzt worden ist, der dem Veranlagungszeitraum entspricht. Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr wird der Gewerbeertrag dem Erhebungszeitraum zugerechnet, in dem das Wirtschaftsjahr endet (§ 10 Abs. 2 GewStG).

[5] Zur Ermittlung des auf den Mitunternehmer oder des auf den persönlich haftenden Gesellschafter einer KGaA entfallenden anteiligen Gewerbesteuer-Messbetrags siehe Rz. 18 ff.

[6] Sind dem Steuerpflichtigen als Einzelunternehmer oder als unmittelbarer oder mittelbarer Mitunternehmer Gewinne aus mehreren Gewerbebetrieben zuzurechnen, sind die jeweiligen Gewerbesteuer-Messbeträge für jeden Gewerbebetrieb und für jede Mitunternehmenschaft getrennt zu ermitteln und dann zur Berechnung des Anrechnungsvolumens zusammenzufassen. Bei zusammenveranlagten Ehegatten sind die Anrechnungsvolumina der Ehegatten zusammenzufassen.

Messbetrags und die Feststellung der Vomhundertsätze nach § 35 Abs. 2 EStG (anteiliger Gewerbesteuer-Messbetrag bei Mitunternehmensschaften und KGaA) sind bei der Ermittlung der Steuerermäßigung nach § 35 Abs. 1 EStG Grundlagenbescheide (§ 35 Abs. 3 Satz 2 EStG).

[8] Das Anrechnungsvolumen wird begrenzt auf die Höhe der tariflichen Einkommensteuer i.S.d. § 35 EStG (vgl. Rz. 3), die anteilig auf die im zu versteuernden Einkommen enthaltenen gewerblichen Einkünfte entfällt. Zur Berechnung dieses Ermäßigungshöchstbetrags siehe Rz. 11 ff.

[9] Der auf einen Veräußerungs- oder Aufgabegewinn nach § 18 Abs. 4 Satz 1 und 2 UmwStG, neu § 18 Abs. 3 Satz 1 und 2 UmwStG i.d.F. des SStEG entfallende Gewerbesteuer-Messbetrag bleibt bei der Ermäßigung der Einkommensteuer nach § 35 EStG unberücksichtigt (§ 18 Abs. 4 Satz 3 UmwStG, neu § 18 Abs. 3 Satz 3 UmwStG i.d.F. des SStEG). § 35 EStG findet keine Anwendung auf Gewinne, die der Tonnagebesteuerung nach § 5a EStG unterliegen (§ 5a Abs. 5 EStG).

4. Gewerbliche Einkünfte i.S.d. § 35 EStG

[10] Die gewerblichen Einkünfte i.S.d. § 35 EStG umfassen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.S.d. § 15 EStG, wenn sie gewerbesteuersteuerpflichtig und nicht von der Anwendung des § 35 EStG ausgeschlossen sind (vgl. Rz. 9). Einkünfte im Sinne der §§ 16 und 17 EStG gehören grundsätzlich nicht zu den gewerblichen Einkünften i.S.d. § 35 EStG. In die gewerblichen Einkünfte i.S.d. § 35 EStG einzubeziehen sind jedoch die gewerbesteuerpflichtigen Veräußerungsgewinne aus der 100%igen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (§ 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG), wenn die Veräußerung nicht im engen Zusammenhang mit der Aufgabe des Gewerbebetriebs erfolgt (vgl. Abschn. 39 Abs. 1 Nr. 1 Satz 13 GewStR) sowie die Veräußerungsgewinne, die nach § 7 Satz 2 GewStG gewerbesteuerpflichtig sind. Der Gewinn aus der Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils i.S.d. § 16 Abs. 1 Satz 2 EStG gehört als laufender Gewinn auch zu den gewerblichen Einkünften i.S.d. § 35 EStG. Die auf einen Veräußerungs- oder Aufgabegewinn nach § 18 Abs. 4 Satz 1 und 2 UmwStG, neu §

ZSteu[®]

Herausgeber:
Uwe-Karsten Reschke, Rechtsanwalt
Dieter Hild, Steuerberater
Prof. Dr. Wolfgang Gast, Rechtsanwalt
Stefanie Rousek Folkers, Steuerberaterin

Zeitschrift für Steuern & Recht 4. Jg. Heft 20 10. Okt. 2007

Herausgeberbeirat

Dr. Roland M. Bäcker, RA, FAS^tR, Hagen; Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg, Saarbrücken; Bernd Burgmaier, RA, FAS^tR, München; Dr. Carl Gerber, Ltd. Reg. Dir. a.D., Heidelberg; Dr. Klaus Goutier, RA, StB, Frankfurt/M.; Prof. Dr. Ulrich Harbrücker, Mannheim; Dr. Helmut Helsper, MinRat, Bad Honnef; Dr. Ulrike Höreth, RAin, FAinStR, Stuttgart; Jan Erik Jonescheit, RA, Mannheim; Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerksenbrock, RA, WP, StB, Hamburg; Dr. Jens Kollmar, RA, FAS^tR, Mannheim; Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul, Saarbrücken; Univ.-Prof. Dr. Karl-Georg Loritz, StB, Bayreuth; Prof. Holger Meyer, StB, Mannheim; Dr. Bernd Sangmeister, LL.M., RA, StB, München; Martin Schweiger, Patent- und Markenanwalt, Singapore; Prof. Dr. Michael Stahlschmidt M.R.F., LL.M., RA, Medebach; Horst Vogelgesang, RA, StB, Präsident der Bundesfinanzakademie a.D., Altenahr; Dr. Klaus-R. Wagner, RA, FAS^tR, Notar, Wiesbaden; Manfred Wissmann, RA, FAS^tR, Mannheim; Prof. Dr. rer. pol. Rainer Zielke, Bremen

ZSteu-Rechtsprechung

Bundesfinanzhof

Alle Entscheidungen – veröffentlicht am 26.09.2007 und 04.10.2007 – Ungekürzte Originaltexte

a) Leitsätze der BFH-Entscheidungen veröffentlicht am 26.09.2007:

Die vollständigen Texte finden Sie in der aktuellen ZSteu-Ausgabe

Bestell-Formular: Letzte Seite

Im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung ist die Einkünfteerzielungsabsicht bei einer langfristigen Vermietung ausnahmsweise zu prüfen, wenn der Steuerpflichtige die Anschaffungskosten oder Herstellungskosten des Vermietungsobjekts sowie anfallende Schuldzinsen fremdfinanziert und somit Zinsen auflaufen lässt, ohne dass durch ein Finanzierungskonzept von vornherein deren Kompensation durch spätere positive Ergebnisse vorgesehen ist (Abgrenzung zu BFH-Urteil vom 19. April 2005 IX R 15/04, **ZSteu 2005, R-677**, BFHE 210, 24, BStBl II 2005, 754). **Originaltext: R-835**

05.06.2007 I R 106/05

KStG / EStG / GewStG

Neues Betriebsvermögen i.S. des § 8 Abs. 4 Satz 2 KStG 1999 bei innenfinanzierten Anschaffungen

1. Überwiegend neues Betriebsvermögen i.S. des § 8 Abs. 4 Satz 2 KStG 1999 liegt vor, wenn das zugegangene Aktivvermögen das vorher vorhandene Restaktivvermögen übersteigt. Dies ist anhand einer gegenständlichen Betrachtungsweise zu ermitteln; eine Verrechnung von Zu- und Abgängen zu einem betragsmäßigen Saldo ist nicht vorzunehmen (Bestätigung der Senatsurteile vom 13. August 1997 I R 89/96, BFHE 183, 556, BStBl II 1997, 829, und vom 8. August 2001 I R 29/00, BFHE 196, 178, BStBl II 2002, 392; Abweichung vom BMF-Schreiben vom 17. Juni 2002, BStBl I 2002, 629 i.V.m. BMF-Schreiben vom 16. April 1999, BStBl I 1999, 455 Tz. 09).

2. Innenfinanzierte Anschaffungen führen jedenfalls dann zu neuem Betriebsvermögen i.S. des § 8 Abs. 4 Satz 2 KStG 1999, wenn es sich um einen Fall des Branchenwechsels handelt. **Originaltext: R-836**

05.06.2007 I R 97/06

UmwStG / UmwG / EStG / HGB

Bewertungswahlrecht bei einer Verschmelzung

Im Falle einer Verschmelzung darf die übertragende Kapitalgesellschaft das übergehende Betriebsvermögen

31.08.2007	II R 21/05	28.06.2007 ZSteu 2007, R-671	Vermögensübertragung auf Auslandsstiftung bei fehlender freier Verfügungsmacht der Stiftung nicht schenkungsteuerbar
31.08.2007	II R 30/05	27.06.2007 ZSteu 2007, R-670	Berliner Testament: Verzicht der Schlusserben auf Geltendmachung der Pflichtteile gegenüber überlebendem Ehegatten gegen mit dessen Tod fälliger Abfindung
29.08.2007	IV R 55/05	29.03.2007 ZSteu 2007, R-581	Avalgebühr ist kein Entgelt für Dauerschulden i.S. von § 8 Nr. 1 GewStG - Berichtigung einer offenbaren Unrichtigkeit der Vorentscheidung im Rahmen des Revisionsverfahrens
28.08.2007	V R 53/02	18.01.2005 ZSteu 2005, R-300	Keine Geschäftsveräußerung bei Veräußerung eines im Besitzunternehmens nicht mehr verwendeten Betriebsgrundstücks
27.08.2007	X R 15/04	28.03.2007 ZSteu 2007, R-579	Schuldzinsenabzug bei Betriebsaufgabe
23.08.2007	V S 6/07	11.05.2007 ZSteu 2007, R-567	Anhörungsrüge und Gegenvorstellung
22.08.2007	IX R 10/06	29.03.2007 ZSteu 2007, R-562	Steuerrechtliche Behandlung von Schuldzinsen in einem Cash-Pool
22.08.2007	IX R 17/06	29.03.2007 ZSteu 2007, R-485	Säumniszuschläge auf nicht geleistete Einkommensteuervorauszahlungen - § 37 Abs. 3 Satz 7 EStG ist nicht verfassungswidrig
22.08.2007	I R 22/04	06.04.2005 ZSteu 2005, R-583	Verdeckte Gewinnausschüttung: Fremdvergleich von Preisen bei Handel zwischen Schwester-gesellschaften
21.08.2007	VI R 89/04	12.04.2007 ZSteu 2007, R-564	Sofortiger Zufluss von Arbeitslohn bei Überlassung einer Jahresnetzkarte
17.08.2007	I R 76/05	04.04.2007 ZSteu 2007, R-531	Steuerbefreiung von Forschungseinrichtungen - Vertragsauslegung durch das FG
17.08.2007	I R 90/04	07.03.2007 ZSteu 2007, R-447	Gemeinnützigkeit einer zur Entwicklung eines den Maßgaben des § 17b Abs. 2 KHG entsprechenden Vergütungssystems für Krankenhausleistungen errichteten GmbH
14.08.2007	V R 65/03	28.09.2006 ZSteu 2007, R-71	Innergemeinschaftlicher Erwerb eines neuen Kraftfahrzeugs: Steuerbefreiung nach Artikel 10 des EWI-Sitzabkommens
14.08.2007	VI R 36/05	03.05.2007 ZSteu 2007, R-544	Zeitpunkt des Abzugs von Optionskosten bei Nichtausübung des Optionsrechts
10.08.2007	V R 56/04	19.04.2007 ZSteu 2007, R-501	Höhe der Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der unentgeltlichen privaten Nutzung eines dem Unternehmen zugeordneten Gebäudes. Hierzu: BMF-Schreiben vom 10. August 2007 - IV A 5 - S 7206/07/0003
08.08.2007	X R 8/05	07.03.2006	Haftungsbescheid gegen Mittäter oder Teilnehmer einer Steuerhinterziehung

Die vollständigen Texte finden Sie in der aktuellen ZSteu-Ausgabe

Bestell-Formular: Letzte Seite

ZSteu – Impressum

Herausgeber: Rechtsanwalt Uwe-Karsten Reschke, Fachanwalt für Steuerrecht, Diplom-Finanzwirt, Mannheim; Steuerberater Dieter Hild, Diplom-Volkswirt, Düsseldorf; Rechtsanwalt Prof. Dr. Wolfgang Gast, Heidelberg; Stefanie Rousek Folkers, Steuerberaterin, Zürich.

Einsendungen von Manuskripten und Entscheidungen an: Reschke Verlag, Redaktion **ZSteu**: Uwe-Karsten Reschke (06221/758240), Rosemarie Keudel (06224/926471), Chantal Bourbon-Reschke (06221/758240), Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, E-Mail: reschke-verlag@zsteu.de oder redaktion@zsteu.de. Internet: www.zsteu.de

Manuskripte und Entscheidungen: Für unverlangt eingesandte Manuskripte haftet der Verlag nicht. Wird für den Fall der Nichtannahme die Rücksendung der Manuskripte erwartet, ist Rückporto beizufügen. Die Annahme der Manuskripte zur Veröffentlichung erfolgt durch die Redaktion schriftlich. Mit der Annahme erwirbt der Verlag vom Autor das ausschließliche Recht zur Veröffentlichung für die Zeit der Geltungsdauer des Urheberrechts. Der Autor versichert, dass ihm allein die Verfügung über das Urheberrecht zusteht und er keine Rechte Dritter verletzt.

Der Verlag hat die Befugnis, Manuskripte und Entscheidungen in Datenbanken oder ähnlichen Systemen einzuspeichern und elektronisch zu publizieren und zu gewerblichen Zwecken zu bearbeiten, zu übersetzen und zu vervielfältigen, auch im Wege fotomechanischer oder anderer Verfahren.

Urheber und Verlagsrechte: Name und Layout der Zeitschrift **ZSteu** sind als eingetragene Wort- und Bildmarken geschützt. Alle in der Zeitschrift enthaltenen Beiträge und Abbildungen unterliegen dem Urheberrechtsschutz.

ISSN 1614-936

Sämtliche Rechte zur Vervielfältigung und Verbreitung einschließlich der Mikroverfilmung sind dem Verlag vorbehalten. Der Rechtsschutz gilt auch gegenüber Datenbanken und ähnlichen Einrichtungen.

Erscheinungsweise: Zweiwöchentlich, 25 Hefte jährlich im Abonnement.

Bezugspreis: Jährlich € 96 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Vorzugspreis für Auszubildende, Studenten und Referendare fachbezogener Studiengänge jährlich € 50 inklusive Versandkosten zuzüglich MwSt.

Einzelheft € 10 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Bestellungen beim Verlag. Der Abonnementvertrag ist auf unbestimmte Zeit geschlossen. Abbestellungen müssen sechs Wochen zum Ende eines Kalendervierteljahres erfolgen. Muss der Verlag aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, die Lieferung der Zeitschrift unterbrechen oder einstellen, so entsteht zugunsten des Abonnenten kein Anspruch auf Rückzahlung bereits gezahlter Gebühren.

Gestaltung und Herstellung: Rosemarie Keudel (06224/926471)

Anzeigen: Reschke Verlag, Tel. 06221/758240. Anzeigenpreise auf Anforderung.

Verlag: Reschke Verlag, Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, Tel. 06221/758240, Fax: 06224/926472. Internet: www.zsteu.de



Reschke-Verlag

Harrlachweg 4
68163 Mannheim

Bestellung



Ja, wir möchten ZSteu für **96,- Euro im Jahr** (zuzüglich Versandkosten und MwSt.) im Abonnement beziehen. Die Versandkosten betragen 1,- € pro Heft.

- Wir erhalten 25 Ausgaben pro Bezugszeitraum.
- Wir können ZSteu mit einer Frist von sechs Wochen zum Ende eines Kalendervierteljahres kündigen.
- Sollten wir zum Ende eines Bezugszeitraums nicht kündigen, verlängert sich unser Abonnement um ein weiteres Jahr. Das Kündigungsrecht bleibt hiervon natürlich unberührt.

Rechnungsadresse Lieferadresse

abweichende Lieferadresse oder Korrektur

--	--

Datum / 1. Unterschrift des Bestellers

Vertrauensgarantie

Ich bin darüber informiert worden, dass ich diese Bestellung innerhalb von 10 Tagen schriftlich beim Verlag widerrufen kann. Zur Wahrung der Frist genügt die rechtzeitige Absendung (Datum des Poststempels) des Widerrufs.

Datum / 2. Unterschrift des Bestellers