

## Schwerpunkte

**Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerssenbrock**  
**Rangrücktrittsvereinbarungen**  
**des Gesellschafters in Handels-,**  
**Insolvenz- und Steuerrecht** S. 296

**Univ.-Prof. Dr. Jochen Hundsdoerfer**  
**und Frank Hechtner**  
**Die einkommensteuerliche Neurege-**  
**lung der Kinderbetreuungskosten**  
S. 308

**BFH: GewStG / EStG**  
**Erstreckung der Gewerbesteuerbefrei-**  
**ung der Betriebskapitalgesellschaft**  
**auf das Besitz(personen-)Unterneh-**  
**men – Änderung der Rechtsprechung**  
S. R-441

## ZSteu-Beiträge

Anstand ?  
**Faber ...** S. 295

Gerhard Bruschke  
**Die (ungewollte) Mitunternehmerschaft**  
**in der Land- und Forstwirtschaft** S. 315

Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg  
**Investitionsprogrammentscheidungen**  
**auf der Grundlage simultaner Planung** S. 317

## ZSteu-Verwaltungsanweisungen

**BMF: EStG**  
Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen  
nach § 4 Abs. 4a EStG S. 282

## ZSteu-Rechtsprechung

**BFH: GG / BSHG / BGB / AO / FGO / KO / VerglO**  
**Fiskalerbschaft – Konfusion – Aufteilungsbescheid**  
**– Vollstreckungsbeschränkung** S. R-428

**BFH: EStG**  
Wiederkehrende Leistungen eines Erben an einen  
nicht zum Generationennachfolge-Verbund gehö-  
renden Dritten S. R-432

**BFH: ErbStG / BewG / EG Art. 73b/ EGV Art. 56**  
**Vereinbarkeit des § 31 BewG sowie des § 13a**  
**ErbStG mit der Kapitalverkehrsfreiheit**  
**Vorlagebeschluss an EuGH** S. R-446

**BFH: GrEStG**  
Zeitpunkt der Verwirklichung des Steuertat-  
bestandes des § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG S. R-449

**BFH: EStG**  
Betriebsunterbrechung bei dem vormaligen Besitz-  
unternehmen S. R-452

**BVerfG:EStG**  
**Häusliches Arbeitszimmer: vorab entstandene**  
**Werbungskosten** S. R-458

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

## 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, FAinStR, 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-Beiträge

Anstand?

**Faber ...**

S. 295

Dr. jur. Otto-Ferdinand Graf Kerssenbrock, RA/StB/WP, Hamburg

**Rangrücktrittsvereinbarungen des Gesellschafters in Handels-, Insolvenz- und Steuerrecht**

S. 296

Dipl.-Ök. Frank Hechtner und Univ.-Prof. Dr. Jochen Hundsdoerfer, Freie Universität Berlin

**Die einkommensteuerliche Neuregelung der Kinderbetreuungskosten:  
Darstellung, Verteilungsfolgen, Gestaltungen**

S. 308

Dipl.-Finanzwirt Gerhard Brusckke, Möhnesee

**Die (ungewollte) Mitunternehmerschaft in der Land- und Forstwirtschaft**

S. 315

Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg, Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Bankbetriebslehre,  
Universität des Saarlandes, Saarbrücken

**Investitionsprogrammentscheidungen auf der Grundlage simultaner Planung**

S. 317

## ZSteu-Verwaltungsanweisungen

### Bundesministerium der Finanzen

29.05.2006

IV C 3 - S 2253 - 16/06

Bestellung eines dinglichen Wohnrechts gegen Übertragung eines Grundstücks im privaten Bereich (BMF-Schreiben vom 5.8.1992 und Rz. 33 des BMF-Schreibens vom 24.7.1998); Anwendung des BFH-Urteils vom 21.2.1991

S. 321

**Bundesministerium der Finanzen**

12.06.2006

IV B 2 - S 2144 - 39/06

Ermittlung der nicht abzehbaren Schuldzinsen nach § 4 Abs. 4a EStG; Berücksichtigung einer vor dem 1. Januar 1999 entstandenen Unterentnahme

S. 321

**Bayerisches Landesamt für Steuern**

26.05.2006

S 1301 - BR - 2 St 32/St 33

Außerkräfttreten des DBA Brasilien; Billigkeitsregelung für den Lohnsteuerabzug 2006

S. 322

**ZSteu-Nachrichten****Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften**

13.06.2006

Pressemitteilung

Der Gerichtshof bestätigt, dass ein Mitgliedstaat für Schäden haftet, die dem Einzelnen durch einem Obersten Gericht zuzurechnende offenkundige Verstöße gegen das Gemeinschaftsrecht entstanden sind  
Zum Urteil in der Rechtssache C-173/03, Traghetti del Mediterraneo SpA / Italienische Republik

S. 322

**Bundesfinanzhof**

14.06.2006

Pressemitteilung

Vorlage an den EuGH: Verstößt unterschiedliche Bewertung inländischen und ausländischen Betriebsvermögens bei der deutschen Erbschaftsteuer gegen die Kapitalverkehrsfreiheit?

S. 323

21.06.2006

Pressemitteilung

Aufwendungen für das Einrichten eines Telearbeitsplatzes können vollständig abziehbar sein

S. 323

**ZSteu-Länderreport**

Annemarie Wengert und Dipl.-Kfm. Georg Wengert, Singen/Hohentwiel

**Vietnam boomt – und in Deutschland merkt es keiner!**

S. 324

**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

### Leseprobe 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

Anstand?

## Faber ...

Da tritt doch plötzlich der Begriff „Anstand“ in die Verbalarena. Ein – noch – einsamer Rufer appelliert nämlich an den Anstand der Hartz-IV-Bezieher. Nicht, weil deren Manieren etwa den gesellschaftlichen Gepflogenheiten zuwiderliefen, ihr Benehmen also tadelnswert wäre. Nein – sondern, weil sie von den Möglichkeiten, die Hartz IV zu bieten hat, zu „anständig“ Gebrauch gemacht haben. So kräftig, dass sich ihre Erfinder bemüßigt fühlen, die Bremse zu ziehen. Der Anstand gebiete es, nicht zuviel Nutzen zu ziehen und auf das zu verzichten, was nicht unbedingt nötig sei.

Das klingt verständlich und auf jeden Fall besser, als die üblichen Forderungen nach einschneidenden gesetzlichen Maßnahmen. Doch ist das mit dem „Anstand“ so eine Sache. Wissen schließlich nur noch Wenige, dass Anstand mit *Erziehung* und *Charakter* zu tun hat. Mit Dingen also, mit denen die 68er gründlich aufgeräumt haben. Für sie war *Erziehung* eine längst überholte Einrichtung des Establishments – und *Charakter* in einer Gesellschaft von Egoisten, in der sich jeder selbst der Nächste ist, nicht nur überflüssig, sondern für die individuelle Entwicklung schlicht hinderlich. Auch wer nicht zu den 68ern gehört oder ihre Thesen nicht gut kennt: die Auffassungen zu *Erziehung* wie *Charakter* haben sich – zum größten Teil unmerklich – festgesetzt. Es ist deshalb kein Wunder, wenn Appelle an den „Anstand“, woher sie auch kommen und an wen sie sich auch richten, zumindest nicht verstanden werden.

Für die zum „Anstand“ aufgeforderten Hartz IV-Empfänger jedenfalls resultiert das Unverständnis daraus, dass sie doch nur das genutzt haben, was ihnen angeboten worden ist. Weshalb jeder einfach dumm ist, der nicht alles mitnimmt, so dass Anstand für sie nicht mehr als ein Synonym für Dummheit sein muss. Auch die Frage, ob jeder wirklich alles braucht, was angeboten wird, hat für sie nichts mit Anstand zu tun. Wer sich für clever hält, nimmt eben alles, ob er es nötig hat oder nicht.

Besonders die Politik, die jetzt an den „Anstand“ appelliert, liefert nicht gerade nachahmenswerte Beispiele dafür. Wie die gern und - durchaus zu Recht – kritisierten Spitzenmanager, nehmen auch die Politiker alles mit, was sich ihnen bietet oder was sie für sich greifbar machen können. Ob das anständig ist oder nicht, kümmert sie herzlich wenig. Genauso, ob sie alles unbedingt nötig haben oder auch verzichten könnten, ohne die Medien dazu einzuschalten.

Es muss sich also keiner wundern, wenn Appelle an den Anstand ins Leere gehen. Nicht nur, weil Anstand inzwischen zu einem Fremdwort geworden ist. Sondern auch, weil gerade die Politik, die ihn jetzt einfordert, unglaubwürdig ist. Schließlich, so hat es der altgriechische Dichter Menander in seiner Komödie „Hymnis“ ausgesprochen: „*Was überzeugt, ist der Charakter – nicht das Wort*“. Das sollten sich auch Parteivorsitzende ins Stammbuch schreiben. ✍

WP StB RA Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerksenbrock, Hamburg<sup>1</sup>

# Rangrücktrittsvereinbarungen des Gesellschafters in Handels-, Insolvenz- und Steuerrecht

## I. Einleitung

In krisenbedrohten Unternehmen spielen Rangrücktrittserklärungen eine wesentliche Rolle bei der Abwendung bzw. Überwindung der Krise. Es ist Ziel der nachfolgenden Ausführungen, die handels-, insolvenz- und steuerrechtlichen Aspekte dieses Finanzierungsinstruments praxisorientiert geschlossen darzustellen. Grundlegenden Anmerkungen unter II. folgen unter III. die handelsrechtlichen Auswirkungen von Rangrücktrittsvereinbarungen nach HGB, unter IV. solche nach IAS/IFRS, unter V. werden insolvenzrechtliche und unter VI. steuerrechtliche Aspekte von Rangrücktrittsvereinbarungen mit dem Gesellschafter erörtert. Unter VII. schließt eine Zusammenfassung mit Praxis-hinweisen diesen Beitrag ab.

## II. Grundlegende Anmerkungen zu Rangrücktrittsvereinbarungen

Bevor man sich mit den Auswirkungen von Rangrücktrittsvereinbarungen auseinandersetzt, gilt es zunächst, sich Klarheit über die rechtliche Qualität (Abschnitt A) und die verschiedenen Erscheinungsformen der Rangrücktrittsvereinbarung (Abschnitt B) zu verschaffen. Auch stellen sich Fragen, inwieweit solche Vereinbarungen durch Befristung oder Aufhebung beendet werden können (Abschnitt C) und welches Schicksal Rangrücktritte ereilt, die fehler-

haft sind, weil sie nicht den Vorgaben der Rechtsprechung genügen (Abschnitt D).

### A. Rechtsqualität von Rangrücktrittsvereinbarungen

Obwohl allgemein von der Zulässigkeit von Rangrücktrittsvereinbarungen ausgegangen wird und solche Vereinbarungen auch in der Praxis ein häufig angewandtes Mittel zur Sanierung von Gesellschaften sind, ist die rechtliche Einordnung ihrer Wirkungsweise umstritten.<sup>2</sup>

Nach Ansicht von Teller/Steffan ist die Frage der Einordnung insgesamt als kritisch anzusehen, denn es bestehe die Gefahr, dass man durch die Festlegung auf einen Typus alle sonstigen, den Interessen der Parteien ebenso dienenden Vereinbarungen zunichte mache.<sup>3</sup>

Dennoch ist es für eine Behandlung und Bewertung von Rangrücktrittsvereinbarungen notwendig, sich der Rechtsqualität derselben bewusst zu werden. Soweit ersichtlich, werden hierzu zurzeit vier verschiedene Standpunkte vertreten:

### 1. Vertragliche Gleichstellung mit haftendem Kapital

Nach der ersten Ansicht bewirkt der Rangrücktritt eine besondere Widmung der zugrunde liegenden Forderung, so dass sich an ihrem Bestand nichts ändere, sie jedoch beim Schuldner nach den Regeln des Eigenkapitalersatzes, d.h. im Überschuldungsstatus nicht mehr als Verbindlichkeit, sondern als haftendes Kapital auszuweisen sei.<sup>4</sup>

Dieser Sichtweise wird entgegen gehalten, dass eine Gleichstellung mit Eigenkapital(-ersatz) nichts bewirke, da nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung auch Eigenkapital ersetzende Darlehen im Überschuldungsstatus weiter zu passivieren sind, sofern nicht ein Rangrücktritt erklärt wird.<sup>5</sup> Hätte aber der Rangrücktritt wiederum nur den Inhalt, den Eigenkapitalersatz-Charakter festzustellen, so könne der Rangrücktritt nicht das Entfallen des Darlehens im Überschuldungsstatus rechtfertigen, da es an einer über die Feststellung hinausgehenden Wirkung mangle.<sup>6</sup>

### 2. Bedingter Schuldverlass

Die Vertreter der Bewertung des Rangrücktritts als bedingtem Schuldverlass berufen sich darauf, dass nur eine Vereinbarung mit dinglicher Wirkung genüge, um eine Verbindlichkeit im Überschuldungsstatus außer Acht lassen zu können. Deswegen sei es auch hinzunehmen, dass sich der vom Erlass betroffene Teil der Verbindlichkeit für die Dauer der Krise in Eigenkapital umwandelt, was dann aber auch sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz nachzuvollziehen sei – mit allen ertragsteuerlichen Folgen.<sup>7</sup>

Gegen diese Auffassung wird vor allem eingewandt, dass der Schuldverlass – unabhängig davon, ob ein auflösend oder aufschiebend bedingter Erlass vereinbart wurde – dazu führe, dass evtl. mit der Forderung verbundene Sicherungsmittel durch den Erlass wieder frei würden, was lediglich die Mitgesellschafter begünstige und somit der Interessenlage des Gesellschaftergläubigers nicht entspreche.<sup>8</sup>

Auch gehe insbesondere der aufschiebend bedingte Erlass über das zur Verhinderung der Überschuldung Erforderliche hinaus. Durch den auf den Eintritt

der Insolvenz bedingten Erlass wird der Gläubiger, der seine Forderung ansonsten im Rahmen des Insolvenzverfahrens – wenn auch nur nachrangig – geltend machen könnte, benachteiligt, da seine Forderung ersatzlos untergeht.<sup>9</sup>

### 3. pactum de non petendo

Nach einer weiteren Ansicht ist die Rangrücktrittsvereinbarung ein pactum de non petendo, welches der Gesellschaft eine Einrede gegen die Geltendmachung der Forderung in der Insolvenz gewähre. Dies entspreche am ehesten dem Parteiwillen und dem mit der Vereinbarung beabsichtigten Zweck.<sup>10</sup>

Die Gegner dieser Ansicht berufen sich darauf, dass eine solche Bewertung als pactum de non petendo nicht ausreichend sei, um einen Ansatz der Verbindlichkeit im Überschuldungs-



Dr. jur. Otto-Ferdinand Graf Kerksenbrock

1 Der Autor ist Partner in der Hamburger Steuerabteilung der Ernst & Young AG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, und der Luther Rechtsanwalts-gesellschaft; er dankt Herrn RA ACHIM HOFHERR, LL.M. Taxation aus der Steuerabteilung der Ernst & Young AG, Bremen, für seine weiterführende Unterstützung bei der Abfassung dieses Beitrages.

2 Vgl. ADLER/DÜRING/SCHMALTZ (im Folgenden: ADS), 6. A., 1998, § 246 HGB, Rn. 133; TELLER/STEFFAN, Rangrücktrittsvereinbarungen zur Vermeidung der Überschuldung bei der GmbH, 3. A., 2003, Rn. 305.

3 Vgl. TELLER/STEFFAN, a.a.O. (Fn. 2), Rn. 256.

4 Vgl. ROTH/ALTMIPPEN/ALTMIPPEN, GmbHG, 4. A., 2005, § 42, Rn. 50 i.V.m. § 64, Rn. 30; TELLER/STEFFAN, a.a.O. (Fn. 2), Rn. 325.

5 BGH, Urteil v. 8.1.2001, II ZR 88/99, GmbHR 2001, 190, 192 f.

6 Vgl. TELLER/STEFFAN, a.a.O. (Fn. 2), Rn. 326.

7 Vgl. JANKA/LÖWENSTEIN, DB 1992, 1648, 1651.

8 Vgl. ROTH/ALTMIPPEN/ALTMIPPEN, a.a.O. (Fn. 4), Rn. 49; AXHAUSEN in: MÜLLER/HENSE, Beck'sches Handbuch der GmbH, 3. A., 2002, § 15, Rn. 88; GROH, BB 1993, 1882, 1883; SCHULZE-ÖSTERLOH, WPG 1996, 97, 98.

9 Vgl. TELLER/STEFFAN, a.a.O. (Fn. 2), Rn. 307; HÖLZLE, GmbHR 2005, 852, 852.

10 Vgl. AXHAUSEN, a.a.O. (Fn. 8), Rn. 88; HÄUSELMANN, BB 1993, 1552, 1553; PICOT/ALETH in: PICOT, Unternehmenskauf und Restrukturierung, 3. A., 2004, Teil VIII, Rn. 92.

Dipl.-Ök. Frank Hechtner und Univ.-Prof. Dr. Jochen Hundsdoerfer, Freie Universität Berlin

# Die einkommensteuerliche Neuregelung der Kinderbetreuungskosten: Darstellung, Verteilungsfolgen, Gestaltungen

## I. Einführung

Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung hat der Gesetzgeber abermals eine steuerliche Neuregelung der Kinderbetreuungskosten verabschiedet.<sup>1</sup> Wichtigste Neuregelung ist dabei die Möglichkeit, erwerbsbedingte Betreuungskosten ab dem Veranlagungszeitraum 2006 steuerlich geltend zu machen.<sup>2</sup> Dadurch sollen Kinderbetreuung und Erwerbstätigkeit besser vereinbar und Beschäftigungsverhältnisse aus der Schattenwirtschaft in die Legalität bewegt werden.<sup>3</sup>

Der nachfolgende Beitrag stellt einführend die Gesetzesänderungen dar und beleuchtet offene Fragen. Im Anschluss daran werden die Neuregelungen einer ökonomischen Analyse unterzogen. Dabei wird auch auf Möglichkeiten zur Steuergestaltung eingegangen.

## II. Darstellung der Neuregelungen

Bisher waren die Bestimmungen zu den Betreuungskosten in § 33c EStG a.F. gebündelt. Hingegen sind die Neuregelungen nun über das EStG verstreut (§§ 4f, 9 Abs. 5, 10 Abs. 1 Nr. 5, 8); § 33c a.F. EStG wurde aufgehoben. Dieses Vorgehen wurde im Gesetzgebungsprozess als der Steuervereinfachung nicht dienlich kritisiert.<sup>4</sup>

### 1. Erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten

Der neue § 4f EStG definiert die erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten und regelt ihre

steuerliche Abzugsfähigkeit. Derartige Aufwendungen für Dienstleistungen für die Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Kindes können nach Satz 1 bei der jeweiligen Gewinneinkunftsart „wie“ (nicht „als“) Betriebsausgaben in Abzug gebracht werden. Sachliche Voraussetzung ist, dass das Kind noch nicht das 14. Lebensjahr (bzw. bei

Vorliegen einer körperlichen, seelischen oder geistigen Behinderung, so dass sich das Kind nicht selbst unterhalten kann, das 27. Lebensjahr<sup>5</sup>) vollendet hat. Die Formulierung ist identisch mit jener aus § 33c Abs. 1 S. 1 EStG a.F.

Begünstigt werden erwerbstätige Eltern, also allein erziehende erwerbstätige Elternteile und Doppelverdiener-Familien. Ist nur ein Elternteil erwerbstätig (sog. Einverdiener-Familien), so können Aufwendungen für Kinderbetreuung nicht nach § 4f EStG, sondern höchstens im Rahmen der Sonderausgaben geltend gemacht werden.

In Abzug gebracht werden können nun bereits Aufwendungen ab dem ersten Euro, während die bisherige Regelung einen Eigenanteil von 774 € bzw. 1548 € vorsah. Wegen der gemischten Veranlassung der Aufwendungen sind nur 2/3 der angefallenen Aufwendungen steuerlich abziehbar.<sup>6</sup> Damit nimmt der Gesetzgeber eine pauschale Aufteilung in privat und beruflich veranlasste Aufwendungen vor.<sup>7</sup> Der abziehbare Betrag ist auf 4 000 € gedeckelt,<sup>8</sup>

so dass maximal 6 000 € Betreuungsaufwand begünstigt sind. Aus der alten Rechtslage wurde der Passus übernommen, dass Aufwendungen „für Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbetätigungen“ nicht unter Betreuungskosten zu subsumieren sind.

Durch § 9 Abs. 5 Satz 1 EStG wird die Anwendung des § 4f EStG auf die Werbungskosten bei den Überschusseinkunftsarten ausgedehnt. Diese Werbungskosten können neben dem Pauschbetrag nach § 9a S. 1 Nr. 1a EStG geltend gemacht werden.

Wie auch schon in § 33c Abs. 3 S. 1 EStG a.F. sind die begünstigten Betreuungskosten für Kinder, die nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, zu kürzen, soweit es nach den Verhältnissen im Wohnsitzstaat des Kindes notwendig und angemessen ist. Da eine Intention der Neuregelung ist, Beschäftigungsverhältnisse zu fördern, muss der Steuerpflichtige die Aufwendungen durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung nachweisen (§ 4f S. 5 EStG). Obwohl nicht ausdrücklich im Gesetz niedergeschrieben, sollen Doppelverdiener-Familien den Gesamtbetrag der Kinderbetreuungskosten einem bestimmten Ehepartner zurechnen dürfen, sofern beide Elternteile Aufwendungen getragen haben.<sup>9</sup> Steuerliche Auswirkungen hat dies bei getrennter Veranlagung nach § 26 EStG.

### 2. Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben

Sofern die Kinderbetreuungskosten nicht gemäß § 4f EStG erwerbsbedingt sind, bleibt zu prüfen, ob sie als Sonderausgaben gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 8 oder gemäß Nr. 5 EStG geltend gemacht werden können.<sup>10</sup> Die Regelung in § 10 Abs. 1 Nr. 8 EStG folgt § 4f EStG bei den Altersgrenzen des Kindes, der Höhe der abziehbaren Aufwendungen, des Abzugsverbots für bestimmte Aufwendungen (Unterricht, Vermittlung bestimmter Fähigkeiten, allgemeine Freizeitgestaltung), der Behandlung nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtiger Kinder und der restriktiven Nachweispflichten bezüglich der Ent-



Jochen Hundsdoerfer



Frank Hechtner

1 Vgl. BT-Drucks. 16/643 bzw. BT-Drucks. 16/753. Die Gesetzesänderung wurde von Bundestag und Bundesrat inzwischen angenommen, vgl. Beschluss des Bundestages, Plenarprotokoll 16/26, 2063 sowie Beschluss des Bundesrates, BR-Drucks. 198/06.

2 Vgl. BT-Drucks. 16/643, 1.

3 Vgl. BT-Drucks. 16/643, 7.

4 Vgl. Wortprotokoll des Finanzausschusses der 9. Sitzung, 16/9, 13 sowie Plenarprotokoll 16/26, 2050.

5 Im Rahmen der Absenkung der Altersgrenze für die Gewährung von Kindergeld (Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2007) ist beabsichtigt, diese auf das 25. Lebensjahr zu senken.

6 Vgl. Antwort auf die Kleine Anfrage der FDP, BT-Drucks. 16/733, 2.

7 Nach Auffassung des BFH sind Kinderbetreuungskosten, auch wenn sie beruflich mitveranlasst sind, „Kosten der allgemeinen Lebensführung“ und damit gemäß § 12 Nr. 1 EStG nicht abziehbar. Vgl. BFH, 02.12.1998 – X R 9/96, BFH/NV 1999, 1213; BFH, 05.12.1997 – VI R 94/96, BStBl. II 1998, 211, BB 1998, 6.

8 Nach Begründung des Gesetzgebers entspricht der Betrag von 4 000 € einer „realitätsgerechten Höhe“, vgl. Antwort auf die Kleine Anfrage der FDP, BT-Drucks. 16/733, 1.

9 Während diese Vorgehensweise für Betreuungskosten als Sonderausgaben noch explizit im Gesetz zu finden ist, soll nach der Gesetzesbegründung dieses „Wahlrecht“ auch für Aufwendungen im Sinne des § 4f EStG gelten, vgl. BT-Drucks. 16/643, 11.

10 § 10 Abs. 1 Nr. 8 EStG geht Nr. 5 vor (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG).

Diplom-Finanzwirt Gerhard Brusckke, Möhnesee

# Die (ungewollte) Mitunternehmerschaft in der Land- und Forstwirtschaft

## I. Vorbemerkungen

Grundsätzlich steht es jedem Steuerbürger frei, ob er allein oder zusammen mit anderen Personen eine freiberufliche, gewerbliche oder land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit ausüben will. Bei einem gemeinsamen Auftreten besteht die Wahl zwischen verschiedenen Gesellschaftsformen, die je nach Art der ausgeübten Tätigkeit besondere Vor- oder Nachteile beinhalten. So macht es z.B. keinen Sinn, eine Gemeinschaft von Freiberuflern in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft<sup>1</sup> zu führen, weil dies unweigerlich auch eine Gewerbesteuerpflicht<sup>2</sup> und damit eine höhere Gesamtsteuerbelastung der Einkünfte begründen würde.

Andererseits ist es durchaus zweckmäßig, insbesondere im Familienverbund als Gesellschaft tätig zu werden, weil dies unter Umständen steuerliche Vorteile insbesondere bei der späteren Übertragung des Unternehmens auf den Rechtsnachfolger mit sich bringen kann. So kann es auf diese Weise gelingen, die im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge oder im Erbfall anfallende Erbschaft- und Schenkungssteuer zu minimieren. Bei Familienpersonengesellschaften zwischen Elternteilen und Kindern werden zudem die erzielten Einkünfte auf mehrere Steuersubjekte verteilt, was aufgrund der persönlichen Grundfreibeträge bei der Einkommensteuer und des progressiven Steuertarifs Sinn machen kann<sup>3</sup>.

Eine in der Praxis häufig anzutreffende Rechtsform, die auch viele Vorteile auf sich vereint, ist die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR)<sup>4</sup>. Diese kann relativ formfrei gegründet

werden und kommt letztlich für fast alle Bereiche des Wirtschaftslebens in Betracht. Diese Vorteile beinhalten allerdings auch die Gefahr, dass eine GbR mehr oder weniger zufällig entsteht, obwohl sich die beteiligten Personen nicht darüber bewusst sind, dass sie sich zur Erreichung eines bestimmten Zieles in einer Gesellschaft zusammen geschlossen und die untereinander vereinbarten Beiträge geleistet haben.

## II. Land- und Forstwirtschaft

### II.1 Allgemeine Ausführungen

Insbesondere im Bereich der Land- und Forstwirtschaft erfolgt häufig keine genaue Trennung zwischen dem Eigentümer eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und den im Betrieb mitarbeitenden Angehörigen. Die Grenzen zwischen einem Einzelunternehmen und einer Mitunternehmerschaft sind dann nicht eindeutig zu ziehen. Dies kann in der Praxis eine Vielzahl auch von steuerlichen Problemen aufwerfen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes<sup>5</sup> erzielt in der Regel nur derjenige Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des von § 13 Abs. 1 Nr. 1 EStG, der durch die Bewirtschaftung des land- und forstwirtschaftlichen Grund und Bodens Eigentümer der erzeugten Früchte wird. Zu diesem Personenkreis gehört z.B. neben dem Eigentümer des Grund und Bodens auch der Aneignungsrechtigte der Früchte. Diese Grundaussage gilt sowohl im Verhältnis zu nahen Angehörigen als auch im Verhältnis zwischen einander fremden Personen<sup>6</sup>.

Diese Rechtsprechung beruht auf der besonderen Funktion des Grund und Bodens für die Landwirtschaft, der bei bestimmungsgemäßer Nutzung nicht nur Gebrauchsvorteile, sondern vor allem Früchte im Sinne von § 99 Abs. 1 BGB hervorbringt, die dem Eigentümer zufallen, wenn dieser nicht einem anderen die Aneignung gestattet hat<sup>7</sup>.

Gesellschaften bürgerlichen Rechts zwischen Eltern und Kindern sind auch auf dem Gebiet

der Land- und Forstwirtschaft möglich und grundsätzlich anzuerkennen<sup>8</sup>. Insoweit gelten zunächst die allgemeinen Grundsätze für Familienpersonengesellschaften. Diese Grundsätze haben auch für den Bereich der Ehegatten Bedeutung. Aber gerade dieser Bereich der Zusammenarbeit der Ehegatten im Bereich der Land- und Forstwirtschaft ist mit weiteren Besonderheiten behaftet.

### II.2 Gesellschaft zwischen Ehegatten

So kann für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft auch ohne einen ausdrücklichen Gesellschaftsvertrag eine Mitunternehmerschaft zwischen Ehegatten gegeben sein. Gehört nämlich jedem Ehegatten ein Teil der von dem Hof aus bewirtschafteten Flächen als Alleineigentum und ist der Flächenanteil eines Ehegatten nicht lediglich von untergeordneter Bedeutung, so ist regelmäßig auf das Vorliegen eines Gesellschaftsverhältnisses zu schließen, auch wenn kein schriftlicher Gesellschaftsvertrag vorliegt<sup>9</sup>. Von einer "untergeordneten Bedeutung" ist auszugehen, wenn der Anteil der Nutzfläche eines Ehegatten kleiner als 20 v. H. der gesamten Nutzfläche der Hofesstelle ist<sup>10</sup>. Inzwischen tendiert die Rechtsprechung allerdings in diesem Bereich ebenfalls zum Ansatz der üblichen Geringfügigkeitsgrenze, die bei 10 v.H. liegt<sup>11</sup>.

Von einer Gesellschaft zwischen den Ehegatten ist allerdings immer auszugehen, wenn die Ehegatten im Güterstand der Gütergemeinschaft leben<sup>12</sup>. Mit der Wahl der Gütergemeinschaft bilden sie eine Mitunternehmerschaft, ohne dass es dazu eines gesonderten Vertrages bedarf. Die zwischen ihnen bestehende Gütergemeinschaft stellt ein den in § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG genannten Gesellschaftsverhältnissen vergleichbares Gemeinschaftsverhältnis und damit eine taugliche Grundlage für die Begründung einer Mitunternehmerschaft i.S. von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, § 13 Abs. 5 EStG dar<sup>13</sup>.

Für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft ist damit eine große Gefahr einer ungewollten Mitunternehmerschaft gegeben. Die allgemeine Rechtsprechung hinsichtlich der ge-



Gerhard Brusckke

1 Z.B. einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung – GmbH

2 vgl. § 2 Abs. 2 GewStG

3 Dieses Ergebnis kann allerdings auch über Arbeitsverträge mit den Abkömmlingen erreicht werden

4 §§ 705 ff. BGB

5 Vgl. z.B. BFH vom 02.02.1989, BStBl II 1989, S. 504

6 BFH vom 26.06.2002 IV R 55/01, BStBl II 2003, S. 13

7 §§ 953, 956 BGB

8 BFH vom 29.05.1956 I 26/55 U, BStBl III 1956, S. 246

9 BFH vom 14.08.1986 IV R 248/84, BStBl II 1987, S. 17

10 BFH vom 27.02.1962 I 140/61 U, BStBl III 1962, S. 214

11 BFH vom 02.10.2003 IV R 13/03, BStBl II 2004, S. 985

12 BFH vom 05.02.2002 IV B 71/01, BFH/NV 2002, S. 1019

13 BFH vom 18.08.2005 IV R 37/04, BStBl II 2006, S. 165, ZSteu 2005, R-851

Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg, Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Bankbetriebslehre, Universität des Saarlandes, Saarbrücken

## Investitionsprogrammentscheidungen auf der Grundlage simultaner Planung<sup>1</sup>

### 1. Grundlagen

Seither wurde angenommen, die zur Entscheidung stehenden **Investitionsprojekte seien vollständige, sich gegenseitig ausschließende Alternativen**. Da unter diesen Voraussetzungen zwischen Einzelinvestitionsprojekten keinerlei Beziehungen bestehen, erreicht der Investor das finanzielle Optimum, wenn er über alle Einzelmaßnahmen isoliert, entsprechend seiner Zielsetzung, entscheidet. Die zugrunde liegende **Unterstellung** ist allerdings völlig **realitätsfremd**. Tatsächlich bestehen

- **indirekte Interdependenzen**, d.h. Einzelprojekte sind über mindestens eine gemeinsame Restriktion miteinander verbunden (z.B. gegebenes Kapitalbudget bei unvollkommenem Kapitalmarkt, beschränkte Produktionsfaktorkapazitäten aufgrund von Rohstoffkontingentierungen oder Arbeitskräftemangel, beschränkte Absatzmöglichkeiten);
- **direkte Interdependenzen**, d.h. der Nutzen einer Einzelmaßnahme hängt von der gleichzeitigen oder späteren Realisierung anderer Investitionsmaßnahmen ab (z.B. Kapazitätsanpassungen in vor- und nachgelagerten Produktionsstufen).

Im Rahmen von **Investitionsprogrammentscheidungen** werden diese Interdependenzen berücksichtigt; gesucht ist das Optimum des Gesamtproblems unter Berücksichtigung meist mehrerer Variablen. So können zeitlich differenzierte Programme bei einer Grundmenge realisierbarer Investitionsprojekte fragen nach

- der Art der durchzuführenden Projekte,
- ihren jeweiligen Startzeitpunkten (interne Reihenfolge),
- der Anzahl der pro Periode zu realisierenden Projekte,
- der jeweils optimalen Nutzungsdauer.

Soll die Investitionspolitik simultan mit den Planungen anderer betrieblicher Teilbereiche (z.B. Finanz-, Beschaffungs-, Produktions-, Absatzplan) festgelegt werden, so treten weitere Variablen hinzu. Investitionsprogrammplanungen können somit recht unterschiedliche Problemstellungen besitzen.

Eine Möglichkeit zur mathematischen Formulierung solcher Planungsmodelle besteht darin, sämtliche denkbaren Alternativen (Strategien) eines Problems durch **vollständige Enumeration** festzustellen und anschließend jede gesondert zu bewerten. Dadurch ließe sich theoretisch jedes Investitionsprogramm zur Einzelentscheidung in Gestalt eines Wahlproblems vereinfachen. Betrachtet man aber die für Problemstellungen in realer Größenordnung typische Vielzahl alternativer Strategien, so wird deutlich, dass die vollständige Enumeration trotz modernster Rechenanlagen nur für verhältnismäßig einfache Entscheidungssituationen ein praktikabler Lösungsweg sein kann. Ein Investor, der je eine Maschine des Typs A, B und C entweder einzeln oder gleichzeitig anschaffen kann, hat insgesamt  $2^3 = 8$  verschiedene Handlungsmöglichkeiten. Könnte er jede Maschine auch zweimal anschaffen, so wären es bereits  $3^3 = 27$  Alternativen. Stünden sechs Maschinentypen zur Disposition, erweiterte sich die Zahl der Strategien auf  $3^6 = 729$ , und wenn der Planungszeitraum 3 Jahre betrüge, wären  $(3 \cdot 3)^6 = 531.441$  Handlungsmöglichkeiten zu überprüfen. Es ist unschwer zu erkennen, dass die vollständige Enumeration sehr schnell zu einem nicht mehr vertretbaren Aufwand für Datenerfassung, Modellformulierung und Rechnungsdurchführung führen wird. Für umfangreichere Planungsprobleme bieten sich daher andere Lösungsmethoden an.

Bei den **sukzessiven Verfahren** der Investitionsplanung erfolgt eine Aufspaltung des Investitionsproblems in mehrere Teilbereiche; aus ihnen wird die Lösung der Gesamtaufgabe schrittweise abgeleitet. Da der Entscheidungsprozess in mehreren Stufen abläuft, reduziert sich der Modellumfang, was die rechnerische Lösung erleichtert. Allerdings sind suboptimale Lösungen nicht selten.



Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg

Bei den **simultanen Verfahren** wird die Investitionspolitik gleichzeitig mit dem zukünftigen Geschehen in anderen betrieblichen Teilbereichen (z.B. Beschaffung, Produktion, Absatz, Finanzierung) festgelegt; die zwischen diesen Sektoren bestehenden **Interdependenzen** werden **explizit** in die Planung **einbezogen**. Die Ergebnisse einer solchen Simultanplanung sind theoretisch wesentlich geeigneter als diejenigen bei isolierter Optimierung der Teilpläne, allerdings sind die entsprechenden Modelle auch erheblich komplizierter. Ideal wäre es, das gesamte mittel- bis langfristige Betriebsgeschehen mit allen Interdependenzen in einer einzigen Planung zusammenzufassen. Ein solches Modell wäre jedoch nicht mehr operabel; die sehr große Variablenzahl, Probleme der Quantifizierung sämtlicher Zusammenhänge und die Änderung der Prognosedaten lassen das Ergebnis der Gesamtplanung hinfällig werden. Die meisten der in der Literatur entwickelten Modelle beschränken sich daher auf eine simultane Investitions- und Finanzplanung, auf die simultane Optimierung von Investitions- und Produktionsbereich, oder sie sind Kombinationen beider Methoden, beziehen sich also auf Investition, Finanzierung und Produktion.

### 2. Simultane Planung von Investitions- und Finanzierungsbereich (kapitaltheoretische Modelle)

#### 2.1 Vorbemerkungen

Die Investitionsplanung wird mit der Finanzplanung zu einem einzigen simultan zu lösenden Optimierungsproblem verknüpft. Die Ergebnisse aller anderen Planungen, insbesondere die der Produktions- und Absatzbereiche, gehen dagegen als vorgegebene und unveränderliche Daten in die Berechnungen ein. **Die Prämisse des vollkommenen Kapitalmarkts wird aufgegeben**. Der Entscheidungsträger bezieht alle ihm bekannten und zugänglichen Finanzierungsmöglichkeiten sowie alle für ihn in Frage kommenden Kapitalanlagemöglichkeiten mit ihren jeweiligen unterschiedlichen Konditionen (Laufzeiten, Renditen, Rückzahlungsmodalitäten) in die Berechnung ein.

1 Vgl. als Grundlage für diesen Beitrag BIEG, HARTMUT: Betriebswirtschaftslehre 1: Investition. 3. Aufl., Freiburg i.Br. 2003, S. 131-149; BIEG, HARTMUT/KUBISMAUL, HEINZ: Investitions- und Finanzierungsmanagement. Band 1: Investition. München 2000, S. 244-266.



## ZSteu-Verwaltungsanweisungen

### Bundesministerium der Finanzen

#### Bestellung eines dinglichen Wohnrechts gegen Übertragung eines Grundstücks im privaten Bereich (BMF-Schreiben vom 5.8.1992 und Rz. 33 des BMF-Schreibens vom 24.7.1998); Anwendung des BFH-Urteils vom 21.2.1991

BMF, Schreiben vom 29. Mai 2006  
IV C 3 - S 2253 - 16/06

Der BFH hatte mit o.a. Urteil (BStBl 1992 II S. 718) entschieden, dass der Erwerb eines Grundstücks gegen die Verpflichtung, dieses mit einem Wohngebäude zu bebauen und dem Veräußerer ein dingliches Wohnrecht an einer Wohnung zu bestellen, nicht als eine entgeltliche Überlassung einer Wohnung auf Lebenszeit, sondern als Anschaffungsgeschäft des Grundstücks zu beurteilen ist.

Mit BMF-Schreiben vom 5.8.1992 (BStBl 1992 I S. 522) hatten die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder die Anwendung des Urteils über den entschiedenen Einzelfall hinaus ausgeschlossen. Die der Verwaltungsauffassung entsprechenden Ausführungen wurden als Sätze 3 bis 5 der Rz. 33 in das BMF-Schreiben vom 24.7.1998 (BStBl 1998 I S. 914) aufgenommen. An dieser Auffassung wird nicht mehr festgehalten.

In Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird deshalb das BMF-Schreiben vom 5.8.1992 aufgehoben.

Rz. 33 des BMF-Schreibens vom 24.7.1998 wird wie folgt gefasst:

„Ist das Grundstück in der Weise belastet, dass an einer Wohnung ein im Grundbuch eingetragenes Wohnrecht zugunsten eines anderen begründet worden ist, sind die für einen Zuwendungsnißbrauch geltenden Grundsätze insoweit entsprechend anzuwenden. Zur Abgrenzung von unentgeltlich, entgeltlich und teilentgeltlich zugewendeten dinglichen Wohnrechten vgl. Rz. 10 bis 13. Die Übertragung eines Grundstücks gegen die Verpflichtung, dieses mit einem Wohngebäude zu bebauen und dem Veräußerer ein dingliches Wohnrecht an einer Wohnung zu bestellen, stellt keine entgeltliche Überlassung des Wohnrechts, sondern ein auf die Anschaffung des Grundstücks gerichtetes Rechtsgeschäft dar.“

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Soweit die

Anwendung des Schreibens zu einem Nachteil gegenüber der bisherigen Verwaltungsauffassung führt, ist dieses Schreiben erstmals anzuwenden, wenn die Bestellung eines dinglichen Wohnrechts gegen Übertragung eines Grundstücks im privaten Bereich nach dem 31. Mai 2006 erfolgt ist. ✎

#### Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen nach § 4 Abs. 4a EStG; Berücksichtigung einer vor dem 1. Januar 1999 entstandenen Unterentnahme

BMF, Schreiben vom 12. Juni 2006  
IV B 2 - S 2144 - 39/06

Der BFH hat mit Urteil vom 21.9.2005 (ZSteu 2005, R-946, BStBl II 2006 S. ...) entschieden, dass bei der Ermittlung der nach § 4 Abs. 4a Satz 4 EStG nicht abziehbaren Schuldzinsen für den Geltungszeitraum des Steuerbereinigungsgesetzes 1999 (Veranlagungszeiträume 1999 und 2000) eine Unterentnahme auch dann zu berücksichtigen sei, wenn sie in Wirtschaftsjahren entstanden ist, die vor dem 1. Januar 1999 geendet haben. Diese Entscheidung wird mit dem Fehlen einer entsprechenden gesetzlichen Regelung, wie sie mit dem Steueränderungsgesetz 2001 in den § 52 Abs. 11 Satz 2 EStG eingefügt wurde, begründet.

Der BFH ist damit von der Auffassung der Finanzverwaltung abgewichen, wonach Über- oder Unterentnahmen aus Wirtschaftsjahren, die vor dem 1. Januar 1999 geendet haben, unberücksichtigt bleiben (vgl. BMF-Schreiben vom 17.11.2005, ZSteu 2005, S. 501; BStBl 2005 I S. 1019, Rdnr. 36 Satz 2).

Zur Anwendung der Grundsätze des BFH-Urteils wird im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wie folgt Stellung genommen:

##### 1. Anwendungszeitpunkt

Die Rechtsgrundsätze des o. a. BFH-Urteils zur Berücksichtigung einer Unterentnahme aus Wirtschaftsjahren, die vor dem 1. Januar 1999 geendet haben, sind in allen noch offenen Fällen – begrenzt auf die Veranlagungszeiträume 1999 und 2000 – anzuwenden. Rdnr. 36, Satz 2 des BMF-Schreibens vom 17.11.2005 (a.a.O.) ist insoweit überholt.

##### 2. Ermittlung der zum 1. Januar 1999 bestehenden Unterentnahme

##### a. Grundsatz

Zur Ermittlung der am Ende des vor dem 1. Januar 1999 endenden Wirtschaftsjahres bestehenden Unterentnahme ist grundsätzlich eine Rückschau bis zur Betriebseröffnung erforderlich. Der Anfangsbestand des Kapitalkontos lt. Eröffnungsbilanz ist dabei wie eine Einlage zu berücksichtigen. Die Nachweispflicht obliegt dem Steuerpflichtigen.

##### b. Vereinfachte Ermittlung

Aus Vereinfachungsgründen ist es nicht zu beanstanden, wenn anstelle der genauen Ermittlung der Unterentnahme der Wert des Kapitalkontos am Ende des vor dem 1. Januar 1999 endenden Wirtschaftsjahres zugrunde gelegt wird.

##### 3. Auswirkungen auf Betriebsveräußerung/-aufgabe

Wurde ein Betrieb in den Veranlagungszeiträumen 1999 oder 2000 veräußert oder aufgegeben und wurde bei der Ermittlung der Berechnungsgrundlage für die nicht abziehbaren Schuldzinsen eine Unterentnahme, die aus Wirtschaftsjahren stammt, die vor dem 1. Januar 1999 geendet haben, berücksichtigt, ist die Rdnr. 37 des BMF-Schreibens vom 17.11.2005 (a.a.O.) nicht anwendbar.

Hieraus folgt, dass im Fall der Betriebsaufgabe bei der Überführung von Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen auch die Buchwerte als Entnahme anzusetzen sind. Im Fall der Betriebsveräußerung sind neben dem Veräußerungsgewinn die Buchwerte als Entnahme zu berücksichtigen.


##### 4. Ermittlung der Unter- oder Überentnahme ab dem Veranlagungszeitraum 2001

Für die Veranlagungszeiträume ab 2001 ist gemäß § 52 Abs. 11 Satz 2 EStG eine Unterentnahme aus Wirtschaftsjahren, die vor dem 1. Januar 1999 geendet haben, nicht zu berücksichtigen. Dieser Anfangsbestand der Über- und Unterentnahmen ist für die Veranlagungszeiträume ab 2001 mit 0 DM anzusetzen (BMF-Schreiben vom 17.11.2005, Rdnr. 36 Satz 2). Unter- oder Überentnahmen aus den Veranlagungszeiträumen 1999 und 2000 sind zu berücksichtigen.

Für bisher nicht durchgeführte Steuerfestsetzungen erfordert dies eine Schattenberechnung, die von einem Stand der Unterentnahmen am Ende des vor dem 1. Januar 1999 endenden Wirtschaftsjahres i.H.v. 0 DM ausgeht und die Über- oder Unterentnahmen der Veranlagungszeiträume 1999 und 2000 berücksichtigt. Für bereits durchgeführte Steuerfestsetzungen blei-

ben die bisher ermittelten Werte für Veranlagungszeiträume ab dem Jahr 2001 unverändert.

### 5. Anwendung auf Überentnahmen

Auf Überentnahmen finden die Grundsätze des BFH-Urteils keine Anwendung. Entsteht aus den saldierten Über- und Unterentnahmen der Jahre vor 1999 eine Überentnahme oder ist das Kapitalkonto am Ende des vor dem 1. Januar 1999 endenden Jahresabschlusses negativ, bleibt der Betrag bei der Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen – auch in den Veranlagungszeiträumen 1999 und 2000 – unberücksichtigt. 

## Bayerisches Landesamt für Steuern


### Außerkräfttreten des DBA Brasilien; Billigkeitsregelung für den Lohnsteuerabzug 2006

BayLfSt, Schreiben vom 26.5.2006  
S 1301 - BR - 2 St 32/St 33

Das Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland der Föderativen Republik Brasilien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern von Einkommen und vom Vermögen vom 27.6.1975 (DBA Brasilien) ist am 7.4.2005 durch die Bundesrepublik gekündigt worden.

Im o.g. BMF-Schreiben vom 6.1.2006 (ESt-Kartei Anhang DBA Brasilien Karte 2.1) wurden die Einzelheiten hierzu geregelt. Danach wird bei unbeschränkt Steuerpflichtigen im Lohnsteuerabzugsverfahren bereits ab dem Kalenderjahr 2006 keine Freistellung mehr gewährt. Wird jedoch eine Veranlagung der Einkommensteuer beantragt, sind diese Einkünfte auch noch für das Kalenderjahr 2006 im Rahmen der sog. Freistellungsmethode von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer auszunehmen. Damit kann während des laufenden Kalenderjahres 2006 eine Doppelbesteuerung eintreten, die erst aufgrund Veranlagung nachträglich gemäß Art. 24 Abs. 1 Buchst. d i.V.m. Art. 31 Satz 2 Buchst. b I. des DBA Brasilien entfällt.

Im Einvernehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen und den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder kann daher zur Vermeidung einer Doppelbelastung aus Billigkeitsgründen im Lohnsteuerermäßigungsverfahren auf den Lohnsteuerabzug des in Brasilien erdienten Arbeitslohns verzichtet werden, wenn der Nachweis erbracht wird, dass dieselben Einkünfte auch in Brasilien besteuert werden. Der v. g. Arbeitslohn, der von der deutschen Lohnsteuer

freigestellt werden soll, wird dabei als Freibetrag nach § 39a EStG auf der Lohnsteuerkarte eingetragen. Der Arbeitnehmerpauschbetrag ist hierbei nicht auf den freizustellenden Arbeitslohn anzurechnen. Aufgrund des eingetragenen Freibetrags ist eine Pflichtveranlagung bereits nach § 46 Abs. 1 Nr. 4 EStG vorzumerken. 

## ZSteu-Nachrichten

### Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften

#### Der Gerichtshof bestätigt, dass ein Mitgliedstaat für Schäden haftet, die dem Einzelnen durch einem Obersten Gericht zuzurechnende offenkundige Verstöße gegen das Gemeinschaftsrecht entstanden sind

EuGH, Pressemitteilung vom 13.6.2006 zum Urteil in der Rechtssache C-173/03, Traghetti del Mediterraneo SpA / Italienische Republik

Diese Haftung kann nicht auf Fälle von Vorsatz oder grob fehlerhaftem Verhalten des Richters begrenzt werden, wenn diese Begrenzung dazu führen würde, dass die Haftung in Fällen ausgeschlossen ist, in denen ein offenkundiger Verstoß gegen das anwendbare Recht begangen wurde. Die Mitgliedstaaten haften auch dann, wenn sich der offenkundige Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht aus einer Auslegung von Rechtsvorschriften oder einer Sachverhalts- und Beweiswürdigung ergibt.

1981 verklagte das Seeschiffahrtsunternehmen Traghetti del Mediterraneo (TDM) ein konkurrierendes Unternehmen, die Tirrenia di Navigazione, vor dem Tribunale Neapel. TDM wollte den Schaden ersetzt haben, den ihre Wettbewerberin ihr durch ihre dank des Erhalts staatlicher Subventionen angewandte Niedrigpreispolitik auf dem Markt des Seeverkehrs zwischen dem italienischen Festland und den Inseln Sardinien und Sizilien zugefügt habe.

TDM machte insbesondere geltend, dass das streitige Verhalten einen Akt unlauteren Wettbewerbs sowie einen nach dem EG-Vertrag verbotenen Missbrauch einer beherrschenden Stellung darstelle.

Die Schadensersatzklage wurde von allen mit der Rechtssache befassten italienischen Gerichten – in erster Instanz das Tribunale Neapel, dann als Berufungsgericht die Corte d'appello Neapel und als Kassationsgericht die Corte supre-

ma di cassazione – abgewiesen. Der Insolvenzverwalter der TDM, die sich inzwischen in Liquidation befand, war der Ansicht, dass das Urteil der Corte suprema di cassazione auf einer falschen Auslegung der Gemeinschaftsregeln beruhe, und verklagte daher die Italienische Republik vor dem Tribunale Genua. Seine Klage ist auf Ersatz des Schadens gerichtet, der der TDM aufgrund der Auslegungsfehler der Corte suprema di cassazione und der Verletzung der Pflicht zur Vorlage eines Vorabentscheidungsersuchens an den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften entstanden sei.

Das Tribunale Genua richtet daher die Frage an den Gerichtshof, ob das Gemeinschaftsrecht und insbesondere die vom Gerichtshof im Urteil Köbler (Urteil vom 30. September 2003 Rs. C-224/01, Slg. 2003, I-10239) aufgestellten Grundsätze einer nationalen Regelung wie dem italienischen Gesetz (Gesetz Nr. 117 vom 13. April 1988 über den Ersatz der in Ausübung der Rechtsprechung verursachten Schäden und die Haftung der Richter, legge n° 117 [sul] risarcimento dei danni cagionati nell'esercizio delle funzioni giudiziarie e responsabilità civile dei magistrati [GURI Nr. 88 vom 15. April 1988, S. 3]) entgegenstehen, das zum einen jegliche Haftung des Mitgliedstaats für Schäden, die dem Einzelnen durch einen von einem letztinstanzlichen nationalen Gericht begangenen Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht entstanden sind, ausschließt, wenn sich dieser Verstoß aus einer Auslegung von Rechtsvorschriften oder einer Sachverhalts- und Beweiswürdigung durch dieses Gericht ergibt, und zum anderen diese Haftung im Übrigen auf Fälle von Vorsatz und grob fehlerhaftem Verhalten des Richters begrenzt.

Der Gerichtshof erinnert zunächst daran, dass der Grundsatz, dass ein Mitgliedstaat zum Ersatz der Schäden verpflichtet ist, die dem Einzelnen durch diesem Mitgliedstaat zuzurechnende Verstöße gegen das Gemeinschaftsrecht entstehen, für jeden Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht unabhängig davon gilt, welches Organ dieses Staates durch sein Handeln oder Unterlassen den Verstoß begangen hat.

Er weist anschließend darauf hin, dass die entscheidende Rolle, die die rechtsprechende Gewalt beim Schutz der sich für den Einzelnen aus dem Gemeinschaftsrecht ergebenden Rechte spielt, geschwächt würde, wenn der Einzelne nicht unter bestimmten Voraussetzungen eine Entschädigung für die Schäden erlangen könnte, die durch einen Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht entstanden sind, der einem letztinstanzlichen Gericht eines Mitgliedstaats zuzurechnen ist. In einem solchen Fall muss der Einzelne die Möglichkeit haben, den Staat haftbar zu machen,



Blick vom Rathaus auf den Prachtboulevard in Saigon

## VIETNAM BOOMT – UND IN DEUTSCHLAND MERKT ES KEINER !

Vietnam steht nun schon seit mehr als einem Jahrzehnt nach China an zweiter Stelle der wachstumsstärksten Wirtschaftsregionen in Asien und damit auch weltweit. Infolge der radikalen Wirtschaftsreformen durch das Politbüro im Jahr 1986 konnte sich das Land still und leise und in Europa sowie in der westlichen Welt nahezu unbemerkt von einem sozialistischen Armenhaus Asiens zum exportstärksten Reisproduzenten und zum zweitgrößten Kaffee-Exportland der Welt hocharbeiten.



Vom 7.5. bis 13.5.2006 hatten wir vor Ort Gelegenheit, an den vom Wirtschaftsministerium Baden-Württemberg, der Baden-Württemberg International GmbH (bw-i) in Stuttgart und der deutschen Auslandshandelskammer in Vietnam (AHK) wieder bestens organisierten Kooperationsbörsen in Hanoi und Saigon teilzunehmen.



Motorräder in Hanoi, die Hauptverkehrsmittel in Vietnam

Solche Delegationsreisen und Kooperationsbörsen eignen sich besonders gut zur ersten Erkundung eines neuen Marktes in einem fremden Land, ganz besonders für mittelständische Unternehmen. Die politische Bedeutung dieser Delegationsreise nach Vietnam wurde unterstrichen durch die Anwesenheit und die Begleitung hochrangiger deutscher Regierungsvertreter, wie des Deutschen Botschafters in Hanoi, *Weber-Lortsch*, des Deutschen Generalkonsuls in Saigon, Dr. *Seidel*, und des Staatssekretärs (mit Kabinettsrang) im Wirtschaftsministerium Baden-Württemberg, Dr. *Mehrländer*. Auf den allesamt hochinteressanten und sehr informativen Veranstaltungen in Hanoi und in Saigon konnte man hervorragend gute unternehmerische Kontakte knüpfen.

Vietnam ist ein wunderschönes Land mit einem unerschöpflichen Reichtum an einmaligen

Naturschönheiten und Naturschätzen, mit viel Geschichte und Kultur, mit unterschiedlichen Klimazonen und mit einer über 3200 km langen Küste mit schier endlosen Bilderbuchstränden. Es bietet damit die besten Voraussetzungen für ein neues Tourismus-Eldorado in Südostasien. In Hanoi oder Saigon wähnt man sich fast in Städten Süd-Frankreichs, wie Nizza oder Marseille. Die Franzosen haben die Spuren ihrer nahezu 100-jährigen Kolonialzeit in Vietnam auffällig hinterlassen. Baguette, Croissants und Café au Lait bekommt man fast überall in bester Qualität. Auch die vielen herrschaftlichen Villen und das südliche Flair der französischen Architektur sind bleibende Zeugen der kolonialen Vergangenheit und des enormen Reichtums dieses Landes.

Hanoi kann auf den ersten Blick nicht besonders beeindruckend sein. Die Hauptstadt Vietnams erscheint eher als eine noch etwas verschlafene

## 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, FAinStR, 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 14.06.2006 und 21.06.2006 veröffentlichten Entscheidungen – Ungekürzte Originaltexte

#### a) BFH-Entscheidungen veröffentlicht am 14.06.2006: Leitsätze

21.02.2006 IX R 79/01

ESTG

#### Keine Saldierung positiver und negativer Fahrzeitveränderungen bei der Prüfung von Umzugskosten bei Ehegatten

Bei der Abgrenzung, ob Umzugskosten eines verheirateten Arbeitnehmers Aufwendungen für die Lebensführung oder deshalb nahezu ausschließlich beruflich veranlasst sind, weil sich die Fahrzeiten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte regelmäßig arbeitstäglich um insgesamt mindestens eine Stunde verkürzen, sind die Fahrzeitveränderungen der Ehegatten nicht zu saldieren.

Die Entscheidung ist nachträglich zur Veröffentlichung bestimmt worden.

Originaltext: R-427

07.03.2006 VII R 12/05

GG / BSHG / BGB / AO / FGO / KO / VerglO

#### Fiskalerbschaft – Gemeinschaftssteuer – Ertragshoheit – Verwaltungshoheit – Steuergläubiger – Gesamtgläubiger – Teilgläubiger – Konfusion – Zuwendung – Aufteilungsbescheid – Duldungspflicht – Zusammenveranlagung – Vollstreckungsbeschränkung – Revisionsrechtliches Verböserungsverbot

1. Wird der Fiskus gesetzlicher Erbe, so erledigt sich ein noch offener Einkommensteueranspruch – auch aus einer Zusammenveranlagung- vollen Umfangs durch die Vereini- gung von Forderung und Schuld (Konfusion). Es kommt nicht darauf an, ob die Erb- schaft bei dem Bundesland des letzten Wohnsitzes oder beim Bund eingetreten ist (§ 1922 i.V.m. § 1936 BGB). Der Fiskalerbe muss sich hinsichtlich des gesamten aus der Einkommensteueranlagung herrührenden Anspruchs als Gläubiger behandeln lassen.

2. Die Konfusion steht der Inanspruchnahme des anderen zusammenveranlagten Ehe- gatten, der den Vollstreckungszugriff im Umfang des Wertes unentgeltlicher Zuwen- dungen des anderen Ehegatten nach § 278 Abs. 2 Satz 1 AO 1977 dulden muss, nicht entgegen. Soweit das Bestehen der Einkommensteuerschuld Voraussetzung für die Rea- lisierung des gesetzlichen Zugriffsrechts nach § 278 Abs. 2 Satz 1 AO 1977 ist, geht die Regelung inzident von deren Fortbestehen aus.

Originaltext: R-428



- 07.03.2006 X R 12/05 **EStG**  
**Wiederkehrende Leistungen eines Erben an einen nicht zum Generationennachfolge-Verbund gehörenden Dritten**  
Wiederkehrende Leistungen, die der Erbe aufgrund eines Vermächtnisses an einen Dritten zu zahlen hat, sind nur dann – unter weiteren Voraussetzungen – beim Empfänger der Bezüge nach § 22 Nr. 1 EStG steuerbar, wenn er zum sog. Generationennachfolge-Verbund gehört. Personen, die zu einem früheren Zeitpunkt auf ihr Pflichtteilsrecht verzichtet hatten, gehören nicht zum Generationennachfolge-Verbund. **Originaltext: R-432**
- 08.03.2006 II R 10/05 **ErbStG**  
**Berechnung der Steuer für einen späteren Erwerb unter Berücksichtigung eines mit einer nicht abziehbaren Belastung beschwerten Vorerwerbs – keine Stundung der Steuer für den nicht von einer solchen Belastung betroffenen Letzterwerb**  
1. Ist ein mit einer nach § 25 Abs. 1 Satz 1 ErbStG nicht abziehbaren Belastung beschwerter Erwerb nach § 14 Abs. 1 Satz 1 ErbStG mit einem späteren Erwerb zusammenzurechnen, ist der Bruttowert des Vorerwerbs sowohl dieser Zusammenrechnung als auch der Berechnung der nach § 14 Abs. 1 Sätze 2 und 3 ErbStG abzuziehenden Steuer zugrunde zu legen.  
2. Soweit diese Berechnung zur Festsetzung einer höheren Steuer für den Letzterwerb führt als bei einer Berücksichtigung der Belastung des Vorerwerbs, ist der Mehrbetrag auch dann nicht nach § 25 Abs. 1 Satz 2 ErbStG zu stunden, wenn die Belastung bei der Entstehung der Steuer für den Letzterwerb noch nicht erloschen ist. **Originaltext: R-434**
- 14.03.2006 I R 8/05 **AO / KStG / GewStG / EStG**  
**Änderung von Steuerbescheiden aufgrund irriger Beurteilung desselben Sachverhalts – Verlust der wirtschaftlichen Identität**  
1. Der Verlust der wirtschaftlichen Identität einer GmbH gemäß § 8 Abs. 4 Satz 2 KStG 1996 setzt voraus, dass zwischen der Übertragung der Gesellschaftsanteile und der Zuführung neuen Betriebsvermögens ein sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht. Werden Anteile mehr als ein Jahr vor einem Branchenwechsel und der Zuführung neuen Betriebsvermögens übertragen, kann ein derartiger Zusammenhang nicht unterstellt werden. Maßgeblich sind vielmehr die Gegebenheiten des Einzelfalles (Anschluss an Senatsurteil vom 26. Mai 2004 I R 112/03, **ZSteu 2004, R-524**, BFHE 206, 533, BStBl II 2004, 1085, sowie Senatsbeschluss vom 15. Dezember 2004 I B 115/04, **ZSteu 2005, R-227**, BFHE 209, 53, BStBl II 2005, 528; Abweichung vom BMF-Schreiben vom 16. April 1999, BStBl I 1999, 455 Tz. 12 und 33).  
2. Ist das FA im Körperschaftsteuerbescheid 1997 sowie im Verlustfeststellungsbescheid zum 31. Dezember 1997 davon ausgegangen, eine GmbH habe ihre wirtschaftliche Identität gemäß § 8 Abs. 4 Satz 2 KStG 1996 n.F. im Jahr 1997 verloren, und werden diese Bescheide auf Antrag der GmbH aufgehoben, kann das FA grundsätzlich den bestandskräftigen Verlustfeststellungsbescheid zum 31. Dezember 1996 wegen widerstreitender Steuerfeststellungen gemäß § 174 Abs. 4 AO 1977 ändern, wenn es nunmehr davon ausgeht, der Verlust der wirtschaftlichen Identität sei nach § 8 Abs. 4 KStG 1996 a.F. bereits im Jahr 1996 eingetreten. **Originaltext: R-435**
- 28.03.2006 VII R 23 und 24/05 **ZK / ZKDVO**  
**Erstattung von Einfuhrabgaben bei wegen Schadhaftheit zurückgewiesenen Waren**  
Wird eine eingeführte Ware vom Einführer wegen ihrer Schadhaftheit zurückgewiesen und wieder aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt, steht ein vorheriger Weiterverkauf der Ware dem Anspruch des Einführers auf Erstattung der Einfuhrabgaben nur entgegen, wenn die Ware in Kenntnis ihrer Schadhaftheit verkauft worden ist. Es kommt weder darauf an, ob die Schadhaftheit der Ware im Zeitpunkt ihres Weiterverkaufs hätte erkannt werden können, noch darauf, ob die Ware an einen Abnehmer in der Gemeinschaft oder in einem Drittland weiterverkauft wurde. **Originaltext: R-438**
- 29.03.2006 X R 59/00 **GewStG / EStG**  
**Erstreckung der Gewerbesteuerbefreiung der Betriebskapitalgesellschaft auf das Besitz(personen-)Unternehmen**  
Die Befreiung der Betriebskapitalgesellschaft von der Gewerbesteuer nach § 3 Nr. 20 Buchst. c GewStG erstreckt sich bei einer Betriebsaufspaltung auch auf die Vermietungs- oder Verpachtungstätigkeit des Besitzpersonenunternehmens (Abweichung von der bisherigen Rechtsprechung; vgl. dazu insbesondere BFH-Urteile vom 13. Oktober

1983 I R 187/79, BFHE 139, 406, BStBl II 1984, 115; vom 12. November 1985 VIII R 282/82, BFH/NV 1986, 362; vom 19. März 2002 VIII R 57/99, BFHE 198, 137, BStBl II 2002, 662).

Originaltext: R-441

11.04.2006 II R 35/05

**EG / EGV / ErbStG / BewG**

**Vereinbarkeit des § 31 BewG sowie des § 13a ErbStG mit der Freiheit des Kapitalverkehrs beim Erwerb landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Vermögens**

Dem EuGH wird zur Vorabentscheidung folgende Rechtsfrage vorgelegt:

Ist es mit Art. 73b Abs. 1 EGV (jetzt Art. 56 Abs. 1 EG) vereinbar, dass für Zwecke der Erbschaftsteuer

a) in einem anderen Mitgliedstaat belegenes (ausländisches) land- und forstwirtschaftliches Vermögen mit dem gemeinen Wert (Verkehrswert) zu bewerten ist, während für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen ein besonderes Bewertungsverfahren gilt, dessen Ergebnisse durchschnittlich nur 10 v.H. der gemeinen Werte erreichen, und

b) der Erwerb inländischen land- und forstwirtschaftlichen Vermögens in Höhe eines besonderen Freibetrags außer Ansatz und der verbliebene Wert lediglich zu 60 v.H. anzusetzen ist, wenn dies bei einem Erben, der einen aus inländischem Vermögen und ausländischem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen bestehenden Nachlass erbt, dazu führt, dass der Erwerb des inländischen Vermögens wegen der Belegenheit des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens im Ausland einer höheren Erbschaftsteuer unterliegt, als dies bei Belegenheit des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens ebenfalls im Inland der Fall wäre?

Originaltext: R-446

26.04.2006 II R 3/05

**GrEStG**

**Zeitpunkt der Verwirklichung des Steuertatbestandes des § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG**

Vereinbaren die Partner eines Rechtsgeschäfts i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG nachträglich eine Erhöhung der Gegenleistung, ist der darin liegende Erwerbsvorgang in Form der zusätzlich gewährten Gegenleistung i.S. des § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG in dem Zeitpunkt gemäß § 23 Abs. 4 GrEStG verwirklicht, in dem die Bindung der Vertragspartner hinsichtlich der zusätzlich gewährten Gegenleistung eingetreten ist.

Originaltext: R-449

## b) BFH-Entscheidungen veröffentlicht am 21.06.2006: Leitsätze

14.03.2006 VIII R 80/03

**EStG**

**Betriebsunterbrechung bei dem vormaligen Besitzunternehmen**

1. Eine Betriebsunterbrechung im engeren Sinne und keine Aufgabe des Gewerbebetriebs kann bei dem vormaligen Besitzunternehmen auch dann vorliegen, wenn das Betriebsunternehmen die werbende Geschäftstätigkeit endgültig eingestellt hat.

2. Von der Absicht, den Betrieb innerhalb eines überschaubaren Zeitraums in gleichartiger oder ähnlicher Weise wieder aufzunehmen, ist auszugehen, solange die Fortsetzung objektiv möglich ist und eine eindeutige Aufgabenerklärung nicht abgegeben wird; die Fortsetzung ist objektiv möglich, solange das vormalige Besitzunternehmen sämtliche für den Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen unverändert zurückbehält.

Originaltext: R-452

24.03.2006 III R 6/04

**InvZulG**

**Investitionszulage: Dreijährige Zugehörigkeit zum Anlagevermögen, Übergang des wirtschaftlichen Eigentums, Gesamtrechtsnachfolge**

1. Die Investitionszulage nach § 1 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 InvZulG 1986 setzt voraus, dass die begünstigten Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mindestens drei Jahre nach ihrer Herstellung vom Steuerpflichtigen ausschließlich zu eigenbetrieblichen Zwecken verwendet werden und auch drei Jahre ununterbrochen zu seinem Anlagevermögen gehören.

2. Wirtschaftsgüter, die der Steuerpflichtige veräußert, gehören ab dem Zeitpunkt nicht mehr zum Betriebs- bzw. Anlagevermögen, ab dem das wirtschaftliche Eigentum auf den Erwerber übergeht.

3. Beim Verkauf eines Grundstücks mit aufstehenden Gebäuden geht das wirtschaftliche Eigentum regelmäßig zu dem Zeitpunkt auf den Erwerber über, zu dem Besitz, Nutzungen, Lasten und Gefahr übertragen werden.

Originaltext: R-454

05.04.2006 I R 43/05

EStG / HGB

**Erfüllungsrückstand bei zeitweiser Freistellung von Mietzahlungen**

Eine (im schwebenden Geschäft zu passivierende) Verbindlichkeit aus Erfüllungsrückstand setzt voraus, dass die ausstehende Gegenleistung die erbrachte Vorleistung „abgelten“ soll und ihr damit synallagmatisch zweckgerichtet und zeitlich zuordenbar ist. **Originaltext: R-456**

23.05.2006 VI R 21/03

EStG

**Häusliches Arbeitszimmer: vorab entstandene Werbungskosten, Aufwendungen für das Einrichten eines Telearbeitsplatzes, Betätigungsmittelpunkt – Prinzip der Abschnittsbesteuerung**

1. Ob und in welchem Umfang die Aufwendungen für das Herrichten eines häuslichen Arbeitszimmers für eine nachfolgende berufliche Tätigkeit als Werbungskosten abziehbar sind, bestimmt sich nach den zu erwartenden Umständen der späteren beruflichen Tätigkeit. Nicht entscheidend ist, ob die beabsichtigte berufliche Nutzung im Jahr des Aufwands bereits begonnen hat.

2. Bei einem Steuerpflichtigen, der eine in qualitativer Hinsicht gleichwertige Arbeitsleistung wöchentlich an drei Tagen an einem häuslichen Telearbeitsplatz und an zwei Tagen im Betrieb seines Arbeitgebers zu erbringen hat, liegt der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer. **Originaltext: R-458**

**Finanzgericht Köln****Am 15.06.2006 veröffentlichte Entscheidung – Ungekürzter Originaltext: Tenor**

27.04.2006 10 K 4600/04

EStG / LSTDV

**Besteuerung von Dienstwagen: Kleinere Mängel bei der Führung des Fahrtenbuches führen nicht zwingend zur 1%-Regelung**

Der Haftungsbescheid vom 29.3.2004 in Gestalt des Änderungsbescheids vom 4.6.2004 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung werden mit der Maßgabe aufgehoben, dass die Klägerin für folgende Zeiträume nicht für Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag wegen Nichtbeachtung der 1%-Regelung haftet:

27.9. bis 31.12.2000, 1.1. bis 31.12.2002 und 1.1. bis 29.2.2004. **Originaltext: R-460**

**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 14.06.2006 veröffentlichten Entscheidungen – Ungekürzte Originaltexte

##### ESTG

#### Keine Saldierung positiver und negativer Fahrzeitveränderungen bei der Prüfung von Umzugskosten bei Ehegatten

BFH, Urteil vom 21. Februar 2006 IX R 79/01

**Bei der Abgrenzung, ob Umzugskosten eines verheirateten Arbeitnehmers Aufwendungen für die Lebensführung oder deshalb nahezu ausschließlich beruflich veranlasst sind, weil sich die Fahrzeiten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte regelmäßig arbeitstäglich um insgesamt mindestens eine Stunde verkürzen, sind die Fahrzeitveränderungen der Ehegatten nicht zu saldieren.**

**Die Entscheidung ist nachträglich zur Veröffentlichung bestimmt worden.**

ESTG § 9 Abs. 1 Satz 1, § 12 Nr. 1 Satz 2, § 19 Abs. 1 Nr. 1, §§ 26, 26b

Vorinstanz: FG Rheinland-Pfalz vom 16. August 2001 4 K 1267/00

#### Gründe

##### I.

Die Beteiligten streiten über den Abzug von Umzugskosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) werden als Eheleute zur Einkommensteuer zusammen veranlagt. Der Kläger ist als Angestellter in A, die Klägerin als Lehrerin in B nichtselbständig tätig. Im April des Streitjahres (1997) zogen die Kläger von ihrer gemieteten Wohnung in A in ein Einfamilienhaus nach B, das nahe bei der Schule liegt, in der die Klägerin tätig ist. Die Klägerin hatte dieses Haus im Jahr 1992 erworben und bis zum Umzug vermietet. Sie musste vor dem Umzug eine Entfernung von 35 km zurücklegen, um von A nach B zu gelangen, während der Kläger statt bisher lediglich 4 km nun 33 km fahren muss, um seine Arbeitsstelle in A zu erreichen.

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machten die Kläger bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbständiger Arbeit Umzugskosten in Höhe von 4 191 DM als Werbungskosten geltend (Kosten für Spedition: 1 955,58 DM, Kosten für eigene Fahrten: 327,60 DM und Pauschale für sonstige Umzugskosten von 1 907 DM). Zunächst berücksichtigte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt –FA–) diese Kosten in einem Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr vom 30. November 1998. Der Sachgebietsleiter verfügte aufgrund eines Prüfhinweises am 24. November 1998 die Stornierung des Bescheides, der aber trotzdem abgesandt wurde. Am 10. Dezember 1998 erließ das FA einen Einkommensteuerbescheid, in dem es den Abzug der Umzugskosten versagte.

Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage blieb erfolglos. Das Finanzgericht (FG) führte zur Begründung aus, der Bescheid vom 30. November 1998 sei nach Aufgabe des Bekanntgabewillens durch die Stornierung nicht wirksam geworden. Die Klägerin könne die Umzugsaufwendungen nicht als Werbungskosten geltend machen. Zwar habe sich ihre Fahrzeit pro Tag um mindestens eine Stunde verkürzt. Diesen Vortei-

len seien aber die Verschlechterungen gegenüberzustellen, die sich bei dem Kläger durch die Verlängerung seiner Wegstrecke zur Arbeit um 29 km ergeben hätten. In die Gesamtwürdigung, ob der Umzug privat oder beruflich veranlasst worden sei, müssten die Vor- und Nachteile der anderen Familienmitglieder einbezogen werden, da nicht der einzelne Arbeitnehmer-Ehegatte, sondern die gesamte Familie umziehe. Überdies sei auch zu berücksichtigen, dass ein Einfamilienhaus bezogen worden sei, das sich seit dem Jahr 1992 im Eigentum der Klägerin befunden habe. Da die Aufwendungen schon dem Grunde nach nicht anzuerkennen seien, könne es das FG offen lassen, ob der Kostenansatz der Höhe nach zutref-fe.

Hiergegen richtet sich die Revision der Kläger. Es bestünden Zweifel, ob sich aus der Einkommensteuerakte eine vor der Absendung des Bescheides vom 30. November 1998 erfolgte Stornierung ergebe. Die Umzugskosten seien schon wegen der Fahrzeitverkürzung von mehr als einer Stunde als Werbungskosten abziehbar. Private Motive träten dahinter zurück.

Die Kläger beantragen, die Vorentscheidung aufzuheben und der Klage stattzugeben.

Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

##### II.

Die Revision ist begründet. Das angefochtene Urteil ist aufzuheben und der Klage stattzugeben (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung –FGO–). Das FG hat unzutreffend die von der Klägerin geltend gemachten Umzugsaufwendungen nicht als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt.

1. Nach § 9 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (ESTG) sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen, abziehbar bei der Einkunftsart, bei der sie erwachsen sind (§ 9 Abs. 1 Satz 2 ESTG).

a) Umzugskosten sind als Werbungskosten abziehbar, wenn der Umzug nahezu ausschließlich beruflich veranlasst ist, private Gründe (§ 12 Nr. 1 Satz 2 ESTG), also eine allenfalls ganz untergeordnete Rolle spielen (vgl. z.B. Urteile des Bundesfinanzhofs –BFH– vom 16. Oktober 1992 VI R 132/88, BFHE 170, 484, BStBl II 1993, 610; vom 28. April 1988 IV R 42/86, BFHE 153, 357, BStBl II 1988, 777). So verhält es sich z.B., wenn der Umzug den erforderlichen Zeitaufwand für den Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wesentlich, d.h. um mindestens eine Stunde täglich vermindert (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteil vom 23. März 2001 VI R 175/99, BFHE 195, 225, BStBl II 2001, 585).

b) Entgegen der Auffassung des FG sind bei beiderseits berufstätigen zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten die sich jeweils ergebenden Fahrzeitveränderungen nicht zusammenzurechnen. Sie sind also weder zu addieren (BFH-Urteil vom 27. Juli 1995 VI R 17/95, BFHE 178, 345, BStBl II 1995, 728; a.A. von Bornhaupt, Betriebs-Berater –BB– 1995, 2042) noch –wie hier– zu saldieren (gleicher Ansicht Schmidt/Drenseck, ESTG, 24. Aufl., § 19 Rz. 60, Stichwort Umzugskosten; MIT, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst –DStRE– 2001, 1023; a.A. Fröschl, Anmerkung in Höchstrichterliche Finanzrechtspre-



c) Liegt demnach eine nachträglich gewährte Gegenleistung i.S. des § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG vor, ist auch die Festsetzung der dadurch entstandenen Steuer in einem selbständigen Steuerbescheid nicht zu beanstanden. Die nachträglich gewährte Gegenleistung unterliegt gemäß § 23 Abs. 4 i.V.m. § 11 Abs. 1 GrEStG dem Steuersatz von 3,5 v.H., da der Steuertatbestand erst mit der Nachtragsurkunde vom Dezember 1997 verwirklicht worden ist. Mit der Gewährung einer zusätzlichen Gegenleistung (§ 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG) wird i.S. des § 23 Abs. 4 GrEStG ein (weiterer) Erwerbsvorgang verwirklicht. Der Steuertatbestand der nachträglich gewährten Gegenleistung erfüllt die Eigenschaft, Erwerbsvorgang i.S. des § 23 Abs. 4 GrEStG zu sein. Dies ergibt sich daraus, dass der ursprünglich verwirklichte Erwerbsvorgang eines seiner beiden konstituierenden Merkmale bildet, sowie aus dem rechtlichen Zusammenhang mit diesem Erwerbsvorgang. Soweit für die Anwendung des § 23 GrEStG bei Erwerbsvorgängen in Gestalt von Rechtsgeschäften darauf abgestellt

wird, ab welchem Zeitpunkt die Vertragspartner untereinander gebunden waren (vgl. dazu BFH-Urteile vom 17. September 1986 II R 136/84, BFHE 147, 538, BStBl II 1987, 35, sowie vom 29. September 2005 II R 23/04, **ZSteu 2005, R-953**, BFHE 210, 531, BStBl II 2006, 137), ist im Bereich des § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG die Bindung hinsichtlich der nachträglich gewährten Gegenleistung maßgebend. Diese Bindung ist im Streitfall erst mit den in der Nachtragsvereinbarung vom Dezember 1997 enthaltenen Vertragsänderungen eingetreten.

3. Soweit die Klägerin vorträgt, der Erwerbsvorgang sei inzwischen rückgängig gemacht worden, kann dies im Revisionsverfahren schon deshalb nicht berücksichtigt werden, weil es sich dabei um neues Vorbringen handelt (vgl. im Übrigen BFH-Urteil vom 16. Februar 2005 II R 53/03, BFHE 209, 158, BStBl II 2005, 495). ↗

## Bundesfinanzhof

### Alle am 21.06.2006 veröffentlichten Entscheidungen – Ungekürzte Originaltexte

#### ESTG

#### Betriebsunterbrechung bei dem vormaligen Besitzunternehmen

BFH, Urteil vom 14. März 2006 VIII R 80/03

**1. Eine Betriebsunterbrechung im engeren Sinne und keine Aufgabe des Gewerbebetriebs kann bei dem vormaligen Besitzunternehmen auch dann vorliegen, wenn das Betriebsunternehmen die werbende Geschäftstätigkeit endgültig eingestellt hat.**

**2. Von der Absicht, den Betrieb innerhalb eines überschaubaren Zeitraums in gleichartiger oder ähnlicher Weise wieder aufzunehmen, ist auszugehen, solange die Fortsetzung objektiv möglich ist und eine eindeutige Aufgabenerklärung nicht abgegeben wird; die Fortsetzung ist objektiv möglich, solange das vormalige Besitzunternehmen sämtliche für den Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen unverändert zurückbehält.**

EStG § 16 Abs. 3 Satz 1

Vorinstanz: FG Düsseldorf vom 14. August 2003 11 K 3786/00 F (EFG 2003, 1544)

#### Gründe

##### I.

Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin), eine KG, betrieb bis 1983 vier Kaufhäuser. Drei der Geschäftsgrundstücke befinden sich in ihrem Eigentum. An der KG waren u.a. KK und BK als Komplementäre zu jeweils 31,5 v.H. beteiligt.

1983 verpachtete die Klägerin das Handelsgeschäft an eine GmbH. Deren Gesellschafter waren KK und BK zu jeweils ein Halb. Im Verlauf des Jahres 1985 stellte die GmbH den Handel ein; das letzte Kaufhaus wurde am 31. Dezember 1985 geschlossen. Seit Januar 1986 zahlte die GmbH keine Pachten mehr. Im Zeitraum von April 1985 bis April 1988 vermietete die Klägerin die in ihrem Eigentum stehenden frei gewordenen Gewerbeflächen an verschiedene Gewerbetreibende (Lebensmittel-Einzelhandel, Sportstudios) mit Laufzeiten zwischen 5 und 13 Jahren.

Im Januar 1987 trat die GmbH als alleinige persönlich haftende Gesellschafterin in die Klägerin ein, die Einlagen von KK und BK wurden in Kom-

manditeinlagen umgewandelt. Einen entsprechenden Beschluss hatten die Gesellschafter der Klägerin bereits im Dezember 1985 gefasst. Die Klägerin erklärte durchgehend Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Nach einer Betriebsprüfung änderte der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt – FA –) die Feststellungsbescheide der Klägerin und berücksichtigte bei ihr für 1986 einen Aufgabegewinn von rd. 3,14 Mio. DM. Die dagegen gerichtete Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) entschied, ein Aufgabegewinn sei allenfalls 1985 entstanden. Daraufhin änderte das FA den Gewinnfeststellungsbescheid der Klägerin für 1985 nach § 174 der Abgabenordnung (AO 1977) und setzte den der Höhe nach unstreitigen Aufgabegewinn erneut an. Die dagegen nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage hatte ebenfalls Erfolg.

Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts (§ 16 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes – EStG –).

Das FA beantragt, das Urteil der Vorinstanz aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Die Klägerin und der Beigeladene haben keine Anträge gestellt.

##### II.

Die Revision ist nicht begründet und deshalb zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung – FGO –). Im Ergebnis zu Recht hat das FG die Aufgabe des Gewerbebetriebs der Klägerin im Jahr 1985 verneint.

1. Das FG ist davon ausgegangen, dass zwischen der Klägerin und der GmbH seit 1983 eine Betriebsaufspaltung bestanden habe, die mit Einstellung der werbenden Tätigkeit der GmbH beendet gewesen sei. Dies habe aber nicht zur Aufgabe des Betriebs der Klägerin geführt. Eine Betriebsverpachtung im Ganzen liege nicht vor, weil die Klägerin die von der GmbH zurückgegebenen Gewerbeflächen zu unterschiedlichen Zeitpunkten und mit unterschiedlichen Laufzeiten vermietet habe. Es sei jedoch von einer Betriebsunterbrechung im engeren Sinne auszugehen. Sie liege vor, wenn der Unternehmer die Absicht habe, den eingestellten Betrieb später fortzuführen und wenn die zurückbehaltenen Wirtschaftsgüter es erlaubten, den Betrieb innerhalb eines überschaubaren Zeitraums in gleichartiger oder ähnlicher Weise wieder aufzunehmen.



## 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