

# ZSteu<sup>®</sup>

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

Zeitschrift für Steuern & Recht 3. Jg. Heft 7 5. April 2006

## Schwerpunkte

### ZSteu-Brisant

Verfassungsbeschwerde:  
**Grundsteuer – Die Sondervermögensteuer für Grundbesitzer**  
BVerfG, Az.: 1 BvR 311/06 S. 136

BFH: EStG / AO / ZPO  
**Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen** S. R-229

FG Münster: EStG / GG  
**Steuerfreie Kostenpauschale – Keine Gleichstellung der Steuerbürger mit den Abgeordneten des Deutschen Bundestages** S. R-257

### ZSteu-Beiträge

- Unvermeidlich?  
**Faber ...** S. 135  
Dieter Hild  
**Umzug deutscher Steuerbürger in die Schweiz** S. 144  
Walter H. Boss  
**Besteuerung eines Zuzügers in der Schweiz** S. 147  
Gerhard Bruschte  
**Einschränkung der Vollstreckung durch die Aufteilung einer Gesamtschuld** S. 150

### ZSteu-Verwaltungsanweisungen

BayLfSt: UmwStG  
**Einbringung nach §§ 20 und 24 UmwStG durch Übertragung wirtschaftlichen Eigentums** S. 154

### ZSteu-Rechtsprechung

BFH: KStG / DBA-Italien / OECD-MustAbk  
Unterschiedliche Behandlung verbundener Unternehmen nach DBA bei Verrechnungspreisen S. R-227

BFH: EStG  
**Ausgleichszahlungen für Verzicht des Ehegatten auf Versorgungsausgleich als Werbungskosten** S. R-242, S. R-243

BFH: EStG / HGB  
Aufwendungen für die Ablösung von Erbbaurechten als Gebäudeherstellungskosten S. R-249

EuGH: 6. MwSt-RL  
**Steuerbefreiung für Vermietungs- und Verpachtungsumsätze von Grundstücken** S. R-259

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<sup>®</sup>

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

Zeitschrift für Steuern & Recht 3. Jg. Heft 7 5. April 2006

## Herausgeberbeirat

Dr. Roland M. Bäcker, RA, FAStR, Hagen; Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg, Saarbrücken; Bernd Burgmaier, RA, FAStR, München; Dr. Carl Gerber, Ltd. Reg. Dir., 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, FAStR, 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, München; 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, FAStR, Notar, Wiesbaden; Manfred Wissmann, RA, FAStR, Mannheim; Prof. Dr. rer. pol. Rainer Zielke, Bremen

## ZSteu-Beiträge

Unvermeidlich?

**Faber ...**

S. 135

### ZSteu-Brisant:

**Grundsteuer – die Sondervermögensteuer für Grundbesitzer  
Verfassungsbeschwerde: BVerfG, Az.: 1 BvR 311/06**

S. 136

Dieter Hild, Steuerberater, Düsseldorf

**Umzug deutscher Steuerbürger in die Schweiz**

S. 144

Walter H. Boss, Rechtsanwalt LL.M., Zürich

**Besteuerung eines Zuzügers in der Schweiz**

S. 147

Gerhard Brusckke, Diplom-Finanzwirt, Möhnesee

**Einschränkung der Vollstreckung durch die Aufteilung einer Gesamtschuld**

S. 150

## ZSteu-Verwaltungsanweisungen

**Bayerisches Landesamt für Steuern**

06.03.2006

S 1978 c - 6 St 32/St 33

Einbringung nach §§ 20 und 24 UmwStG durch Übertragung wirtschaftlichen Eigentums

S. 154

**Bundesministerium der Finanzen**

06.03.2006

IV C 2 - S 2236 - 10/05

IV B 7 - S 2734 - 4/05

Ertragsteuerliche Behandlung von Biogasanlagen und der Erzeugung von Energie aus Biogas; steuerliche Folgen aus der Abgrenzung der Land- und Forstwirtschaft vom Gewerbebetrieb

S. 154

## Bundesministerium der Finanzen

21.03.2006

Umsatzsteuer; Steuersatz für die Lieferung sog. Kombinationsartikel

IV A 5 - S 7220 - 27/06

S. 155

## ZSteu-Nachrichten

### Finanzgericht Münster

15.03.2006

Kein Anspruch eines Richters am Finanzgericht auf pauschale Steuerfreistellung eines Teils seiner Einnahmen

Pressemitteilung

S. 155

### Deutscher Steuerberaterverband e.V.

16.03.2006

Verfassungsmäßigkeit des Grundsteuergesetz: Neue Verfassungsbeschwerde

Pressemitteilung

S. 156

### Bundessteuerberaterkammer

29.03.2006

Fortbildungspflicht für Steuerberater muss im Gesetz verankert werden – Berufsorganisationen vereinbaren gemeinsame Initiative

Pressemitteilung

S. 156

---

## 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.

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-Beiträge

### Leseproben aus ZSteu auf den folgenden Seiten

Bestellen Sie ZSteu beim Reschke Verlag Mannheim (Fax 06224/926472) oder unter [redaktion@zsteu.de](mailto:redaktion@zsteu.de). Einzelheft 10,- Euro zzgl. Versandkosten und MwSt.

Abonnieren Sie ZSteu zum **Abo-Niedrigpreis von 96,- €** für 25 Ausgaben zzgl. Versandkosten und MwSt.

### Bestellformular letzte Seite

Ihre ZSteu-Redaktion

Unvermeidlich?

## Faber ...

In einem Couplet aus den „goldenen Zwanzigern“ nimmt Otto Reuter die „Arbeitswut“ von Mauern auf die Schippe mit dem Kehrreim: „Und nu fangense gleich an“.

Dieser Refrain lässt sich unschwer auf die Arbeit von Bundesregierungen übertragen. So freute sich etwa die Bundeskanzlerin, die „in der Opposition viel nachgedacht hat“ darauf, „endlich loslegen“ zu können. Genau das aber konnte sie nicht, weil zuerst einmal in langwierigen Verhandlungen ein Koalitionsprogramm festgelegt werden musste. Was bei einer Koalition zwischen Parteien, die sich nicht nur im Wahlkampf heftig befehdet hatten, zwangsläufig nicht unbedingt umwerfend ist. Dennoch hätte man „gleich anfangen“ können, dieses Programm umzusetzen. Wenn nicht in drei Bundesländern Wahlen angestanden hätten, deren Ergebnis natürlich abgewartet werden muss. Schließlich könnte dadurch das Gewicht, die Machtposition einer der Koalitionsparteien verschoben werden. Was dann zu erneuten Verhandlungen über „Nachbesserungen“ der ursprünglichen Verhandlungsergebnisse führt und unvermeidlich Zeit kostet.

Dann aber kann man „gleich anfangen“, zumindest damit beginnen, die Vorhaben zu verwirklichen, für die sich am leichtesten Mehrheiten finden lassen. Vorhaben, für die „loslegen“ allerdings viel zu hoch gegriffen ist. Mit den gravierenderen, erst einmal ausgesparten Problemen hingegen kann man erst danach anfangen. Wenn auch nicht mit deren Umsetzung, so doch mit der Suche nach Kompromissen. Und das dauert natürlich. Bestimmt bis zur nächsten Landtagswahl, deren Er-

gebnis selbstverständlich wieder abzuwarten ist. Auf alle Fälle aber eine gute Gelegenheit bietet, unangenehme Entscheidungen – schließlich will man ja wiedergewählt werden – ein Stück weiter zu schieben. Womit auch die Hoffnung wächst, bei der nächsten Bundestagswahl andere Mehrheiten zu erreichen, um endlich eine eigene Konzeption durchzusetzen.

So bleibt denn „loslegen“ ebenso wie „gleich anfangen“ letztlich immer nur ein Vorsatz, dem Taten nur sehr zögerlich folgen. Das aber wird als unvermeidbar, ja als Schicksal unserer Demokratie hingenommen. Sichtbar wird das übrigens nicht an der Quantität verabschiedeter Gesetze, sondern an deren Qualität. Aber Politiker lassen sich nun einmal lieber an der Zahl auf den Weg gebrachter Gesetze messen als an deren Qualität, die viele eh nicht zu beurteilen wissen. Menge sieht nach viel Arbeit aus, nicht Inhalte. Überdies fühlt sich die Verwaltung umso wohler, je mehr Gesetze sie zu bearbeiten, zu beachten hat, je mehr „Recht“ sie verwalten darf. Den Inhalt legt die Verwaltung sowieso so aus, wie es ihr am besten ins Konzept passt. Welche Qualität auch immer gegeben ist. Denn dass Recht nicht die Grundlage, sondern die Grenze tätiger Verwaltung ist, weiß heute niemand mehr.

Weil vier Jahre keine gar zu lange Zeitspanne ist und man früh genug in den Bundestagswahlkampf steigen muss, fängt man sicher „gleich“ nach der nächsten Bundestagswahl an. Das zu tun, womit man eigentlich schon jetzt „endlich loslegen“ wollte. ✍

## ZSteu-Brisant

# Grundsteuer – die Sondervermögensteuer für Grundbesitzer

Verfassungsbeschwerde: BVerfG, Az.: 1 BvR 311/06

Dipl.-Kfm. Josef Beck  
e-mail:JosefBeck@t-online.de  
Hubertusallee 41  
14193 Berlin-Grünwald  
Telefon: (030) 235 134 0  
Telefax: (030) 235 134 40

Bundesverfassungsgericht  
Schlossbezirk 3  
76131 Karlsruhe

29.12.2005 BJ/zi

### Verfassungsbeschwerde

des Herrn Dipl. Kfm. Josef Beck, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater Hubertusallee 41 14193 Berlin

– Beschwerdeführer –

wegen Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts vom 08.11.2005

Az.: BVerwG 10 B 45.05 VGH 4 B 01.1818, zugestellt am 10.12.2005 (Fotokopie Anlage 1 anbei)

Hiermit erhebe ich

#### Verfassungsbeschwerde

gegen die vorgenannte Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts in Leipzig vom 08.11.2005.

Gerügt wird insbesondere die Verletzung der Art. 3, 14, 20 Grundgesetz (= GG).

Zur gesamten Thematik ist bereits eine Verfassungsbeschwerde vor dem Bundesverfassungsgericht unter dem Az.: 1 BvR 1644/05 anhängig, auf das vollumfänglich Bezug genommen wird. Diese Verfassungsbeschwerde geht jedoch über die bereits anhängige Verfassungsbeschwerde hinaus. Wegen der Komplexität der Rechtsthematik kann nur auf die gravierendsten Bedenken eingegangen werden, um diese Verfassungsbeschwerde nicht zu überfrachten.

### I.) Allgemeine Ausgangslage

Mit dieser Verfassungsbeschwerde ist beabsichtigt, das gesamte Grundsteuergesetz vom 07.08.1973 (BGBl. I. S. 965) in den jeweiligen neuesten Fassungen sowie das gesamte Verfahren zur Erhebung der Grundsteuer einschließlich der Einheitsbewertung des Grundvermögens unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten dem Bundesverfassungsgericht vorzulegen und zur verfassungsrechtlichen Überprüfung zu stellen.

Die Grundsteuer wird in einem äußerst komplizierten und verwaltungsaufwendigen, dreistufigen Verfahren festgesetzt.

1.) Die staatlichen Finanzämter setzen einen sog. „Einheitswert“ für das betreffende Grundstück fest. Er verkörpert den Wert des Grundstücks und gegebenenfalls des Gebäudes zu den Wertverhältnissen am 01.01.1964 (= alte Bundesländer). Das Einheitswertverfahren, das hier Anwendung findet, basiert auf den Rechtsnormen der §§ 19 Abs. 3, 72, 74 und 75 BewG sowie § 1ff. GrdStG.

Das ab dem 01.01.1991 in den neuen Bundesländern geltende Grundsteuergesetz knüpft grundsätzlich ebenfalls an die Einheitsbewertung des Grundbesitzes an, allerdings mangels Hauptfeststellung nach dem Zweiten Weltkrieg an die Einheitsbewertung 1935. Im Bereich des Grundvermögens wurde vom Gesetzgeber aus verwaltungswirtschaftlichen Gründen auf eine Nachholung der Einheitswertfeststellungen für Einfamilienhäuser und Mietwohngrundstücke verzichtet, die Grundsteuer wird nach einer Ersatzbemessungsgrundlage festgesetzt.

2.) In einem zweiten Schritt wird aus diesem Einheitswert ein sog. „Grundsteuermessbetrag“ errechnet. Die Vorschriften hierzu sind detailliert im Grundsteuergesetz geregelt (vgl. Abschnitt II – § 13 bis 24 GrdStG).

3.) In der dritten Stufe des Verfahrens wird von den Gemeinden die Grundsteuer festgesetzt. In jeder Gemeinde wird ein „Hebesatz“ für die Grundsteuer beschlossen (vgl. § 1 i.V.m. § 25 GrdStG). Der „Grundsteuermessbetrag“ wird mit diesem „Hebesatz“ multipliziert und dies ergibt die jährliche Grundsteuer.

Die Grundsteuer ist eine Realsteuer, deren Aufkommen den Gemeinden zusteht (Art. 106 Abs. 6 GG). Entsprechende Befugnisse sind nach Art. 28 Abs. 2 GG den Gemeinden eingeräumt.

Die Grundsteuer ist dem Wesen nach eine reine Objektsteuer. Nach dem Gesetz wird die Grundsteuer nach der Brutto-Prinzip erhoben. Das bedeutet, dass für die Höhe der Steuer die wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse des Eigentümers keine Rolle spielen. Auch ist es grundsätzlich ohne Bedeutung, wie hoch der Ertrag ist, den ein Grundstück abwirft (z.B. vermietet oder Leerstand).

### II.) Verfahrensverlauf im ordentlichen Rechtsweg

Der Beschwerdeführer hat das relevante Grundstück Marktplatz 9 in 84329 Wurmansquick im Kalenderjahr 1996 erworben. Mit Grundsteuerbescheid vom 16.12.1997 hat die Realsteuerstelle Rottal-Inn in Eggenfelden die Grundsteuer für das Objekt Marktplatz 9 in 84329 Wurmansquick erstmals für 1997 festgesetzt. Gegen diesen Grundsteuerbescheid hat der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 05.01.1998 form- und fristgerecht Widerspruch erhoben. Gleichzeitig wurde mit Schreiben vom 05.01.1998 ein Antrag auf Erlass der festgesetzten Grundsteuer gem. § 33 Abs. 1 Nr. 2

setz ab dem 01.01.1997 wegen Verfassungswidrigkeit seither nicht mehr erhoben werden. Vor diesem Hintergrund wäre es deshalb folgerichtig und konsequent, wenn das BVerfG die Erhebung von Grundsteuer auf der Basis der Einheitsbewertung des Grundvermögens auch für Zwecke der Grundsteuer ab dem 01.01.1997 für verfassungswidrig erklären würde. Der Gesetzgeber hatte ausreichend Zeit und Gelegenheit neue gesetzliche Grundlagen zu schaffen, die allen rechtsstaatlichen und verfassungsrechtlichen Grundsätzen entsprechen. Wenn jedoch der Gesetzgeber trotz der eindeutigen Begründungen des BVerfG in den beiden vorstehend zitierten Beschlüssen vom 22.06.1995 sowohl bei der Vermögensteuer als auch bei der Grundsteuer untätig blieb, muss der Staat auch die hieraus entstehenden Konsequenzen, dass die Vermögensteuer und die Grundsteuer ab dem 01.01.1997 wegen Verfassungswidrigkeit nicht mehr erhoben werden darf, selbst tragen. Aus diesem Grunde wird deshalb hiermit beantragt, die gesamten Einheitswertbescheide des Grundvermögens ab dem 01.01.1997, die Grundsteuermessbetrags-Bescheide ab dem 01.01.1997 und die Grundsteuerbescheide ab 1997 wegen Verfassungswidrigkeit aufzuheben bzw. die gesamte Grundsteuer ab 1997 zu erlassen.

#### VI.) Ausblick auf Grundsteuerreform durch den Gesetzgeber

Bereits im Jahr 2000 wurde ein Gesetzentwurf zur Neuregelung der Grundsteuer vorgelegt. Ein neuer Vorschlag der Länder Bayern und Rheinland-Pfalz basiert auf diesem Entwurf. Ob im Falle der derzeitigen politischen Verhältnisse nach der Bundestagswahl am 18.09.2005 noch an ein Fortführen des sogenannten Nomenklaturmodells Bayern/Rheinland-Pfalz gedacht ist, bleibt abzuwarten. Auf die politische Willensbildung innerhalb der Parteien kann jedoch nach Ansicht des Beschwerdeführers nicht länger gewartet werden, zumal das ganze Gesetzgebungsverfahren ebenfalls einige Zeit in Anspruch nehmen wird und für die Umsetzung wohl noch Übergangsfristen benötigt werden.

Ob die Reform einer Einzelsteuer (hier Grundsteuer) anstelle einer grundlegenden Reform der Grundbesitzbewertung z.B. als Bemessungsgrundlage für Grunderwerbsteuer/Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer und Grundsteuer überhaupt sinnvoll ist und in die heutige Zeit passt, ist dabei ohnehin noch von der Politik zu entscheiden.

In der maßgebenden Fachliteratur wird deshalb einhellig die Auffassung vertreten, dass die Grundsteuer vom BVerfG wohl vergessen und eine Grundsteuerreform längst überfällig ist (vgl. Reinhard Stöckel, Regierungsdirektor im Finanzministerium Thüringen, Die Grundsteuerreform – Vom BVerfG vergessen und längst überfällig in NWB Nr. 27 vom 04.07.2005 Seite 2243 ff. m.w.N. Beratung Aktuell).

Nach den aktuellen politischen Gegebenheiten in der Bundesrepublik Deutschland, ist jedoch davon auszugehen, dass eine Grundsteuerreform im Rahmen eines förmlichen Gesetzgebungsverfahrens so schnell nicht erfolgen wird.

Erfahrungsgemäß ist es deshalb nicht das erste Mal, dass die Gerichte, insbesondere das BVerfG den Gesetzgeber zum Handeln auffordern müssen.

Diese Verfassungsbeschwerde ist damit begründet.

Hochachtungsvoll

Dipl. Kfm. Josef Beck Wirtschaftsprüfer/Steuerberater ✍

#### Anmerkung der ZSteu-Redaktion:

„Hat der Berufsstand der Steuerberater die Segel bei der Grundsteuer schon gestrichen?“ fragt die kritische und unabhängige Zeitschrift **immobilien intern** aus der Verlagsgruppe **markt intern**, Düsseldorf, von der die Verfassungsbeschwerde aktiv unterstützt wird.

Denn die Bundessteuerberaterkammer schätzt in einem internen Rundschreiben vom 9. Februar 2006 an die Kammern die Erfolgsaussichten der Verfassungsbeschwerde gegen die Grundsteuer als gering ein.

Anders sieht man das beim Deutschen Steuerberaterverband. Dessen Pressemitteilung vom 16. März 2006 wird von **ZSteu** in diesem Heft auf **Seite 155** im vollen Wortlaut abdruckt. Der Deutsche Steuerberaterverband gibt die Empfehlung, Einsprüche gegen Grundsteuerbescheide und ggf. auch gegen Grundsteuermessbescheide einzulegen unter Hinweis auf die Verfassungsbeschwerde und das Ruhen des Verfahrens zu beantragen.

Weil der Rechtsschutz des Bürgers vor rechtswidrigen Verwaltungsakten der Bürokraten dort beginnt, wo man ihn einfordert, müssen alle Berater, die in Steuersachen tätig sind, im Interesse ihrer Mandanten die Empfehlung des Deutschen Steuerberaterverbandes ernst nehmen. ✍

Dieter Hild, Steuerberater, Düsseldorf

## Umzug deutscher Steuerbürger in die Schweiz

Die derzeitige Steuer- und Abgabendiskussion verstärkt erneut den schon ohnehin vorhandenen Blick in Richtung Schweiz als neuer Steuerheimat. Dabei dürfen bei näherer Befassung die in den beiden Steuerabkommen zwischen Deutschland und der Schweiz enthaltenen Hürden nicht übersehen werden. Dazu die nachstehenden Kernpunkte zur Vermeidung eines voreiligen Umzugs.

### 1 Wegzugsbesteuerung

Vorweg sind die Regelungen zur deutschen Wegzugsbesteuerung zu berücksichtigen. Dazu existiert in den derzeitigen deutschen Steuergesetzen kein generell geregelter Tatbestand. Der Gesetzgeber hat sich stattdessen darauf konzentriert, Einzelregelungen für die Besteuerung im Wegzugsfalle vorzusehen. Diese Regelungen gelten grundsätzlich unabhängig davon, ob der Wegzug in ein niedrig oder in ein hoch besteuertes Land erfolgt. Des Weiteren ist es prinzipiell unerheblich, ob mit dem Zugzugstaat ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht oder nicht. Schließlich ist auch das Motiv für den Wegzug im Grundsatz ohne Bedeutung.

Danach betrifft die Wegzugsbesteuerung insbesondere wesentliche Beteiligungen an deutschen Kapitalgesellschaften (§ 17 EStG); vorausgesetzt der Ausgewanderte war in Deutschland zehn Jahre unbeschränkt steuerpflichtig (§ 6 AStG). Er wird dann so behandelt, als ob er seine Beteiligung am Tag des Wegzugs veräußert hätte.

Der Europäische Gerichtshof hat diese Handhabung zur französischen Wegzugsbesteuerung verworfen.<sup>1</sup> Nunmehr modifizierte auch die

deutsche Finanzverwaltung auf Druck der Europäischen Kommission ihre Haltung zu den wesentlichen Beteiligungen für die Fälle eines Wegzugs in einen Mitgliedstaat der Europäischen Union und des Europäischen Wirtschaftsraumes (Island, Liechtenstein und Norwegen). Danach wird zwar unverändert der fiktive Veräußerungsgewinn festgestellt; dessen Besteuerung erfolgt aber erst im Veräußerungsjahr.<sup>2</sup> Eine entsprechende Gesetzesänderung ist beabsichtigt.

Zur Schweiz ist die deutsche Finanzverwaltung der Auffassung, dass es sich hierbei um einen Drittstaat handele, weshalb die Wegzugsbesteuerung bei einem Umzug in die Schweiz unverändert anzuwenden sei. Eine gegenteilige Rechtsauffassung sei gerichtlich geltend zu machen. Für deren Geltendmachung spricht insbesondere, dass die Schweiz gegenüber der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten zur Personenfreizügigkeit grundsätzlich die Verpflichtungen eingegangen ist, denen die EU-Mitgliedstaaten unterliegen.<sup>3</sup> In der Sache besteht daher kein prinzipieller Unterschied, weshalb auch bei einem Umzug in die Schweiz der Verzicht auf die Sofortversteuerung geboten ist.

Bei einem Umzug in das Ausland kann die Wegzugsbesteuerung insbesondere dadurch vermieden werden, dass zuvor die Kapitalgesellschaft formwechselnd in eine Personengesellschaft umgewandelt wird (z.B. von einer GmbH in eine GmbH & Co. KG). Dabei ist jedoch auf der Gesellschafterebene darauf zu achten, dass hierdurch ein steuerpflichtiger – dem Halbeinkünfteverfahren unterliegender – Übernahmegewinn entstehen kann (§ 4 Abs. 4 – 7, § 5 UmwStG).<sup>4</sup>

### 2 Einkommensteuer

Maßgebend ist das Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung des Revisionsprotokolls vom 12. März 2002 (BGBl II 2003, 67, BStBl I 2003, 165; kurz DBA Schweiz). Dieses Abkommen enthält drei Hürden.

#### 2.1 Erste Hürde: Keine ständige Wohnstätte in Deutschland

Besteht in Deutschland weiterhin eine ständige Wohnstätte oder ist der Ausgewanderte kalenderjährlich länger als sechs Monate in Deutschland anwesend, so unterliegt er mit seinem Welteinkommen unverändert der Besteuerung auf deutschem Niveau (überdachende Besteuerung gemäß Art. 4 Abs. 3 DBA Schweiz). Ausgenommen sind nur bestimmte schweizerische Einkünfte wie beispielsweise Betriebsstättengewinne (Art. 24 Abs. 1 Nr. 1 DBA Schweiz).

Die Besteuerung erfolgt im Fall der überdachenden Besteuerung einerseits nach den deutschen Bestimmungen zur unbeschränkten Steuerpflicht. Andererseits wird die schweizerische Einkommensteuer in entsprechender Anwendung der deutschen Vorschriften über die Anrechnung ausländischer Steuern von der Steuerschuld in Deutschland abgezogen (Art. 4 Abs. 3 DBA Schweiz).

Der Begriff der ständigen Wohnstätte ist eine spezielle Abkommensbezeichnung. Denn das innerdeutsche Steuerrecht kennt weder den Begriff der „Wohnstätte“ noch den der „ständigen“ Wohnstätte. Nach diesem beson-

deren Begriff verfügt jemand dann in Deutschland über eine ständige Wohnstätte, wenn er zwar die Möglichkeit hat, jederzeit die jeweiligen Räumlichkeiten für Wohnzwecke in Deutschland nutzen zu können. Damit hat er nach innerdeutschem Recht einen – die unbeschränkte Steuerpflicht begründenden – Wohnsitz. Entscheidend ist jedoch, dass der Betreffende darüber hinaus diese Räumlichkeiten auch tatsächlich mit einer gewissen Regelmäßigkeit nutzt. Es handelt sich somit um einen qualifizierten Wohnsitzbegriff.<sup>5</sup> Der innerdeutsche steuerliche Wohnsitzbegriff hat deshalb für die Anwendung der Regelung des Art. 4 Abs. 3 DBA Schweiz keine Bedeutung.

Davon abgesehen sind insbesondere solche Räumlichkeiten keine ständige Wohnstätte, die ausschließlich für Erholungszwecke genutzt werden.<sup>6</sup>

Daraus folgt: Die bloße Innehabung eines Wohnsitzes begründet keine ständige Wohnstätte. Des Weiteren führt eine nur gelegentliche Nutzung der Räumlichkeiten zu keiner stän-



Dieter Hild, Steuerberater

1 Entscheidung vom 11.3.2004, Rs. C-9/02, Hughes de Lasteyrie du Saillant, ZSteu 2004, Nr. 5, R-216 – R-223.

2 BMF v. 8.6.2005, IV B 5 - S 1348 - 35/05, BStBl I 2005, 714: Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik Deutschland (§ 6 AStG); EG-rechtskonforme Anwendung des § 6 AStG. TOP 2.2 der Sitzung der Leiter der Außensteuerreferate des Bundes und der obersten Finanzbehörden der Länder vom 2. bis 4. März 2005 (AST I/2005).

3 Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit vom 21.6.1999 (in Kraft getreten am 1.7.2002).

4 Vgl. zu weiteren Handlungsmöglichkeiten SCHMIDT/PETER/FÖLMLI, IStR 2004, 433.

5 BFH v. 16.12.1998, I R 40/99, BStBl II 1999, 207.

6 Verhandlungsprotokoll vom 18. Juni 1971.

Walter H. Boss, Rechtsanwalt LL.M., Zürich

## Besteuerung eines Zuzügers in der Schweiz

### 1. Einleitung

Der Zuzug ausländischer Steuerbürger in die Schweiz hält unverändert an; insbesondere aus Deutschland mit zunehmender Tendenz. Hierbei von Zuzüglern gewünschte Vorabklärungen zur Schweiz betreffen erfahrungsgemäss die Besteuerung nach dem Aufwand (Pauschalbesteuerung) – insbesondere in ihrer Ausprägung als modifizierte Pauschalbesteuerung – sowie die Erbschafts- und Schenkungssteuer und die Voraussetzungen zur Erlangung der Aufenthaltsbewilligung. Die nachstehenden Ausführungen erläutern dazu grundsätzliche Zusammenhänge.

### 2. Einkommen- und Vermögenssteuern

#### 2.1 Gesetzliche Grundlagen

Auf Bundesebene findet sich die gesetzliche Grundlage für die Besteuerung nach dem Aufwand in Art. 14 DBG<sup>1</sup> beziehungsweise der dazugehörigen Verordnung<sup>2</sup>. Auf kantonaler Ebene ist die gesetzliche Grundlage in Art. 6 StHG<sup>3</sup> sowie in der entsprechenden Bestimmung des jeweils anwendbaren kantonalen Steuergesetzes<sup>4</sup> zu finden. Die Bestimmungen von Art. 14 DBG und Art. 6 StHG sind gleich; ebenso richten sich die kantonalen Bestimmungen nach Art. 6 StHG.

#### 2.2 Persönliche Voraussetzungen

Nach dem Wortlaut von Art. 14 DGB können „... natürliche Personen, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit in der Schweiz steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt nehmen und hier keine Erwerbstätigkeit ausüben ...“ die Steuer nach dem Aufwand entrichten.

Das Erfordernis der mindestens zehnjährigen Landesabwesenheit ist selbsterklärend und

bedarf keiner weiteren Ausführungen. Einen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz hat eine natürliche Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält<sup>5</sup>.



Walter H. Boss, Rechtsanwalt LL.M.

Die Errichtung eines Scheinwohnsitzes in der Schweiz führt nicht zur Begründung einer schweizerischen Steuerpflicht.

Eine Erwerbstätigkeit, welche die Pauschalbesteuerung ausschliesst, liegt vor, wenn eine Person in der Schweiz haupt- oder nebenberuflich Erwerbseinkünfte erzielt. Dies ist der Fall, sobald die Berufsausübung auf schweizerischem Hoheitsgebiet stattfindet. Es ist unerheblich, ob die Tätigkeit unmittelbar mit der schweizerischen Wirtschaft in einem Zusammenhang steht, oder nicht. Ebenso ist ohne Belang, ob die aus der Erwerbstätigkeit resultierenden Einkünfte in der Schweiz anfallen. So gelten Künstler und Sportler, die ausschliesslich im Ausland auftreten, als nicht in der Schweiz erwerbstätig. Andererseits steht beispielsweise die Leitung einer schweizerischen Gesellschaft, die rein im Ausland Handel (Ausland-Ausland Geschäfte) tätig ist, der Aufwandbesteuerung entgegen. Das Nämliche gilt für ein Anstellungsverhältnis mit einem schweizerischen Arbeitgeber, selbst wenn die Tätigkeit zur Hauptsache oder gar ausschliesslich im Ausland ausgeübt wird.

#### 2.3 Dauer

Der Anspruch auf Besteuerung nach dem Aufwand ist zeitlich grundsätzlich unbeschränkt. Eine Ausnahme gilt für Schweizer Bürger, welche von dieser Möglichkeit nur im Jahre der Einreise Gebrauch machen können. Besitzt der Steuerbürger nebst dem schweizerischen Bürgerrecht noch eine weitere Staatsangehörigkeit, ist dies ohne Belang; er gilt aus schweizerischer Sicht als Schweizer Bürger und kann

dementsprechend die Pauschalierung nur im Jahre der Einreise anbegehren. Ist bei einem Ehepaar nur einer der Ehegatten Schweizer Bürger, ist die Praxis je nach Kanton verschieden. In einigen Kantonen wird das Recht zur Pauschalierung unbeschränkt gewährt, in anderen nur für die erste Steuerperiode.

Das Recht auf Besteuerung nach dem Aufwand erlischt mit dem Erwerb des schweizerischen Bürgerrechtes, oder aber mit der Aufnahme irgendeiner Erwerbstätigkeit in der Schweiz, die zu Einkünften im In- oder Ausland im Sinne von Art. 7/8 StHG bzw. Art. 17/18 DBG führt. Desgleichen endet die Aufwandbesteuerung selbstredend mit der Ausreise aus und der damit verbundenen Aufgabe des Wohnsitzes in der Schweiz.

#### 2.4 Steuerobjekt

##### 2.4.1 Klassische Pauschalierung

Die Steuer nach dem Aufwand wird nach dem jährlichen, in der Bemessungsperiode entstandenen Lebenshaltungskosten des Steuerbürgers einschliesslich der von ihm unterhaltenen, in der Schweiz lebenden Personen wie Ehegatten berechnet. Dabei sind sämtliche Kosten zu berücksichtigen, ungeachtet dessen, ob sie im In- und Ausland anfallen. Zu den Aufwendungen, die für die Berechnung der Steuer in Betracht gezogen werden, gehören:

- Die Kosten für Verpflegung und Kleidung;
- Kosten für Unterkunft (einschliesslich Nebenkosten, Ausgaben für Heizung, Reinigung etc.);
- Die gesamten Aufwendungen (Bar- und Naturalleistungen) für das Personal, das dem Steuerbürger dient;
- Auslagen für Bildung, Kultur und Unterhaltung;
- Die Kosten der Haltung von aufwändigen Haustieren (Reitpferde etc.)
- Die Aufwendungen für Reise, Ferien, Kur- und Aufenthalte usw.
- Die Kosten für den Unterhalt und den Betrieb von Automobilen, Motorbooten, Flugzeugen usw.

1 Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG)

2 Verordnung über die Besteuerung nach dem Aufwand bei der direkten Bundessteuer vom 15. März 1993

3 Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990

4 z.B. § 13 Steuergesetz des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 (StG)

5 Art. 3 Abs. 2 DBG bzw. Art. 3 Abs. 2 StHG



Gerhard Bruschke, Diplom-Finanzwirt, Möhnesee

## Einschränkung der Vollstreckung durch die Aufteilung einer Gesamtschuld

### I. Vorbemerkungen

Ehegatten sind hinsichtlich der Einkommensteuer als Gesamtschuldner<sup>1</sup> anzusehen. Dies bedingt, dass beide Ehepartner für die persönliche Einkommensteuerschuld der Ehegatten entstehen müssen, sofern nicht eine getrennte Einkommensteueranmeldung nach § 26 a EStG oder die besondere Einkommensteueranmeldung im Veranlagungszeitraum der Eheschließung nach § 26 c EStG gewählt wird. Die Gesamtschuldnerschaft tritt somit nur bei einer Zusammenveranlagung von Ehegatten<sup>2</sup> ein.

Durch die Gesamtschuldnerschaft tritt eine unbeschränkte Haftung des wirtschaftlich stärkeren Ehepartners auch für solche Einkommensteuerschulden ein, die durch die Einkünfte des wirtschaftlich schwächeren Partners verursacht wurden. Im Extremfall muss sogar die gesamte Einkommensteuer übernommen werden.

#### Beispiel:

*Die Ehegatten gehen beide einer gewerblichen Betätigung nach. Während der Ehemann gleich bleibend gute Einkünfte erzielt und auch Kapitalvermögen angelegt hat, geht es der Ehefrau nach einer Hochphase im Jahre 2004 inzwischen wirtschaftlich sehr schlecht. Das von ihr ausgeübte Gewerbe erzielt Verluste; sämtliche Reserven sind aufgebraucht und das ehemals vorhandene Vermögen der Ehefrau ist komplett verbraucht. Im Klartext: Die Ehefrau ist zahlungsunfähig und es droht ein Insolvenzverfahren. Folge: Der Ehemann muss die für das Jahr 2004 festgesetzte Einkommensteuer für beide Ehepartner im Rahmen der Gesamtschuldnerschaft insgesamt aus seinen eigenen Einkünften bzw. seinem eigenen Vermögen bestreiten.*

In dieser Situation bietet es sich an, die Möglichkeiten der Aufteilung einer Gesamtschuld nach den §§ 268 ff. AO zu prüfen und ggf. einen entsprechenden Aufteilungsantrag zu stellen. Diese Frage drängt sich insbesondere auch dann auf, wenn über das Vermögen eines der Gesamtschuldner das Insolvenzverfahren eröffnet worden ist oder unmittelbar bevorsteht<sup>3</sup>.



Gerhard Bruschke

Die vom Finanzamt durchgeführte Aufteilung der Steuerschuld der Ehegatten lässt jedoch die Gesamtschuldnerschaft in Bezug auf den aufgeteilten Gesamtbetrag unberührt. Somit führt die Aufteilung nicht zur Umwandlung der Gesamtschuld in eine Teilschuldnerschaft<sup>4</sup>, sondern lediglich zur Beschränkung der Vollstreckung.

### II. Antrag

Der Antrag auf Aufteilung der Steuerschuld ist bei dem im Zeitpunkt der Antragstellung für die Besteuerung des Einkommens zuständigen Finanzamtes schriftlich zu stellen oder zur Niederschrift zu erklären. Er kann nach § 269 Abs. 2 AO frühestens nach Bekanntgabe des Leistungsgebots gestellt werden. Der Antrag hat konstitutive Wirkung. Das Finanzamt kann sich dem Begehren des Steuerpflichtigen nicht verschließen und muss aufteilen.

Der zulässig gestellte Aufteilungsantrag hat die Wirkung, dass Vollstreckungsmaßnahmen bis zur bestandskräftigen Entscheidung über den Antrag nur zur Sicherung des Anspruchs durchgeführt werden dürfen. So dürfen z. B. bewegliche Sachen und Forderungen zwar gepfändet, jedoch nicht verwertet bzw. eingezogen werden. Das gilt auch für die Eintragung einer Sicherungshypothek auf dem beiden oder nur einem der Gesamtschuldner gehörenden Grundstück. Dabei ist bei Alleineigentum eines der Ehegatten die Eintragung nicht durch den sich aus der Aufteilung ergebenden Teilbetrag beschränkt; vielmehr umfasst der zu sichernde Anspruch auch in diesen Fällen die Gesamtschuld<sup>5</sup>. Die Einschränkung tritt erst bei der (späteren) Verwertung ein.

Die Schutzwirkung während des laufenden Verfahrens gilt für jeden der Gesamtschuldner

und wirkt, solange über einen Aufteilungsantrag noch nicht unanfechtbar entschieden ist. Verwertungsmaßnahmen (wie z.B. die Einziehung einer Forderung oder die Verwertung einer Hypothek) sind erst nach Bestandskraft des Aufteilungsbescheids zulässig. Dabei ist seitens der Finanzbehörde nicht zu prüfen, ob der betreffende Gesamtschuldner diesen Schutz auch verdient<sup>6</sup>.

Diese Rechtsfolge tritt auch dann ein, wenn nur einer der Ehegatten einen Aufteilungsantrag stellt. In der Regel wird es sich dabei um den Gesamtschuldner handeln, der wirtschaftlich stärker ist und der Gefahr von Vollstreckungsmaßnahmen durch das Finanzamt entgehen will. Entsprechende Sachverhalte treten häufig nach einer Trennung oder Scheidung der Gesamtschuldner auf.

#### Beispiel:

*Die Eheleute A und B haben für den Veranlagungszeitraum 2004 trotz der zum 30.10.2004 vollzogenen Trennung eine gemeinsame Einkommensteuererklärung abgegeben. Während der Ehemann bisher das laufende Einkommen bestritt, verfügte die Ehefrau über bedeutende aber nicht ertragbringende Vermögensgegenstände, die sie bereits in die Ehe mit eingebracht hatte. Aufgrund der Veranlagung ergibt sich ein Nachzahlungsbetrag in Höhe von 5.000 Euro. Die in 2004 einkommenslose Ehefrau beantragt die Aufteilung der Steuerschuld. Folge: Der Ehemann wird allein für die Nachzahlung in Anspruch genommen; das Vermögen der Ehefrau kann vom Finanzamt nicht herangezogen werden.*

Eine formelle Aufteilung von Amts wegen ist nicht geboten<sup>7</sup>. Die Finanzbehörde kann aber bei der Entscheidung darüber, welchen Gesamtschuldner sie im Rahmen der Erhebung der Steuer in welchem Umfang in Anspruch nimmt, von ihrem Auswahlermessens Gebrauch machen. Hierdurch kann das gleiche Ergebnis wie bei einer Aufteilung erzielt werden. Allerdings dürften derartige Fälle in der Praxis eher selten anzutreffen sein. Die Finanzämter werden in einem Vollstreckungsverfahren alle Möglichkeiten nutzen, um die rückständige Steuer von den Gesamtschuldnern beizutreiben.

1 § 44 AO

2 § 26b EStG

3 vgl. auch LEIBNER, Der Steuerberater als Krisen- und Insolvenzberater, 1. Aufl., S. 161 ff.

4 BFH vom 12.01.1988 VII R 66/87, BStBl II 1988, S. 406

5 BFH vom 30.11.1993 VII B 199/93, BFH/NV 1994 S. 525

6 BFH vom 26.06.2002 VII R 15/03, BStBl II 2004, S. 566

7 BFH vom 23.06.1976 VIII B 61/75, BStBl II 1976, S. 572

## ZSteu-Verwaltungsanweisungen

### Bayerisches Landesamt für Steuern


#### Einbringung nach §§ 20 und 24 UmwStG durch Übertragung wirtschaftlichen Eigentums

BayLfSt, Schreiben vom 6. März 2006 – S 1978 c - 6 St 32/St 33

Nach dem Ergebnis der Sitzung ESt VII/05, TOP 8 reicht es im Rahmen der Anwendung des § 20 UmwStG für die Übertragung von Wirtschaftsgütern auf die aufnehmende Kapitalgesellschaft aus, dass dieser das wirtschaftliche Eigentum an den Wirtschaftsgütern verschafft wird. Die Übertragung auch des zivilrechtlichen Eigentums ist nicht zwingend notwendig.

Es gelten die allgemeinen bilanzsteuerrechtlichen Grundsätze. Ist mindestens die Voraussetzung des Vorliegens wirtschaftlichen Eigentums bei der aufnehmenden Kapitalgesellschaft erfüllt, sind die übertragenen Wirtschaftsgüter bei dieser zu bilanzieren. Damit ist dem steuerlichen Erfordernis der Übertragung der Wirtschaftsgüter auf den übernehmenden Rechtsträger Rechnung getragen.

Wann vom Vorliegen wirtschaftlichen Eigentums auszugehen ist, ist im jeweiligen Einzelfall nach den allgemeinen für die Annahme wirtschaftlichen Eigentums (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 AO) geltenden Grundsätzen zu entscheiden.

Diese Grundsätze gelten gleichermaßen in Fällen der Einbringung von Wirtschaftsgütern in eine Personengesellschaft im Rahmen des § 24 UmwStG. 

### Bundesministerium der Finanzen

#### Ertragsteuerliche Behandlung von Biogasanlagen und der Erzeugung von Energie aus Biogas; steuerliche Folgen aus der Abgrenzung der Land- und Forstwirtschaft vom Gewerbebetrieb

BMF, Schreiben vom 6. März 2006 – IV C 2 - S 2236 - 10/05 / IV B 7 - S 2734 - 4/05

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die ertragsteuerliche Behandlung der Biogasanlagen und der Energieerzeugung aus Biogas das Folgende:

### I. Einkommensteuer

#### 1) Biogasanlagen im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetriebs

##### a) Biogaserzeugung als Teil des Hauptbetriebs

Die Erzeugung von Biogas ist Teil der land- und forstwirtschaftlichen Urproduktion, wenn die Biomasse überwiegend im eigenen Betrieb erzeugt wird und das Biogas bzw. die daraus erzeugte Energie (Wärme, Strom) überwiegend im eigenen Betrieb verwendet wird.

##### b) Biogaserzeugung als nahezu ausschließliche Tätigkeit des Hauptbetriebs

Verwertet ein Landwirt nahezu seine gesamte Ernte zur Energieerzeugung in einer Biogasanlage, liegt insgesamt kein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb mehr vor. Die Erzeugung der Biomasse und die Verarbeitung zu Strom stellen in diesem Fall die wirtschaftlichen Betätigungen des Steuerpflichtigen dar, die nach den Grundsätzen der R 15.5 Abs. 1 Sätze 4 - 6 EStR 2005 zu beurteilen sind. Da die gewerbliche Betätigung der Energieerzeugung im Vordergrund steht und sich nicht ohne Nachteil für das Gesamtunternehmen von der land- und forstwirtschaftlichen Erzeugung der Biomasse lösen lässt, liegt ein einheitlicher Gewerbebetrieb vor.

#### 2) Biogasanlagen im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetriebs

##### a) Be-/Verarbeitung der Biomasse im Nebenbetrieb

Die Erzeugung von Biogas erfolgt im Rahmen eines Nebenbetriebs, wenn die Biomasse überwiegend im eigenen Hauptbetrieb erzeugt wird und das Biogas überwiegend zum Verkauf bestimmt ist (vgl. R 15.5 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 EStR 2005). Die Verwertung der pflanzlichen oder tierischen Rohstoffe als Biomasse bis hin zur Reinigung des Biogases stellt in diesen Fällen die erste Stufe der Be- oder Verarbeitung im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft dar. Gleiches gilt in den Fällen, in denen ein Landwirt Umsätze aus der Übernahme der Biomasse erzielt und das hieraus gewonnene Biogas nahezu ausschließlich zur Energieerzeugung im eigenen Hauptbetrieb einsetzt (vgl. R 15.5 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 EStR 2005).

##### b) Zukauf von Biomasse durch den Nebenbetrieb

Im Rahmen der Abgrenzung Land- und Forstwirtschaft/Gewerbebetrieb ist der Nebenbetrieb hinsichtlich der Einkunftsart und der Zukaufsgrenzen eigenständig zu beurteilen. Für die Frage, ob die Zukaufsgrenzen der R 15.5 Abs. 3 EStR 2005 nachhaltig überschritten werden, ist grund-

sätzlich ein Mengenvergleich der eingesetzten Rohstoffe vorzunehmen. Dies gilt bei Biogasanlagen nur in den Fällen, in denen ausschließlich Stoffe mit gleichem Energiegehalt eingesetzt werden. Abweichend hiervon ist die Abgrenzung anhand der gewonnenen Biogasmenge und dem Energiegehalt der eingesetzten Stoffe vorzunehmen, wenn in Biogasanlagen Stoffe von unterschiedlicher Art und Güte eingesetzt werden.

##### c) Erzeugung von Energie durch den Nebenbetrieb

In den Fällen der R 15.5 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStR 2005 stellt die weitere Be- oder Verarbeitung des gereinigten Biogases zu Energie die zweite Verarbeitungsstufe und damit eine gewerbliche Betätigung dar.

#### 3) Biogasanlagen im Rahmen eines gemeinschaftlichen Nebenbetriebs

##### a) Ebene der Beteiligten

Erfolgt die Erzeugung von Biogas durch Zusammenschluss mehrerer Land- und Forstwirte in einer gemeinschaftlich betriebenen Anlage, kann diese Biogasanlage noch als Nebenbetrieb der jeweiligen land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetriebe angesehen werden. Dies setzt jedoch voraus, dass alle Beteiligten als Mitunternehmer zu qualifizieren sind.

##### b) Ebene der Mitunternehmerschaft

Ist ein Beteiligter als Gewerbetreibender zu beurteilen, tritt die Rechtsfolge des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG ein und die gemeinschaftliche Biogasanlage ist als Gewerbebetrieb zu qualifizieren.

Nach R 15.5 Abs. 3 Satz 3 EStR 2005 dürfen bei gemeinschaftlichen Nebenbetrieben ausschließlich eigen erzeugte Rohstoffe der beteiligten Landwirte be-/verarbeitet werden oder nur Erzeugnisse gewonnen werden, die ausschließlich in den Betrieben der beteiligten Landwirte verwendet werden. Für den Verkauf von Biogas aus einer gemeinschaftlich betriebenen Anlage bedeutet dies, dass ausschließlich Biomasse verwendet werden darf, die in den jeweiligen Hauptbetrieben der beteiligten Land- und Forstwirte erzeugt wurde. Das aus einer Übernahme von Rohstoffen gewonnene Biogas muss nahezu ausschließlich zur Energieerzeugung für die eigenen Hauptbetriebe eingesetzt werden.

##### c) Erzeugung von Energie durch den gemeinschaftlichen Nebenbetrieb

Wird durch einen gemeinschaftlichen Nebenbetrieb Energie erzeugt, gilt Tz. 2 Buchstabe c entsprechend.

## Herausgeberbeirat

Dr. Roland M. Bäcker, RA, FAS<sup>t</sup>R, Hagen; Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg, Saarbrücken; Bernd Burgmaier, RA, FAS<sup>t</sup>R, München; Dr. Carl Gerber, Ltd. Reg. Dir., Heidelberg; Dr. Klaus Goutier, RA, StB, Frankfurt/M.; Prof. Dr. Ulrich Harbrücker, Mannheim; Dr. Helmut Helsper, MinRat, Bad Honnef; Dr. Ulrike Höreth, RAin, FAinSt<sup>r</sup>, Stuttgart; Jan Erik Jonescheit, RA, Mannheim; Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerssenbrock, RA, WP, StB, Hamburg; Dr. Jens Kollmar, RA, FAS<sup>t</sup>R, 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, München; 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<sup>t</sup>R, Notar, Wiesbaden; Manfred Wissmann, RA, FAS<sup>t</sup>R, Mannheim; Prof. Dr. rer. pol. Rainer Zielke, Bremen

## ZSteu-Rechtsprechung

### Bundesfinanzhof

Alle am 22.03.2006 und 29.03.2006 veröffentlichten Entscheidungen – Ungekürzte Originaltexte

#### a) BFH-Entscheidungen veröffentlicht am 22.03.2006: Leitsätze

09.11.2005 I R 27/03

KStG / DBA-Italien / OECD-MustAbk / EGV / EG

#### Gemeinschaftsrechtliche Unbedenklichkeit der unterschiedlichen Behandlung von verbundenen Unternehmen nach DBA bei der Vereinbarung von Verrechnungspreisen

Es verstößt nicht gegen Art. 52 EGV (= Art. 43 EG) sowie Art. 59 EGV (= Art. 49 EG), wenn inländische Unternehmen, die mit einem Unternehmen verbunden sind, das in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, und die mit diesem Unternehmen in kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen stehen, steuerlich unterschiedlich behandelt werden, je nachdem, ob das verbundene Unternehmen in einem Mitgliedstaat ansässig ist, mit dem eine Art. 9 Abs. 1 OECD-MustAbk entsprechende Abkommensregelung vereinbart worden ist, oder aber in einem Mitgliedstaat, bei dem dies (wie in Art. 3 DBA-Italien 1925) nicht der Fall ist (Anschluss an EuGH-Urteil vom 5. Juli 2005 Rs. C-376/03 "D.", ABIEU 2005, Nr. C 271/4).

Originaltext: R-227

13.12.2005 X R 61/01

EstG / AO / ZPO

#### Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen

1. Bei der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen ist die Höhe der als dauernde Last gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EstG abziehbaren Versorgungsleistungen durch die nach der Prognose im Zeitpunkt der Übergabe erzielbaren Nettoerträge begrenzt. Einigen sich die Vertragsbeteiligten auf ein in Anbetracht des gestiegenen Versorgungsbedürfnisses – hier: wegen Umzugs des Versorgungsberechtigten in ein Pflegeheim – neues Versorgungskonzept, sind Zahlungen, die ab diesem Zeitpunkt nicht mehr aus dem Ertrag des übergebenen Vermögens erbracht werden können, freiwillige Leistungen i.S. des § 12 Nr. 2 EstG.

2. Die Abänderbarkeit einer dauernden Last ist in zivilrechtlicher Hinsicht bezogen auf die Versorgungsbedürftigkeit des Empfängers und die sich aus dem übertragenen Wirtschaftsgut ergebende Leistungsfähigkeit des Verpflichteten. Diese bestimmen den Korridor, innerhalb dessen die Beteiligten mit steuerlicher Wirkung auf eine Änderung des Bedarfs des Berechtigten und/oder der Leistungsfähigkeit des Verpflichteten reagieren können.

Originaltext: R-229

- 15.12.2005 III R 82/04 **ESTG**  
**Aufhebung der Kindergeldfestsetzung nach § 70 Abs. 4 EStG vor Ablauf des für den Jahresgrenzbetrag maßgebenden Kalenderjahres**  
Vollendet das arbeitslose Kind während des laufenden Kalenderjahres das 21. Lebensjahr, so dass es nicht mehr nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG als Kind zu berücksichtigen ist, und überschreiten seine bis dahin zugeflossenen Einkünfte und Bezüge den maßgebenden anteiligen Jahresgrenzbetrag, ist die Familienkasse nach § 70 Abs. 4 EStG berechtigt, die Festsetzung des Kindergeldes vor Ablauf des Kalenderjahres aufzuheben, wenn in den verbleibenden Monaten des Kalenderjahres offenkundig auch nicht die Voraussetzungen des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG für die Berücksichtigung als Kind vorliegen.  
**Originaltext: R-234**
- 25.01.2006 V R 46/04 **UStG / Richtlinie 77/388/EWG**  
**Steuerfreie Personalgestaltung durch ein Krankenhaus**  
1. Die Personalgestaltung durch ein Krankenhaus an eine Arztpraxis kann ein mit dem Betrieb des Krankenhauses eng verbundener, nach § 4 Nr. 16 Buchst. b UStG 1993 steuerfreier Umsatz sein, z.B. wenn das Krankenhaus medizinische Großgeräte der Arztpraxis unentgeltlich durch eigenes Personal nutzen darf und im Gegenzug sein Personal zur Bedienung der Geräte auch für die Nutzung durch die Arztpraxis gegen Kostenerstattung überlässt.  
2. Ein mit dem Betrieb des Krankenhauses eng verbundener Umsatz kann danach ausnahmsweise auch dann vorliegen, wenn die Arztpraxis nicht nur die Krankenhauspatienten, sondern auch andere Patienten versorgt. Ob ein derartiger Ausnahmefall vorliegt, kann nur unter Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls beurteilt werden (Anschluss an BFH-Urteil vom 18. Januar 2005, ZSteu 2005, R-213, BFHE 208, 486, BStBl II 2005, 507).  
**Originaltext: R-236**
- 26.01.2006 V R 70/03 **UStG / Richtlinie 77/388/EWG / UrhG**  
**Umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Umsätzen des Bezahlfernsehens sog. „Pay-TV“**  
Die Ausstrahlung eines Fernsehprogramms ist keine Filmvorführung i.S. des § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. b UStG 1980 (Bestätigung von Abschn. 167 Abs. 2 Satz 2 UStR 1996/2005).  
**Originaltext: R-239**
- 08.03.2006 IX R 107/00 **ESTG**  
**Ausgleichszahlungen an den auf den Versorgungsausgleich verzichtenden Ehegatten als Werbungskosten**  
Ausgleichszahlungen, die ein zum Versorgungsausgleich verpflichteter Ehegatte auf Grund einer Vereinbarung gemäß § 1587o BGB an den anderen Ehegatten leistet, um Kürzungen seiner Versorgungsbezüge (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG) zu vermeiden, sind sofort als Werbungskosten abziehbar.  
**Originaltext: R-242**
- 08.03.2006 IX R 78/01 **ESTG**  
**Ausgleichszahlungen auf Grund einer Vereinbarung nach § 1408 Abs. 2 BGB und damit zusammenhängende Schuldzinsen als sofort abziehbare Werbungskosten**  
1. Ausgleichszahlungen, die ein zum Versorgungsausgleich verpflichteter Beamter auf Grund einer Vereinbarung gemäß § 1408 Abs. 2 BGB an seinen Ehegatten leistet, um Kürzungen seiner Werbungskostenbezüge zu vermeiden, sind sofort als Werbungskosten abziehbar (Ergänzung zum BFH-Urteil vom 8. März 2006 IX R 107/00, **ZSteu 2006, R-242, in diesem Heft**).  
2. Werden die Abfindungszahlungen fremdfinanziert, kann der Beamte die dadurch entstehenden Schuldzinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit absetzen.  
**Originaltext: R-243**

**b) BFH-Entscheidungen veröffentlicht am 29.03.2006: Leitsätze**

- 17.11.2005 III R 44/04 **AO**  
**Grobes Verschulden eines vom Steuerpflichtigen beauftragten unabhängigen Sachverständigen am nachträglichen Bekanntwerden einer den Grundstückswert mindernden Tatsache**  
Hat ein vom Steuerpflichtigen beauftragter, unabhängiger Sachverständiger bei der Wertermittlung eines Grundstücks eine den Wert mindernde Grundstücksbelastung übersehen, muss sich der Steuerpflichtige ein grobes Verschulden des Sachverständigen am nachträglichen Bekanntwerden dieser Tatsache i.S. des § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO 1977 nicht als eigenes grobes Verschulden zurechnen lassen. **Originaltext: R-245**
- 13.12.2005 IX R 14/03 **ESTG**  
**Spekulationsgeschäft – Restitutionsanspruch VermG – Erwerb des Restitutionsanspruchs und die spätere Veräußerung des rückübertragenen Grundstücks als Anschaffungsvorgang und Veräußerungsvorgang i.S. des § 23 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a EStG**  
Der Erwerb eines Restitutionsanspruchs steht der Anschaffung des von diesem erfassten Grundstücks gleich. Daher ist der entgeltliche Erwerb des Restitutionsanspruchs und die spätere Veräußerung des rückübertragenden Grundstücks grundsätzlich als Anschaffungs- und Veräußerungsvorgang i.S. des § 23 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a EStG anzusehen. **Originaltext: R-247**
- 13.12.2005 IX R 24/03 **EStG / HGB**  
**Aufwendungen für die Ablösung von Erbbaurechten als Herstellungskosten**  
Aufwendungen eines erbbaurechtspflichtigen Grundstückseigentümers zur Ablösung des Erbbaurechts zählen zu den Herstellungskosten des anschließend auf dem Grundstück nach dem Abriss der vorhandenen Bebauung neu errichteten Gebäudes. **Originaltext: R-249**
- 25.01.2006 I R 104/04 **GewStG / EStG**  
**Keine Minderung des Kürzungsanspruchs nach § 9 Nr. 2a Satz 1 GewStG 1984 durch Beteiligungsaufwendungen**  
Die Gewinne aus Anteilen, um die der Gewinn aus Gewerbebetrieb gemäß § 9 Nr. 2a GewStG 1984 zu kürzen ist, sind nicht um Beteiligungsaufwendungen zu mindern, die mit dem Erwerb der Beteiligungen in unmittelbarem Zusammenhang stehen (Abweichung von Abschn. 61 Abs. 1 Satz 12 GewStR 1998). **Originaltext: R-250**
- 22.02.2006 I R 125/04 **AO**  
**Berichtigung eines geänderten Steuerbescheids im Einspruchsverfahren gegen Änderungsbescheid**  
1. Die Verwertung von Prüfungsfeststellungen, die ohne wirksame Prüfungsanordnung getroffen worden sind, ist nicht generell unzulässig. Das gilt jedenfalls dann, wenn die Feststellungen im Rahmen eines erstmaligen Steuerbescheids oder einer Änderung gemäß § 164 Abs. 2 AO 1977 verwertet werden (Anschluss an BFH-Rechtsprechung).  
2. Ist in einem Steuerbescheid die Anordnung des Vorbehalts der Nachprüfung versehentlich unterblieben, so muss das FA den Bescheid nicht zunächst nach § 129 AO 1977 berichtigen, um ihn anschließend nach § 164 Abs. 2 AO 1977 ändern zu können. Vielmehr kann der Bescheid in diesem Fall unmittelbar nach § 164 Abs. 2 AO 1977 geändert werden (Bestätigung des Senatsurteils vom 27. März 1996 I R 83/94, BFHE 180, 227, BStBl II 1996, 509).  
3. Die Berichtigung nach § 129 AO 1977 kann auch im Rahmen einer Entscheidung erfolgen, in der über den Einspruch gegen den auf § 164 Abs. 2 AO 1977 gestützten Änderungsbescheid entschieden wird. Darin liegt jedenfalls dann keine „Verböserung“ gegenüber jenem Bescheid, wenn der Nachprüfungsvorbehalt in dem Änderungsbescheid aufgehoben wurde und in der Einspruchsentscheidung nicht erneut angebracht wird. **Originaltext: R-252**

07.03.2006 VI B 78/04

FGO / VwGO

**Untätigkeitsklage, Aussetzung des Verfahrens**

1. Auch eine nach Ablauf der Regel-Sperrfrist von sechs Monaten erhobene Untätigkeitsklage ist nicht ohne weiteres zulässig; sie kann jedoch in die Zulässigkeit hineinwachsen.
2. Bei einer verfrüht erhobenen Untätigkeitsklage hat das Finanzgericht eine befristete Aussetzung des Klageverfahrens nach pflichtgemäßem Ermessen zu prüfen. Angesichts der in § 46 Abs. 1 Sätze 1 und 2 FGO aufgeführten unbestimmten Rechtsbegriffe wird eine Aussetzung regelmäßig geboten sein.
3. Weist das Finanzgericht die Untätigkeitsklage gleichwohl als unzulässig ab, so hat es in der Urteilsbegründung seine leitenden Ermessenserwägungen hinsichtlich der ver sagten Aussetzung des Klageverfahrens offen zu legen. Geschieht dies nicht, kann ein Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO vorliegen.

**Originaltext: R-255****Finanzgericht Münster****Am 23.01.2006 verkündete Entscheidung – Ungekürzter Originaltext**

23.01.2006 10 K 2114/04 E

EStG / GG

**Steuerfreie Kostenpauschale – Keine Gleichstellung der Steuerbürger mit den Abgeordneten des Deutschen Bundestages**

In dem Rechtsstreit (vgl. **ZSteu 2004, R-38**) – 1. Herrn Dr. jur. Michael Balke, 2. Frau Dr. med. Sabine Hartmann, beide wohnhaft: Thelenort 1, 44339 Dortmund (Kläger) gegen Finanzamt Dortmund-Ost – vertreten durch den Vorsteher (Beklagter) wegen Einkommensteuer 2000 hat der 10. Senat des Finanzgerichts Münster unter Mitwirkung des Vorsitzenden Richters am Finanzgericht Niewerth und der Richter am Finanzgericht Dr. Ehmer und Schmeing am 23.01.2006 durch Gerichtsbescheid für Recht erkannt: Die Klage wird abgewiesen. Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger. Die Revision wird zugelassen.

**Originaltext: R-257****Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften****Am 12.01.2006 verkündete Entscheidung – Ungekürzter Originaltext**

12.01.2006 C-246/04

**Turn- und Sportunion Waldburg gegen Finanzlandesdirektion für Oberösterreich**

6. MwSt-RL, Art. 13 Teile B Buchst. b und C Buchst. a

**Steuerbefreiungen für Umsätze der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken – Optionsrecht zugunsten der Steuerpflichtigen – Gemeinnützige Sportvereine – Voraussetzungen**

1. Räumen die Mitgliedstaaten ihren Steuerpflichtigen das in Artikel 13 Teil C der 6. Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage vorgesehene Recht ein, für eine Besteuerung zu optieren, so können sie nach der Art der Umsätze oder nach Gruppen von Steuerpflichtigen unterscheiden, sofern sie die Ziele und die allgemeinen Grundsätze der Sechsten Richtlinie, insbesondere den Grundsatz der steuerlichen Neutralität und das Erfordernis einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Befreiungen, beachten.
2. Es ist Sache des nationalen Gerichts, festzustellen, ob eine nationale Rechtsvorschrift, die die Umsätze gemeinnütziger Sportvereine generell von der Steuer befreit und dabei das Recht dieser Sportvereine beschränkt, für eine Besteuerung der Vermietungs- und Verpachtungsumsätze zu optieren, das den Mitgliedstaaten eingeräumte Ermessen unter Berücksichtigung insbesondere des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität und des Erfordernisses einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Steuerbefreiungen überschreitet.

**Originaltext: R-259**

## Anwendung neuer BFH-Entscheidungen mit ZSteu-Fundstellen

In einem finanzgerichtlichen Verfahren ergangene und rechtskräftig gewordene Entscheidungen binden nur die am Rechtsstreit Beteiligten und ihre Rechtsnachfolger (§ 110 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung). Durch eine Veröffentlichung von Urteilen bzw. Beschlüssen des Bundesfinanzhofs im Bundessteuerblatt Teil II werden aber die Finanzämter angewiesen, diese Entscheidungen auch in vergleichbaren Fällen anzuwenden.

Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben beschlossen, die folgenden neuen BFH-Entscheidungen im Bundessteuerblatt Teil II zu veröffentlichen und somit allgemein anzuwenden:

Datum	Aktenzeichen	Entscheidungsdatum / ZSteu-Fundstelle	Kurzbeschreibung
27.03.2006	I R 48/04	19.10.2005 <b>ZSteu 2006, R-74</b>	Abgrenzung: stille Gesellschaft/partiarisches Darlehen – gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung von Gewinnanteilen einer Kapitalbeteiligungsgesellschaft
27.03.2006	VI R 19/04	09.11.2005 <b>ZSteu 2006, R-122</b>	Häusliche Arbeitszimmer – beschränkter Abzug von Renovierungskosten vor Bezug der Wohnung
27.03.2006	VI R 63/03	02.12.2005 <b>ZSteu 2006, R-137</b>	Abzug von Arbeitszimmeraufwendungen während der Erwerbslosigkeit
24.03.2006	III R 3/03	24.06.2004 <b>ZSteu 2004, R-461</b>	Freiwilliges soziales Jahr grundsätzlich keine Berufsausbildung
24.03.2006	III R 55/03	19.05.2004 <b>ZSteu 2004, R-233</b>	Steuerliche Entlastung durch Zahlung von Kindergeld – Beschränkter Sonderausgabenabzug für Vorsorgeaufwendungen
23.03.2006	VIII R 1/03	07.09.2005 <b>ZSteu 2005, R-891</b>	Verlustfreie Bewertung teilfertiger Bauten auf fremdem Grund und Boden
22.03.2006	V R 52/01	22.09.2005 <b>ZSteu 2006, R-154</b>	Umsatzsteuer; Steuerfreiheit von Glücksspielveranstaltungen nach Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG – Zurechnung der Spielumsätze
22.03.2006	II E 3/05	11.01.2006 <b>ZSteu 2006, R-128</b>	Streitwert bei Streitigkeiten über Grundstückswerte für Zwecke der Erbschaftsteuer oder Schenkungsteuer
22.03.2006	III R 67/04	15.09.2005 <b>ZSteu 2006, R-72</b>	Keine Berücksichtigung als Kind im Sinne von § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG für Zeiten einer Vollzeiterwerbstätigkeit.
22.03.2006	V R 48/02	11.12.2003 –	Vorsteuerabzug bei Überlassung eines Hotelgrundstücks an den Pächter (Ehepartner) unter vorübergehendem Verzicht auf eine Pachtzahlung – Unvereinbarkeit des § 15 Abs. 2 Nr. 3 UStG 1993 mit Gemeinschaftsrecht
21.03.2006	VIII R 11/02	08.11.2005 <b>ZSteu 2005, R-997</b>	Bindungswirkungen von Regelungen eines Feststellungsbescheides – wirtschaftliche Inhaberschaft eines Unterbeteiligten - Gewinnneutralität bei Einbringung von Kapitalgesellschaftsanteilen
21.03.2006	V R 21/05	03.11.2005 <b>ZSteu 2006, R-16</b>	Umsatzsteuer; Voraussetzungen für Steuerbefreiung einer Kreditvermittlung
21.03.2006	VIII R 66/03	12.10.2005 <b>ZSteu 2006, R-91</b>	Grundstücksveräußerung im Zusammenhang mit einer Betriebsaufgabe und späterer Kaufpreisminderung – Selbständigkeit der Regelungen eines Gewinnfeststellungsbescheids
17.03.2006	III R 8/03	17.11.2005 <b>ZSteu 2006, R-98</b>	Erlas eines Einzelsteuerbescheids bei Zusammenveranlagung nach Tod eines Ehegatten gegenüber dessen Erben – Entnahme bei Übernahme einer Stammeinlage durch einen Dritten nach Kapitalerhöhung bei der Betriebs-GmbH im Rahmen einer Betriebsaufspaltung
15.03.2006	V R 28/03	22.09.2005 <b>ZSteu 2005, R-917</b>	Verpachtung eines Eigenjagdbezirks durch eine Gebietskörperschaft
14.03.2006	VI R 12/04	16.11.2005 <b>ZSteu 2006, R-124</b>	Zum Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen wegen Auswärtstätigkeit bei vorübergehenden Einsätzen auf seegehenden Schiffen

14.03.2006	II R 49/04	21.09.2005 <b>ZSteu 2006, R-111</b>	Einheitlicher Leistungsgegenstand bei Beteiligung mehrerer Personen auf der Veräußererseite
14.03.2006	I R 52/04	07.09.2005 <b>ZSteu 2005, R-852</b>	Eine Körperschaftsteuer ist auch dann i.S.d. § 11 Abs. 2 AStG a.F. „für die vergangenen vier Kalenderjahre auf Hinzurechnungsbeträge entrichtet“, wenn für jene Kalenderjahre wegen eines bestehenden Verlustabzugs keine Steuer zu entrichten war
13.03.2006	I R 76/04	19.10.2005 <b>ZSteu 2006, R-3</b>	Kirchensteuer, besonderes Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe
13.03.2006	IV R 65/04	01.12.2005 <b>ZSteu 2006, R-103</b>	Gewerblicher Grundstückshandel: Nachhaltigkeit in „Ein-Objekt-Fällen“, Verkauf eines Grundstücks an eine Schwesterpersonengesellschaft
08.03.2006	IX R 3/04	15.11.2005 <b>ZSteu 2006, R-78</b>	Vergleichszahlung wegen des Rücktritts vom Vertrag und Prozesskosten als vorab entstandene vergebliche Werbungskosten
08.03.2006	III R 59/04	28.07.2005 <b>ZSteu 2005, R-763</b>	Zulagenberechtigung eines Nießbrauchers für Erhaltungsarbeiten – Festhalten an der BFH-Rechtsprechung
06.03.2006	I R 87/04	03.08.2005 <b>ZSteu 2005, R-906</b>	Ständiger Vertreter i.S. des DBA-Portugal
01.03.2006	X R 20/04	14.12.2005 <b>ZSteu 2006, R-50</b>	Verfassungswidrigkeit des Sonderausgaben-Höchstbetrags beim Abzug von Krankenversicherungsbeiträgen und Nichtberücksichtigung unterhaltsberechtigter Kinder
24.02.2006	I R 118/04	07.09.2005 <b>ZSteu 2005, R-915</b>	Hinzurechnungsbetrag nach §§ 7,10 AStG keine Einnahme i.S. des § 3c EStG 1990 – aufeinander abgestimmtes Ausschüttungsverhalten einer Unternehmensgruppe zur Optimierung des steuerlichen Ergebnisses durch die Abzugsfähigkeit des Finanzierungsaufwands
23.02.2006	I R 111/04	09.11.2005 <b>ZSteu 2006, R-76</b>	Bekanntgabe eines Steuerbescheids
21.02.2006	I R 8/04	25.01.2005 <b>ZSteu 2005, R-367</b>	Beitrittsaufforderung an das Bundesministerium der Finanzen: vGA bei strukturell dauerdefizitärem Betrieb gewerblicher Art i.S. von § 4 Abs.1 KStG
21.02.2006	III R 66/04	02.06.2005 <b>ZSteu 2005, R-733</b>	Kindergeld, das als Unterhalt an das Kind weitergeleitet wird, bleibt bei der Feststellung, wer die höhere Unterhaltsrente an das Kind mit selbständigem Haushalt zahlt, außer Betracht

## 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.

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-Rechtsprechung

### Bundesfinanzhof

#### Alle am 22.03.2006 veröffentlichten Entscheidungen – Ungekürzte Originaltexte

KStG / DBA-Italien / OECD-MustAbk / EGV / EG

**Gemeinschaftsrechtliche Unbedenklichkeit der unterschiedlichen Behandlung von verbundenen Unternehmen nach DBA bei der Vereinbarung von Verrechnungspreisen**

**BFH, Urteil vom 9. November 2005 I R 27/03**

**Es verstößt nicht gegen Art. 52 EGV (= Art. 43 EG) sowie Art. 59 EGV (= Art. 49 EG), wenn inländische Unternehmen, die mit einem Unternehmen verbunden sind, das in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, und die mit diesem Unternehmen in kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen stehen, steuerlich unterschiedlich behandelt werden, je nachdem, ob das verbundene Unternehmen in einem Mitgliedstaat ansässig ist, mit dem eine Art. 9 Abs. 1 OECD-MustAbk entsprechende Abkommensregelung vereinbart worden ist, oder aber in einem Mitgliedstaat, bei dem dies (wie in Art. 3 DBA-Italien 1925) nicht der Fall ist (Anschluss an EuGH-Urteil vom 5. Juli 2005 Rs. C-376/03 „D.“, ABIEU 2005, Nr. C 271/4).**

KStG § 8 Abs. 3 Satz 2

DBA-Italien 1925 Art. 3

OECD-MustAbk Art. 9 Abs. 1

EGV Art. 6, Art. 52, Art. 59

EG Art. 12, Art. 43, Art. 49, Art. 234 Abs. 3

Vorinstanz: FG München, Außensenate Augsburg, vom 16. Juli 2002  
6 K 1910/98 (EFG 2003, 952)

#### Gründe

##### A.

Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH, beliefert mit den von ihr hergestellten Produkten vor allem die Automobilindustrie. In den Streitjahren 1991 und 1992 gehörten 98 v.H. ihrer Gesellschaftsanteile zunächst – vom 1. Januar bis zum 12. Dezember 1991 – der italienischen X-S.p.A., danach – bis zum 24. August 1992 – deren ebenfalls italienischer Obergesellschaft, der Y-S.p.A., und anschließend einer (inländischen) Beteiligungs-GmbH.

Die Klägerin schloss als Lizenznehmerin mit der X-S.p.A. einen als „Technical Assistance and Licensing Agreement“ bezeichneten Vertrag, der kein Datum trägt, jedoch am 1. Januar 1991 wirksam werden sollte. Die X-S.p.A. verpflichtete sich hierin u.a., vollen Zugang zu den technischen Kenntnissen zu gewähren (Tz. 3 des Vertrages) und auf Anforderung der Klägerin an diese besuchsweise angemessen qualifiziertes Personal zu entsenden sowie deren Personal Zugang zu Labors, Büros und Produktionsstätten der X-S.p.A. zu verschaffen, um diese mit den technischen Kenntnissen im Sinne der Tz. 3 des Vertrages vertraut zu machen (Tz. 4 des Vertrages). Im Übrigen räumte die X-S.p.A. für die Geltungsdauer des Vertrages das Recht ein, im Gebiet der Bundesrepublik Deutschland für ihre Produkte oder deren Verkauf die Handelsmarke oder die im Anhang zum Vertrag in Tabelle 1 aufgezählten lizenzierten Handelsmarken zu verwenden (Tz. 7 des Vertrags). In Tz. 8 des Vertrages erkennt die Klägerin an, dass ihr von der X-S.p.A. die Genehmigung erteilt wurde, sich als Mitglied der von der X-S.p.A. kontrollierten Unternehmensgruppe kenntlich zu machen. Schließlich erteilte die X-S.p.A. der Klägerin nicht übertragbare Lizenzen auf die in Tabelle 2 aufgeführten Patente, eingetragenen

Muster, Urheberrechte und andere gewerbliche Eigentumsrechte (Tz. 9 des Vertrages). Beide Tabellen blieben unausgefüllt. Die Klägerin verpflichtete sich hingegen, für alle vertraglich garantierten und gewährten Rechte, Lizenzen, Genehmigungen, Vorteile und Dienstleistungen jährlich an die X-S.p.A. eine Lizenzgebühr in Höhe von 0,8 v.H. des Verkaufswerts der hergestellten oder veräußerten Produkte zu bezahlen sowie die für die gewährte Unterstützung entstandenen Kosten anteilig zu übernehmen (Tz. 12 des Vertrags). Der danach zu tragende Kostenanteil sollte lt. Vertrag auf der Grundlage der in Spalte 2 des Anhangs 3 zum Vertrag aufgeführten Einzelposten berechnet werden (Tz. 13 des Vertrags). Der Vertrag sah eine Laufzeit von sechs Jahren, also bis 31. Dezember 1995 vor und sollte nur einseitig von der X-S.p.A. im Fall einer Zahlungs- oder sonstigen Pflichtverletzung der Klägerin (Tz. 16 des Vertrags) oder bei Verlust der Kontrolle oder der Gesellschafterstellung kündbar sein (Tz. 17 des Vertrags).

In den Streitjahren verwendete die Klägerin im Geschäftsverkehr als Ergänzung ihres eigenen Firmenlogos auf Briefköpfen zusätzlich den Namen der X-S.p.A. Die von der Klägerin erzeugten Produkte wurden nicht mit diesem Namen versehen. Die Klägerin nutzte in den Streitjahren auch keine Patente oder andere kommerzielle Rechte der X-S.p.A. Diese hat für die Klägerin eigenes Personal an umgerechnet 1 591 Arbeitstagen in 1991 und an 734 Arbeitstagen in 1992 zur Verfügung gestellt. Ausweislich der Reisekostenabrechnungen hielten sich die italienischen Mitarbeiter im Jahre 1991 an 311 und im Jahre 1992 an 41 Tagen in Deutschland auf. Die Gesamtaufenthaltsdauer im Jahre 1990 betrug 432 Tage.

Die Klägerin zahlte an die X-S.p.A. in 1991 2 860 370 DM und in 1992 1 319 492 DM. Die Beträge entsprachen in 1991 einem Anteil von 1 v.H. und in 1992 einem Anteil von 0,8 v.H. des jeweiligen maßgeblichen Produktumsatzes.

Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt – FA –) sah die Vergütungen nur in Höhe von 1 272 800 DM (1991) und 588 000 DM (1992) als steuerrechtlich angemessen an und behandelte die jeweiligen Restbeträge in Höhe von 1 587 570 DM (1991) und 731 492 DM (1992) als verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA).

Die Klage gegen die dementsprechend geänderten Steuerbescheide blieb erfolglos. Das Finanzgericht (FG) München, Außensenate Augsburg, wies sie mit Urteil vom 16. Juli 2002 6 K 1910/98 als unbegründet ab. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2003, 952 veröffentlicht.

Ihre Revision stützt die Klägerin auf Verletzung materiellen Rechts.

Sie beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Sache an das FG zurückzuweisen.

Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

##### B.

Das durch Beschluss des Senats vom 17. März 2005 gemäß § 155 der Finanzgerichtsordnung (FGO) i.V.m. § 251 der Zivilprozessordnung zum Ruhen gebrachte Revisionsverfahren wird fortgeführt. Der Ruhensgrund ist entfallen, nachdem der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) durch Urteil vom 5. Juli 2005 Rs. C-376/03 „D.“ (Amtsblatt der

## Bundesfinanzhof

### Alle am 29.03.2006 veröffentlichten Entscheidungen – Ungekürzte Originaltexte

#### AO

**Grobes Verschulden eines vom Steuerpflichtigen beauftragten unabhängigen Sachverständigen am nachträglichen Bekanntwerden einer den Grundstückswert mindernden Tatsache**

**BFH, Urteil vom 17. November 2005 III R 44/04**

**Hat ein vom Steuerpflichtigen beauftragter, unabhängiger Sachverständiger bei der Wertermittlung eines Grundstücks eine den Wert mindernde Grundstücksbelastung übersehen, muss sich der Steuerpflichtige ein grobes Verschulden des Sachverständigen am nachträglichen Bekanntwerden dieser Tatsache i.S. des § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO 1977 nicht als eigenes grobes Verschulden zurechnen lassen.**

AO 1977 § 173 Abs. 1 Nr. 2

Vorinstanz: FG Baden-Württemberg vom 14. September 2004  
1 K 318/02 (EFG 2005, 163)

#### Gründe

##### I.

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Ehegatten, die im Streitjahr 1995 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt worden sind.

Der Kläger erwarb mit Kaufvertrag vom 5. Juli 1982 von der Stadt C ein 3 680 qm großes Grundstück zum Preis von 97 402 DM. Im Kaufvertrag verpflichtete er sich, das Grundstück bis spätestens 31. Dezember 1985 mit einem Geschäftsgebäude auf ca. 260 qm Grundstücksfläche zu bebauen und die unbebauten Teilflächen des Grundstücks nicht, den zu bebauenden Teil nicht vor Erfüllung der Bauverpflichtung und darüber hinaus innerhalb von fünf Jahren nicht ohne Zustimmung der Verkäuferin weiter zu veräußern. Für den Fall der Nichteinhaltung dieser Verpflichtungen vereinbarten die Vertragsparteien ein Recht der Stadt C auf Wiederkauf des Grundstücks bzw. der unbebauten Teilflächen. Zur Sicherung des Rückübertragungsanspruchs bewilligte der Kläger zu Lasten des Grundstücks und zu Gunsten der Stadt C eine Vormerkung, die in Abteilung II des Grundbuchs eingetragen worden ist.

In dem von ihm errichteten Gebäude betrieb der Kläger zunächst ein Einzelunternehmen. Ab dem 1. Januar 1990 vermietete er die gewerblichen Räumlichkeiten an eine GmbH, deren alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer er war, und begründete damit eine Betriebsaufspaltung. Im Hinblick auf die beabsichtigte Beendigung des Mietverhältnisses und damit auch der Betriebsaufspaltung zum 30. September 1995 beauftragte der Kläger am 7. Juli 1995 einen öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen, ein Gutachten über den Verkehrswert des Grundstücks zum 1. Oktober 1995 zu erstellen. Zweck des Gutachtens war, „bei der Überführung des steuerlichen Betriebsvermögens in das Privatvermögen als Entscheidungshilfe zu dienen“.

In dem Gutachten vom 6. Februar 1996 gab der Sachverständige an, ihm habe eine unbeglaubigte Grundbuchabschrift zur Verfügung gestanden. Das Grundbuch habe er nicht eingesehen. Zur Beschaffenheit des Grundstücks wies er darauf hin, dass in Abteilung II des Grundbuchs keine Eintragungen enthalten seien. Zur Ermittlung des Bodenwerts teilte der Sachverständige das Grundstück in Bauland, Bauerwartungsland sowie Grün- und Gartenland auf und bezifferte den Bodenwert mit 366 700 DM, den gesamten Verkehrswert des Grundstücks mit 1 210 000 DM.

Noch vor der Abgabe der Einkommensteuererklärung 1995 stellten die Kläger dem Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt – FA –) das Verkehrswertgutachten zur Verfügung. Die Bewertungsstelle des FA, in deren Akten sich auch der Grundstückskaufvertrag befand, überprüfte das Gutachten und kam zu dem Ergebnis, das Grundstück sei insgesamt als Bauland zu behandeln. Nach weiterem Schriftwechsel erklärte sich die Veranlagungsstelle schließlich bereit, bei der Ermittlung des Betriebsaufgabegewinns unter Berücksichtigung von Abschlägen wegen Geräuschbelästigung und der unorganischen Bebauung des Grundstücks einen Gesamtverkehrswert von 1 650 000 DM (Bodenwert: 775 000 DM, Gebäudewert: 874 500 DM) zugrunde zu legen. Der Kläger war der Auffassung, nach Vornahme der Abschläge müsse sich ein Bodenrichtwert von 200 DM pro qm ergeben. Den entnommenen betrieblichen Grundstücksanteil ermittelte das FA mit 46,7 %.

In der Einkommensteuererklärung 1995 wies der Kläger – ausgehend von einem Bodenrichtwert von 200 DM pro qm und einem Grundstückswert von 1 607 000 DM (Bodenwert: 772 000 DM, Gebäudewert: 835 000 DM) – einen Betriebsaufgabegewinn in Höhe von 574 806 DM aus. Das FA hielt an einem Verkehrswert des Grundstücks in Höhe von 1 650 000 DM fest und setzte einen Aufgabegewinn in Höhe von 609 737 DM an. Der Einkommensteuerbescheid 1995 wurde bestandskräftig.

Mit Schreiben vom 3. Mai 2001 beantragten die Kläger, den Einkommensteuerbescheid 1995 nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 der Abgabenordnung (AO 1977) zu ändern und lediglich einen Aufgabegewinn in Höhe von 182 390 DM anzusetzen. Bei der Verkehrswertermittlung sei unberücksichtigt geblieben, dass in der Abteilung II des Grundbuchs zu Lasten des Grundstücks eine Vormerkung für einen bedingten Rückübertragungsanspruch der Stadt C wegen der Veräußerungsbeschränkung hinsichtlich der unbebauten Flächen eingetragen sei. Der Wiederkaufspreis errechne sich aus dem im Vertrag festgelegten Bodenwert pro qm, den angefallenen Erschließungskosten sowie den tatsächlichen Gebäudekosten. Deshalb belaufe sich der im Rahmen der Betriebsaufgabe ermittelte Verkehrswert des Grundstücks lediglich auf 752 213 DM.

Das FA lehnte den Änderungsantrag ab. Der Einspruch war erfolglos.

Mit der Klage brachten die Kläger im Wesentlichen vor, die Veräußerungsbeschränkung sei eine wertbildende Eigenschaft, die bei der Ermittlung des Verkehrswerts und damit auch des Betriebsaufgabegewinns nicht berücksichtigt worden sei. Im März 2001 seien sie in anderem Zusammenhang von einem Notar darauf hingewiesen worden, dass auf dem Grundstück ein Rückübertragungsanspruch laste. Damit liege eine neue Tatsache i.S. von § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO 1977 vor. Ein Verschulden, an dem nachträglichen Bekanntwerden dieser neuen Tatsache treffe sie, die Kläger, nicht. Dem Gutachter seien alle bewertungserheblichen Unterlagen zur Verfügung gestellt worden. Damit seien sie ihrer persönlichen Mitwirkungspflicht nachgekommen. Es könne von ihnen nicht verlangt werden, die Handlungen des Sachverständigen zu beaufsichtigen oder nachzuvollziehen. Sofern dem Gutachter ein schuldhaftes Verhalten vorzuwerfen sei, dürfe sein Fehler ihnen nicht zugerechnet werden, da er ihnen gegenüber nicht als Bevollmächtigter gehandelt habe. Außerdem sei das Ergebnis des Gutachtens nicht in den Betriebsaufgabegewinn eingeflossen. Vielmehr habe das FA den Wert des Grundstücks selbst ermittelt und dabei die darauf ruhende Last ebenfalls verkannt.

Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab. Es war der Auffassung, die Klä-

beeinträchtigt, dass im Tatbestand des § 46 Abs. 1 Sätze 1 und 2 FGO mehrere unbestimmte Rechtsbegriffe (u.a. „in angemessener Frist“, „zureichender Grund“) kombiniert werden. Unter Beachtung verfassungsrechtlicher Vorgaben (Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes) wird deshalb eine Aussetzung des Klageverfahrens als Korrektiv hierzu regelmäßig geboten sein (Steinhoff in HHSp, § 46 FGO Rz. 253; von Beckerath, a.a.O., § 46 Rz. 168). Abgesehen von prozessökonomischen Gründen wird dem Grundrecht auf wirkungsvollen, insbesondere zeitnahen Rechtsschutz überdies eher entsprochen, wenn eine Klage nicht als unzulässig abgewiesen und der Kläger auf eine erneute Klageerhebung verwiesen wird (vgl. auch FG Baden-Württemberg, Beschluss vom 1.2.1996 6 K 265/95, EFG 1996, 557).

Weist das FG gleichwohl eine – verfrüht erhobene – Untätigkeitsklage als unzulässig ab, so hat es in der Urteilsbegründung seine leitenden Ermessenserwägungen nach Maßgabe der vorgenannten Ausführungen offen zu legen. Das Rechtsmittelgericht muss erkennen können, warum das FG von der Möglichkeit, das Verfahren befristet auszusetzen, keinen Gebrauch gemacht hat.

5. Das FG hat die nach seiner Auffassung verfrüht erhobene Untätigkeitsklage durch Prozessurteil abgewiesen. Es hat allerdings weder geprüft noch in den Gründen seiner Entscheidung dargelegt, ob im Streitfall eine Aussetzung des Verfahrens (§ 46 Abs. 1 Satz 3 FGO) geboten gewesen wäre. Hierin liegt ein Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO.

6. Wegen dieses Verfahrensmangels ist die Vorentscheidung aufzuheben; die Sache wird an das FG zurückverwiesen (§ 116 Abs. 6 FGO).

Das FA hat die Kläger während des Beschwerdeverfahrens klaglos gestellt. Daraufhin haben die Kläger ihren Klageantrag geändert. Sie beantragen nunmehr festzustellen, dass die Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2001 rechtswidrig gewesen sind. Mit der Zurückverweisung erhält das FG zugleich die Gelegenheit, auch über diesen Antrag zu entscheiden. ✎

## Finanzgericht Münster

### Entscheidung verkündet am 23.01.2006 – Ungekürzter Originaltext

#### ESTG / GG

#### Steuerfreie Kostenpauschale – Keine Gleichstellung der Steuerbürger mit den Abgeordneten des Deutschen Bundestages

#### FG Münster (10. Senat), Gerichtsbescheid vom 23.01.2006 – 10 K 2114/04 E

In dem Rechtsstreit – 1. Herrn Dr. jur. Michael Balke, 2. Frau Dr. med. Sabine Hartmann, beide wohnhaft: Thelenort 1, 44339 Dortmund (Kläger) gegen Finanzamt Dortmund-Ost – vertreten durch den Vorsteher (Beklagter) wegen Einkommensteuer 2000 hat der 10. Senat des Finanzgerichts Münster unter Mitwirkung des Vorsitzenden Richters am Finanzgericht Niewerth und der Richter am Finanzgericht Dr. Ehmer und Schmeing am 23.01.2006 durch Gerichtsbescheid für Recht erkannt:

#### Die Klage wird abgewiesen.

#### Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger.

#### Die Revision wird zugelassen.

#### [1] Gründe:

[2] Streitig ist bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2000 (Streitjahr) die Gewährung einer steuerfreien Kostenpauschale.

[3] Die zusammenveranlagten Kläger erzielten im Streitjahr im wesentlichen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Klägers als Richter am X\*\*\* Finanzgericht in I\*\*\* bzw. der Klägerin als Ärztin an den Y\*\*\* Kliniken in E\*\*\*. Als Werbungskosten beantragte der Kläger, neben Telefon-, Anwalts- und Fortbildungskosten insbesondere Aufwendungen für 230 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu berücksichtigen. Die Höhe der Werbungskosten bezifferte der Kläger auf insgesamt

23.374,- DM. Der Beklagte veranlagte die Kläger insoweit wie beantragt und erließ am 05.08.2002 einen entsprechenden Einkommensteuerbescheid 2000. Anderweitig geänderte Einkommensteuerbescheide ergingen am 20.03.2003 und am 06.10.2003. Gegen den zuletzt geänderten Bescheid erhoben die Kläger erneut Einspruch mit der Begründung, sie beantragten hinsichtlich der Werbungskosten eine Gleichstellung mit den Abgeordneten des Deutschen Bundestages. Diese erhielten zu ihren steuerpflichtigen Bezügen eine steuerfreie Kostenpauschale in Höhe von rund einem Drittel ihrer Gesamtbezüge. Gleiches müsse für sie – die Kläger – gelten, denn einen sachlichen Grund für die Privilegierung der Volksvertreter gebe es nicht. Der Beklagte wies den Einspruch durch Einspruchsentscheidung vom 25.03.2004 zurück.

[4] Mit der Klage (ZSteu 2004, S. 38) tragen die Kläger vor, der Kläger sei mit den Parlamentariern Deutschlands vergleichbar. Auch ihm stünde deshalb eine steuerfreie Kostenpauschale in Höhe eines Drittels seiner erzielten Berufseinnahmen zu. Die anzuerkennenden Werbungskosten seien dementsprechend auf 40.553,- DM zu erhöhen.

[5] Die Steuerfreiheit der Kostenpauschale gemäß § 3 Nr. 12 Satz 1 Einkommensteuergesetz (EStG) verstoße gegen Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG). Sie führe zu einer Ungleichbehandlung zwischen Abgeordneten und einer laut beigefügtem Gutachten aus Richtern des Bundesverfassungsgerichts, Richtern der obersten Gerichtshöfe, bestimmten höheren Beamten und leitenden Angestellten der Privatwirtschaft heranzuziehenden Vergleichsgruppe. Zwar sei der Kläger als Richter am Finanzgericht kein Bundesrichter. Er sei aber mit den nach dem vorgelegten Gutachten von Professor C\*\*\* in die Vergleichsgruppe einbezogenen „höheren Beamten“ vergleichbar. Außerdem sei mit der Steuerprivilegierung eine Diskriminierung aller erwerbstätigen Steuerbürger unabhängig von deren Berufsstand verbunden. Auch sei die gegenwärtige Pauschalierung weder durch das „freie Mandat“ noch aus Vereinfachungsgesichtspunkten gerechtfertigt. Im übrigen sei die konkrete Ausgestaltung der Kos-

Steuerpflichtigen nicht an. Auch soweit im Gutachten von weiteren höheren Beamten und leitenden Angestellten der Privatwirtschaft – sofern sie an mehreren Orten beruflich tätig sind und Kosten für eine doppelte Haushaltsführung anfallen – als einer mit den Mitgliedern des Deutschen Bundestages vergleichbaren Gruppe die Rede ist, unterfällt der Kläger nicht dieser Gruppierung. Weder hat er Kosten einer doppelten Haushaltsführung geltend gemacht noch sind Verpflegungsmehraufwendungen angefallen. Allenfalls hinsichtlich dieser Kosten wäre aber für Angehörige einer benachteiligten Vergleichsgruppe, wenn es diese überhaupt gibt, eine Abweichung von der Typisierung der §§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5, § 9 Abs. 5, § 4 Abs. 5 Nr. 5 EStG gerechtfertigt.

[19] Soweit der Kläger im Streitfall erhebliche Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte geltend macht, ist er nicht schon deshalb mit der Gruppe der Bundestagsabgeordneten vergleichbar. Während die Aufwandspauschale für Abgeordnete den Sinn hat, für die begrenzte Zeit der Wahlperiode die Aufwendungen der Politiker für ihre Zweitwohnung, für Dienstreisen und für ihr Wahlkreisbüro zu decken – die Tätigkeit als Abgeordneter findet am Parlamentsort und im Wahlkreis statt –, hat der Kläger allein aus privaten Gründen dauerhaft die Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsort in Kauf genommen. Im übrigen sind hohe arbeitstägliche Fahrtkosten mit dem Berufsbild eines Richters am Finanzgericht auch nicht verbunden. Höhere Fahrtkosten lassen deshalb

keinen gleichheitswidrigen Begünstigungsausschluss des Klägers und damit keinen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG vermuten. Vielmehr kann der Gesetzgeber typisierend an unterschiedliche Sachverhalte unterschiedliche Rechtsfolgen knüpfen. Insbesondere hat der Gesetzgeber dann einen entsprechenden Gestaltungsspielraum, wenn bei der Zuordnung von Aufwendungen Kosten der Lebensführung berührt werden. Bei einer notwendigerweise verallgemeinernden gesetzlichen Regelung können durchaus vereinzelt Fallgestaltungen auftreten, die einen einzelnen Steuerbürger mit höheren Kosten belasten, die aber hinzunehmen und nicht verfassungswidrig sind. Der Gesetzgeber darf sich grundsätzlich am Regelfall orientieren und ist nicht gehalten, allen Besonderheiten jeweils durch Sonderregelungen Rechnung zu tragen.

[20] Auf die Frage, ob die Steuerfreiheit der Kostenpauschale für Abgeordnete des Deutschen Bundestages insgesamt oder hinsichtlich bestimmter Teile gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt, kam es nach allem nicht mehr an.

[21] Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung.

[22] Die Revision wird gem. § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen. ✎

## Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften

### Entscheidung veröffentlicht am 12.01.2006 in Luxemburg – Ungekürzter Originaltext

6. MwSt-RL, Art. 13 Teile B Buchst. b und C Buchst. a  
Steuerbefreiungen für Umsätze der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken – Optionsrecht zugunsten der Steuerpflichtigen – Gemeinnützige Sportvereine – Voraussetzungen

EuGH (Dritte Kammer), Urteil vom 12. Januar 2006 – Rs. C-246/04  
Turn- und Sportunion Waldburg gegen Finanzlandesdirektion für Oberösterreich

Tenor

1. Räumen die Mitgliedstaaten ihren Steuerpflichtigen das in Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage vorgesehene Recht ein, für eine Besteuerung zu optieren, so können sie nach der Art der Umsätze oder nach Gruppen von Steuerpflichtigen unterscheiden, sofern sie die Ziele und die allgemeinen Grundsätze der Sechsten Richtlinie, insbesondere den Grundsatz der steuerlichen Neutralität und das Erfordernis einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Befreiungen, beachten.

2. Es ist Sache des nationalen Gerichts, festzustellen, ob eine nationale Rechtsvorschrift, die die Umsätze gemeinnütziger Sportvereine generell von der Steuer befreit und dabei das Recht dieser Sportvereine beschränkt, für eine Besteuerung der Vermietungs- und Verpachtungsumsätze zu optieren, das den Mitgliedstaaten eingeräumte Ermessen unter Berücksichtigung insbesondere des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität und des Erfordernisses einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Steuerbefreiungen überschreitet.

### Urteil

[1] Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Artikel 13 Teile B Buchstabe b und C der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABL. L 145, S. 1, im Folgenden: Sechste Richtlinie).

[2] Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Turn- und Sportunion Waldburg und der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich darüber, ob ein gemeinnütziger Sportverein, der einen Umsatz der Vermietung von Grundstücken bewirkt, das den Steuerpflichtigen vom nationalen Gesetzgeber nach Artikel 13 Teil C Buchstabe a der Sechsten Richtlinie eingeräumte Recht ausüben kann, für die Besteuerung zu optieren.

### Rechtlicher Rahmen

#### Gemeinschaftsrecht

[3] Artikel 13 Teil A Absatz 1 der Sechsten Richtlinie bestimmt: „Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer: ...“

m) bestimmte in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben; ...“



## 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