

IHK-Steuerinfo

März 2006

Redaktionsbeirat:

Dr. Ralf Alefs, Dipl.-Ök. Christian Bebek, Ass. Wulf Hermann, Dr. Susanne Herre, Dipl.-Bw. Achim Hoffmann, Dr. Manfred Hofmann, Dr. Heino Klingen, Dr. Matthias Leder, Dipl.-Kfm. Jutta Thormann

verantwortlicher Redakteur: Dipl.-Kfm. Jörg Schwenker

In dieser Ausgabe:

ARTIKEL	2
NEUES ENERGIESTEUERGESETZ DROHT MIT MASSIVEN STEUERERHÖHUNGEN	2
ÜBERBLICK ÜBER DIE AKTUELLE STEUERGESETZGEBUNG	3
INVESTITIONSZULAGE: BMF-SCHREIBEN VERÖFFENTLICHT	4
VORSTEUERABZUG GEFÄHRDET – VORSICHT BEI ELEKTRONISCHEN RECHNUNGEN	5
UMSATZSTEUER: EUGH: KEIN VORSTEUERABZUG BEI „MISSBRÄUCLICH PRAKTIZIERTEN“ UMSÄTZEN	6
STEUERRECHTLICHE ENTSCHEIDUNGEN DES BUNDESVERFASSUNGSGERICHT IM JAHRE 2006	7
BMF-SCHREIBEN ZUR REALTEILUNG	8
BFH VERSCHÄRFT ANFORDERUNGEN AN FAHRTENBÜCHER.....	10
LITERATUREMPFEHLUNGEN	13
BUCHFÜHRUNG UND BILANZSTEUERRECHT VISUELL	13
EINFÜHRUNG IN DIE INTERNATIONALE RECHNUNGSLEGUNG NACH IFRS	14
LEHRBUCH EINKOMMENSTEUER	15

An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:

*Dr. Ulrike Beland (Be), RA Dr. Alexander Neeser (Ne), RAin Brigitte Neugebauer (Ng),
Dipl.-Kfm. Jörg Schwenker (Sw), StB Michael Seifert (Se), RA Guido Vogt (Vo)*

DIHK – Nachdruck oder Vervielfältigung auf Papier und elektronischen Datenträgern sowie Einspeisungen in Datennetze nur mit Genehmigung des Herausgebers. Alle Angaben wurden mit größter Sorgfalt erarbeitet und zusammengestellt. Für die Richtigkeit und Vollständigkeit des Inhalts sowie für zwischenzeitliche Änderungen übernimmt der DIHK keine Gewähr.

ARTIKEL

Neues Energiesteuergesetz droht mit massiven Steuererhöhungen

Die Bundesregierung entscheidet in Kürze über ein neues Energiesteuergesetz. Es kann zu erheblichen Steuererhöhungen kommen. Da die Verhandlungen über besonders brisante Punkte aber noch nicht abgeschlossen sind, ist eine Bewertung erst nach der Kabinettsabstimmung Mitte oder Ende März möglich. Die Neuregelungen sollen schon zum 01.08.2006 greifen. Gefahren drohen an folgenden Stellen:

- Steuerbefreiung für bestimmte Prozesse: Bisher ließ die Finanzverwaltung die Energieverwendungen steuerfrei, die nicht als Heizstoff, sondern als Prozessstoff verwendet wurden. Der Europäische Gerichtshof verlangte schon vor einiger Zeit eine genauere Anpassung an die Vorschriften des europäischen Rechts (Entscheidung vom 29.04.2004, C-240/01). Diese Umsetzung erfolgt nun durch eine neue Definition des Verheizens im Energiesteuergesetz. Sie macht mehr Prozesse als bisher steuerpflichtig. Um Nachteile für energieintensive Betriebe zu vermeiden, werden in § 51 EnergieStG allerdings eine Anzahl von Prozessen von der Besteuerung wieder ausgenommen, z. B. die Herstellung und Bearbeitung von Glas, Keramik, Zement, Kalk, Gips. Die Liste des § 51 ist aber bei weitem nicht so umfassend wie der vorherige Heizerlass. Alle Unternehmen, die bisher vom Heizerlass profitierten, müssen prüfen, ob dies nach neuem Recht weiterhin möglich ist.
- Contracting: Die Steuerermäßigung und der Spitzenausgleich für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes sollen künftig auf Energienutzungen direkt im begünstigten Betrieb beschränkt werden, um sie zielgenauer zu machen und steuerliche Gestaltungen zu unterbinden. Problematisch ist daran nicht nur, dass die Ermäßigungen noch komplizierter werden. Die Neuregelungen behindern effiziente Outsourcing-Prozesse wie das Energie-Contracting. Politisch wird hier noch um Kompromisse gerungen, eine Änderung am Entwurf ist wahrscheinlich.
- Kleinaggregate: Bisher war Strom aus Anlagen bis zu einer Nennleistung von 2 MWh von der Stromsteuer befreit, sofern der Strom aus versteuerter Energie stammt. Die Steuerfreiheit wird jetzt erheblich eingeschränkt auf Anlagen bis 0,1 MWh. Der Gesetzgeber meint, dass Anlagen mit 2-MWh-Leistung bis zu 3000 Personen mit Strom versorgen können und deshalb EU-rechtlich keine „kleine Anlagen“ mehr sind. Nur diese können aber steuerbefreit werden. Nicht betroffen von der Neuregelung sind Windkraft-, Solar- und Biomasseanlagen, die ausschließlich mit erneuerbaren Energien betrieben werden, auch Notstromaggregate bleiben von der Steuer befreit.

- Biodiesel: Biodiesel verliert voraussichtlich zum 01.08.2006 seine Steuerfreiheit. Hintergrund ist der Biokraftstoffbericht 2004, der eine Überförderung des Biodiesels festgestellt hat. Die bisherigen Pläne sehen eine Besteuerung von 10 Cent pro Liter für reinen bzw. 15 Cent für vermischten Biodiesel gegenüber dem Regelsteuersatz von 47 Cent moderat vor. Auch Speiseöl soll als Konkurrenzprodukt zu Biodiesel mit 15 Cent pro Liter besteuert werden.

- Ergas als Kraftstoff: Die zurzeit bis zum 31.12.2009 befristete Steuerbegünstigung für Flüssiggase, die als Kraftstoff in Fahrzeugen verwendet werden, wird bis zum 31.12.2015 verlängert. Gleichzeitig wird die Dauer der Steuerbegünstigung für Erdgas, das zum Antrieb von Fahrzeugen verwendet wird, vom 31.12.2020 auf den 31.12.2015 zurückgeführt. In der Begründung heißt es lapidar: „Dadurch wird der in seiner Wirkung kaum überschaubare Begünstigungszeitraum für Erdgas auf ein angemessenes Maß verkürzt.“

Praxishinweis: Im Energiesteuerentwurf sind auch an anderen als den genannten Stellen Mehrbelastungen vorgesehen, z. B. bei der Besteuerung von Altölen in Recycling-Unternehmen. Insgesamt sollen durch das Gesetz 286 Mrd. € an Mehreinnahmen entstehen, allein die Biodieselbesteuerung steht mit 370 Mio. € im Finanztableau des Gesetzentwurfes. Der Entwurf des EnergieStG kündigt außerdem eine Reform der Steuerentlastungen zum 01.01.2007 an. Der Koalitionsvertrag spricht zwar davon, den Status Quo beizubehalten. Gerüchte einer Einschränkung des Begünstigtenkreises halten sich aber hartnäckig. (Be)

Überblick über die aktuelle Steuergesetzgebung

Am 08.03.2006 fand eine Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages statt. Gegenstand der Beratungen waren zum einen der Gesetzentwurf der Regierungskoalition zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung ([BT-Drs. 16/634](#)). Zum anderen wurde der Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen ([BT-Drs. 16/634](#)) sowie des Bundesrates zur Verringerung steuerlicher Missbräuche und Umgehungen ([BT-Drs. 16/520](#)) beraten. Für die Unternehmen sind insbesondere folgende Überlegungen von Interesse:

- Verbesserung der degressiven AfA auf maximal 30 % für Investitionen in bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zwischen dem 01.01.2006 und dem 31.12.2007
- Verschärfung der Pkw-Besteuerung bei Personenunternehmern: Anwendung der 1 %-Regelung nur bei betrieblicher Nutzung von mehr als 50 %

Im Rahmen der Ausschuss-Anhörungen wurde von den Regierungskoalitionen festgestellt, dass auf die ursprünglich angedachte Erweiterung der Steuerschuldnerschaft bei Gebäudereinigungsleistungen (§ 13b UStG) verzichtet wird, obwohl der Gesetzentwurf des Bundesrates eine solche Maßnahme vorschlägt. Die Gesetze sollen abschließend am 15.03.2006 im Finanzausschuss des Bundestages beraten werden, die 2./3. Lesung im Bundestag soll am 17.03.2006 stattfinden und der Bundesrat abschließend am 17.04.2006 abstimmen.

Inzwischen hat das Bundeskabinett ein weiteres Gesetzgebungsverfahren auf den Weg gebracht: das Haushaltsbegleitgesetz 2006. Vorgesehen ist darin u. a. die Anhebung des allgemeinen Umsatzsteuersatzes von 16 auf 19 % zum 01.01.2007 sowie die Anhebung der Versicherungssteuer auf 19 % ebenfalls zum 01.01.2007. Darüber hinaus soll der Pauschalbeitragssatz für geringfügig Beschäftigte (Minijobs) von 25 auf 30 % angehoben werden sowie die Sozialversicherungsfreiheit von Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschlägen auf einen Grundlohn von 25 Euro/Stunde begrenzt werden.

Schließlich hat die Bundesregierung angekündigt, im April 2006 einen weiteren Gesetzentwurf zu beschließen: das Steueränderungsgesetz 2007. In diesem Gesetz sollen u. a. Verschärfungen bei der Absetzbarkeit von Arbeitszimmern, Einschränkungen bei der steuerlichen Entfernungspauschale sowie weitere Maßnahmen der Koalitionsvereinbarung umgesetzt werden.

Fazit: Auf die Unternehmen kommen eine ganze Reihe von Steueränderungen zu. Teilweise sollen mit ihrer Hilfe gezielt Wachstumsimpulse gesetzt werden. Auf der anderen Seite wird zum Zwecke der Haushaltssanierung eine drastische Mehrwertsteuererhöhung beschlossen. Schließlich unternimmt die Gesetzgebung des wiederholten Versuch, so genannte missbräuchliche Steuergestaltungen einzudämmen. Es bleibt abzuwarten, welche Wirkungen die Gesetze erzielen, wenn sie nach abschließender Beratung im Bundesgesetzblatt veröffentlicht werden. Den Unternehmen bleibt nichts anderes übrig, als sich auf die wieder einmal zahlreichen steuerrechtlichen Einzeländerungen einzustellen. Hierzu werden wir nach Abschluss der Beratungen rechtzeitig zu einzelnen Punkten Hinweise geben. (Sw)

Investitionszulage: BMF-Schreiben veröffentlicht

Das Bundesministerium der Finanzen hat am 20.01.2006 ein umfangreiches BMF-Schreiben zur Gewährung der Investitionszulage nach dem InvZulG 2005 für betriebliche Investitionen veröffentlicht.

Als Nachfolgeregelung des zum 31.12.2004 ausgelaufenen InvZulG 1999 sichert das InvZulG 2005 für weitere 2 Jahre in reduzierter Form die Investitionsförderung für

betriebliche Investitionen. Die für die Fortführung erforderliche, beihilferechtliche Genehmigung durch die Europäische Kommission wurde mit Schreiben vom 16.06.2006 und 01.07.2005 erteilt. Die Begrifflichkeiten des InvZulG 2005 sind im Wesentlichen dem Einkommensteuerrecht entnommen und können grundsätzlich nach den dort geltenden Auslegungskriterien verstanden werden. Dennoch stellt das Investitionszulagenrecht ein eigenständiges Regelwerk dar, so dass eine unbesehene Übernahme der einkommensteuerlichen Auslegung nicht möglich ist. Das vorliegende BMF-Schreiben enthält auf 56 Seiten eine umfassende Kommentierung des InvZulG 2005, wobei die BFH-Rechtsprechung zum InvZulG 1999 und sonstigen Fördergesetzen – soweit anwendbar – einbezogen wurde.

In der Anlage 1 wurde erstmals ein Prüfschema! zur Beurteilung der KMU-Eigenschaft von Unternehmen entwickelt, das zudem ein Schema zur Ermittlung der Beteiligungsquote bei verbundenen Unternehmen beinhaltet.

Die Anlagen 2-9 enthalten Definitionen/Begriffsbestimmungen zur AMR Berlin, zu den B-Fördergebieten und dem multisektoralen Beihilferahmen. (Vo)

Vorsteuerabzug gefährdet – Vorsicht bei elektronischen Rechnungen

Problem

Wer heute mit dem PC Einkäufe tätigt, Flüge bucht etc. bekommt immer öfter eine Rechnung per E-Mail und hat dann, wenn er Unternehmer ist, ein umsatzsteuerliches Problem. Auf elektronischem Weg übermittelte Rechnungen sind nämlich zum Vorsteuerabzug nur dann zugelassen, wenn sie mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen sind, was aber eher selten ist. Unternehmer, die diese Falle nicht kennen, drucken die Rechnung aus, heften sie ab und erleben Jahre später im Rahmen einer Außenprüfung ihr „Vorsteuerwunder“.

Zudem müssen Empfänger einer elektronischen Rechnung die Signatur mit einer speziellen Software online überprüfen und unter anderem die Rechnung, den Signaturschlüssel und das Prüfprotokoll der Signaturprüfung elektronisch archivieren.

Lösung

Um diesen aufwändigen Prüf- und Archivierpflichten zu entgehen, bleibt nur übrig, sich eine ordnungsgemäße Rechnung per Post zuschicken zu lassen. Pech hat hier, wer zuvor auf eine postalische Zusendung „zu Gunsten“ einer E-Mail-Rechnung verzichtet hat, weil in diesen Fällen oftmals das Ausstellen der Papierrechnung mit einer zusätzlichen Gebühr belegt wird.

Fax-Rechnungen

Eine elektronische Übermittlung findet aber nicht nur über das Internet statt. Von noch weit reichenderer praktischer Relevanz sind die Auswirkungen auf Fax-Rechnungen. Denn auch die Übermittlung einer Rechnung per Telefax unterliegt den

strengen Signatur-Anforderungen. Auch hier genügt es gerade nicht, solche Faxe einfach abzuheften. Sie sind zum Vorsteuerabzug nicht geeignet!

Als Kuriosum sieht die Finanzverwaltung vom Signaturerfordernis jedoch ab, wenn die Rechnung von einem Standardfaxgerät an ein Standardfaxgerät gesendet wurde. PC-Faxe bleiben damit außen vor. Wer aber will das kontrollieren?

Europarechtliche Aspekte

Die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie verlangt in Art. 22 Abs. 3 Buchst. c) bei einer elektronischen Rechnungsübermittlung zumindest eine fortgeschrittene elektronische Signatur. Forderungen nach Abschaffung des Signaturerfordernisses führen deshalb kurzfristig nicht zum Ziel.

Praxishinweis: Unternehmer, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, sollten über das Internet oder per Telefax versandte Rechnungen nicht einfach abheften, sondern - bis auf die Übertragung Standardfax zu Standardfax - jeweils Papierrechnungen anfordern oder ihre EDV für elektronische Rechnungen vorbereiten. Letzteres ist vor allem für mittlere und größere Unternehmen interessant, denn es besteht die Möglichkeit erheblicher Effizienzgewinne (vgl. hierzu die neue DIHK-Broschüre zum elektronischen Rechnungsaustausch). (Ne)

Umsatzsteuer: EuGH: Kein Vorsteuerabzug bei „missbräuchlich praktizierten“ Umsätzen

Mit Urteil vom 21.02.2006 hat der Europäische Gerichtshof festgestellt, dass die 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie dahin gehend auszulegen ist, dass ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist, wenn die Umsätze, die dieses Abzugsrecht begründen, eine missbräuchliche Praxis darstellen.

In den Fällen Halifax und University of Huddersfield wurden durch eine Bank und eine Universität, deren Umsätze überwiegend von der Mehrwertsteuer befreit waren, Aufträge zur Durchführung größerer Bauarbeiten vergeben. Sowohl die Bank als auch die Universität hätten (normalerweise) nur einen geringen Teil der gezahlten Umsatzsteuer als Vorsteuer wieder erlangen können. Um dies zu verhindern, wurde unter Beteiligung extra dafür gegründeter Mehrwertsteuerpflichtiger Betriebe die gesamte Vorsteuer geltend gemacht.

Der Europäische Gerichtshof betont in der Urteilsbegründung, dass das grundsätzliche Verbot missbräuchlicher Praktiken auch auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer gelte. Werde eine missbräuchliche Praxis festgestellt, müsse auf die Lage abgestellt werden, die ohne die missbräuchliche Praxis bestanden hätte. Im Ergebnis bleiben diese Umsätze daher bei einer möglichen Vorsteuervergütung oder Umsatzsteuererklärung außer Betracht. (Ne)

Steuerrechtliche Entscheidungen des Bundesverfassungsgericht im Jahre 2006

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) veröffentlicht zu Jahresbeginn stets eine Übersicht über die Verfahren, in denen es beabsichtigt, in dem entsprechend Jahr zu entscheiden.

Nachdem bereits im letzten Jahr überraschend das Vorlageverfahren des Bundesfinanzhofes (BFH) – Az. des BVerfG 1 BvL 10/02 – über die Verfassungsmäßigkeit des geltenden **Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes** zur Entscheidung angekündigt worden war, ist das Verfahren für 2006 wieder auf die Entscheidungsliste gekommen. Derzeit werde „mit Hochdruck“ daran gearbeitet, heißt es. Auf dem Prüfstand stehen die Vorschriften zur Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage beim Betriebsvermögen, bei den Anteilen an Kapitalgesellschaften sowie beim Grundbesitz (einschließlich des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens). Der BFH hält diese für gleichheitswidrig und infolgedessen die Anwendung eines einheitlichen Steuertarifs auf alle Erwerbsvorgänge für verfassungswidrig. Die Bundesregierung will die angekündigte Reform der Erbschaftsbesteuerung maßgeblich an der Entscheidung des BVerfG orientieren. Es bleibt jedoch abzuwarten, ob das BVerfG bei seiner Entscheidung zu inhaltlichen Fragen Stellung nimmt oder die Vorlage lediglich als unzulässig zurückweist.

Auch das Vorlageverfahren des BFH – Az. des BVerfG 2 BvL 2/99 – zur Verfassungsmäßigkeit der **Tarifbegrenzung nach § 32c EStG** ist nunmehr zur Entscheidung vorgesehen. Die Vereinbarkeit der Regelung mit dem Gleichheitssatz wird vom BFH unter folgenden Aspekten in Frage gestellt: 1. die Tarifbegrenzung wird nur für gewerbliche Einkünfte gewährt, die beim Bezieher der Gewerbesteuer unterlegen haben, 2. bei Gewinnen, die von einer Körperschaft - im Rahmen einer Schachtelbeteiligung – ausgeschüttet werden, wird die Tarifbegrenzung versagt, obwohl diese Gewinne bei der Körperschaft der Gewerbesteuer unterlegen haben und 3. die Tarifbegrenzung ist für gewerbliche Einkünfte insoweit ausgeschlossen, als deren Anteil am zu versteuernden Einkommen unterhalb des die Entlastung auslösenden Grenzbetrages bleibt. Die Entscheidung ist von besonderem Interesse, da derzeit immer wieder eine privilegierte Besteuerung nicht entnommener Gewinne für Personengesellschaften gefordert wird.

Folgende, steuerlich relevante Verfahren sind ebenfalls zur Entscheidung angekündigt:

- Verfassungsbeschwerde (Az. 1 BvR 1550/03) gegen § 24c des Gesetzes über das Kreditwesen betreffend den automatischen Abruf von Kontostammdaten zu

- Zwecken der Abgaben- und Sozialverwaltung – es handelt sich nicht um die Verfahren zum automatisierten Kontenabruf nach §§ 93, 93b AO;
- Verfassungsbeschwerde (Az. 2 BvR 2194/99) zur Frage, ob hinsichtlich der Einkommen- und Gewerbebeertragsteuer eine Bindung an die Grundsätze des zur Vermögensteuer ergangenen BVerfG-Beschlusses – sog. „Halbteilungsgrundsatz“ – besteht – das Verfahren war auch bereits für 2005 angekündigt;
 - Vorlageverfahren (Az. 2 BvL 1/00) zur Frage, ob § 52 Abs. 6 Satz 1 und Satz 2 EStG in der bis einschließlich 1998 gültigen Fassung des Steuerreformgesetzes 1990 insofern gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstieß, als die darin getroffene Regelung für die Veranlagungszeiträume 1988 bis 1992 die Bildung von Rückstellungen für die Verpflichtung zu einer Zuwendung anlässlich eines Dienstjubiläums (Jubiläumsrückstellung) i. S. d. § 5 Abs. 4 EStG untersagte und für schon gebildete Rückstellungen dieser Art die gewinnerhöhende Auflösung anordnete;
 - Vorlageverfahren (Az. 2 BvL 12/01) zur Prüfung der Frage, ob die ersatzlose Streichung von § 12 Abs. 2 Satz 4 Umwandlungsteuergesetz 1995 in der Fassung bis zur Änderung durch Art. 3 Nr. 4 Buchstabe a) des Gesetzes zur Fortsetzung der Unternehmenssteuerreform vom 29. Oktober 1997 gegen Art. 20 Abs. 3, Art. 76 Abs. 1 GG verstößt, weil sie allein auf einen Vorschlag des Vermittlungsausschusses zurückgeht – das Verfahren war auch bereits für 2005 angekündigt;
 - Verfassungsbeschwerde (Az. 1 BvR 1232/00) zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der Erhebung einer Zweitwohnungssteuer auch von Wohnungsinhabern, die eine Zweitwohnung ausschließlich aus beruflichen Gründen unterhalten;
 - Verfassungsbeschwerden (Az. 2 BvR 412/04 und 2 BvR 2491/04) zur Frage, ob Art. 15 des Haushaltsbegleitgesetzes 2004 (Änderung des Biersteuergesetzes) verfassungswidrig ist;
 - Verfahren zum Finanzausgleichsgesetz (Az. 2 BvF 3/03); in diesem Verfahren ist für den 26.04.2006 eine mündliche Verhandlung angekündigt.
 - Normenkontrollantrag des Landes Berlin zur Frage, ob das Land Berlin ab dem Jahre 2002 Anspruch auf Gewährung von Sonderbedarfs-Bundesergänzungszuweisungen zum Zwecke der Haushaltssanierung gem. Art. 107 Abs. 2 Satz 3 GG hat.

Die vollständige [Liste](#) ist auf der Homepage des Bundesverfassungsgerichts unter dem Link „zu erledigende Verfahren in Jahre 2006“ zu finden. (Ng)

BMF-Schreiben zur Realteilung

Bis Ende 1998 war die steuerliche Behandlung der Realteilung gesetzlich nicht geregelt, sondern beruhte allein auf Richterrecht. Für Realteilungen ab dem 01.01.1999 (und bis zum 31.12.2000) galten die Regelungen nach dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002. Durch das Gesetz zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuer-

rechts sind die Vorschriften zur Realteilung mit Wirkung ab 2001 nochmals neu gefasst worden. Bei der Realteilung einer Mitunternehmerschaft ist danach:

- zwingend der jeweilige Buchwert anzusetzen, wenn die Wirtschaftsgüter in das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen Mitunternehmer übertragen werden, vorausgesetzt die Besteuerung der stillen Reserven ist sichergestellt;
- rückwirkend der gemeine Wert anzusetzen, soweit zum Buchwert übertragener Grund und Boden, übertragene Gebäude oder andere übertragene wesentliche Betriebsgrundlagen innerhalb einer Sperrfrist nach der Übertragung veräußert oder entnommen werden; die Sperrfrist endet drei Jahre nach Abgabe der Steuererklärung der Mitunternehmerschaft für den Veranlagungszeitraum der Realteilung;
- eine Buchwertfortführung bei Zuteilung einzelner Wirtschaftsgüter nicht zulässig, soweit die Wirtschaftsgüter unmittelbar oder mittelbar auf eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse übertragen werden; statt dessen ist der gemeine Wert anzusetzen.

Nachdem auch die Neuregelung bereits mehr als 5 Jahre gilt, hat das BMF nunmehr das seit langem angekündigte [Anwendungsschreiben](#) veröffentlicht.

Eine steuerbegünstigte Realteilung setzt danach eine Betriebsaufgabe voraus, bei der mindestens ein Realteiler eine wesentliche Betriebsgrundlage als Betriebsvermögen weiterführen muss. Ob eine wesentliche Betriebsgrundlage gegeben ist, richtet sich nach der quantitativen Betrachtungsweise (im Wirtschaftsgut ruhen erhebliche stille Reserven) oder funktionalen Betrachtungsweise (Wirtschaftsgüter sind zur Erreichung des Betriebszwecks erforderlich und von besonderem Gewicht für die Betriebsführung). Die Veräußerung oder Aufgabe eines Mitunternehmeranteils gilt nicht als Realteilung. Dies wird u. a. angenommen, wenn die Mitunternehmerschaft von dem oder den verbleibenden Mitunternehmer(n) fortgeführt wird. In diesen Fällen soll aber eine Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 3 oder 5 EStG möglich sein. Auch bei Ausscheiden eines Mitunternehmers gegen „Sachwertabfindung“ (Mitunternehmeranteil wächst den verbleibenden Gesellschaftern an, der Ausscheidende erhält eine Abfindung) soll generell kein Fall der Realteilung vorliegen. Dabei wird nicht zwischen einer Abfindung in Geld für Sachwerte und einer Abfindung in Sachwerten unterschieden.

Das übernommene Betriebsvermögen muss lt. BMF-Schreiben in das jeweilige (Einzel- bzw. Sonder-)Betriebsvermögen des Realteilers übernommen werden. Die Übertragung in das Gesamthandsvermögen einer anderen Mitunternehmerschaft wird als schädlich angesehen. Dies gilt auch dann, wenn es sich um eine personenidentische Gesellschaft handelt. Damit wird der Anwendungsbereich der steuerbegünstigten Realteilung sehr eingeschränkt. Über den Weg der Betriebsverpachtung im Ganzen können auf einzelne Realteiler übertragene Teilbetriebe an eine neue Personengesellschaft verpachtet und damit durch ehemalige Mitunternehmer gemeinsam betrie-

ben werden. Ungeklärt ist insoweit, wie lange das Betriebsvermögen in dieser Form fortgeführt bzw. zu welchem Zeitpunkt die zunächst verpachteten Teilbetriebe steuerschädlich in die Personengesellschaft eingebracht werden können.

Der im Rahmen eines Spitzen- oder Wertausgleichs gezahlte Betrag ist in der Höhe als laufender Gewinn zu versteuern, soweit er den anteiligen Buchwert übersteigt. Dieser Gewinn ist weder nach §§ 16 noch 34 EStG begünstigt, unterliegt jedoch nur dann der Gewerbesteuer, wenn er nicht auf eine natürliche Person als unmittelbar beteiligten Mitunternehmer entfällt. Sofern das Kapitalkonto der Realteiler nicht dem Buchwert des übernommenen Betriebsvermögens entspricht, ist in der jeweiligen Eröffnungsbilanz eine entsprechende Kapitalanpassung vorzunehmen.

Der rückwirkende Ansatz des gemeinen Wertes erfolgt lt. BMF-Schreiben auch dann, wenn Grund und Boden sowie Gebäude des Anlagevermögens innerhalb der Sperrfrist entnommen oder veräußert werden, die keine wesentlichen Betriebsgrundlagen darstellen. Zu beachten ist, dass lt. BMF-Schreiben zu Buchwerten durchgeführte Einbringungen nach §§ 20, 24 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG), der Formwechsel nach § 25 UmwStG und Übertragungen nach § 6 Abs. 5 EStG schädliche Veräußerungen im Sinne des § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG darstellen. Damit wirken sich nach Auffassung des BMF die vom Gesetzgeber ausdrücklich privilegierten Umstrukturierungen auf den grundsätzlich ebenfalls privilegierten Realteilungsvorgang steuerschädlich aus. Als Folge einer Veräußerung oder Entnahme während der Sperrfrist sind die in den veräußerten oder entnommenen Wirtschaftsgütern enthaltenen stillen Reserven rückwirkend aufzudecken. Der daraus resultierende Gewinn ist weder nach §§ 16 noch 34 EStG begünstigt, sondern als laufender Gewinn zu versteuern.

Das BMF-Schreiben ist auf alle offenen Fälle für Übertragungen ab dem 01.01.2001 anzuwenden. Maßgebend für den Beginn der Realteilung ist die Übertragung der ersten wesentlichen Betriebsgrundlage. Weitere Einzelheiten entnehmen Sie bitte dem BMF-Schreiben. (Ng)

BFH verschärft Anforderungen an Fahrtenbücher

Der Bundesfinanzhof (kurz: BFH) hat sich in zwei Entscheidungen vom 09.11.2005 (VI R 27/05, DStR 2006, 409) und vom 16.11.2005 (VI R 64/04, DStR 2006, 411) mit der Frage des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs auseinandergesetzt. Ob ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorliegt, führt oftmals zum Streit mit dem Finanzamt. Dies gilt insbesondere, weil der Begriff des „ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs“ gesetzlich nicht näher bestimmt ist und somit der Auslegung durch die Finanzrechtsprechung ausgesetzt ist.

Grundsätze zur Fahrtenbuchführung

Der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Aus dem Wortlaut und aus dem Sinn und Zweck der Regelung folgte nach Auffassung der BFH-Richter, dass die Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen.

Dazu gehöre auch, dass das „Fahrtenbuch“

- a) zeitnah und in geschlossener Form geführt worden ist und
- b) dass es die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstands vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergibt.

Was aber ist unter einem Fahrtenbuch zu verstehen?

Ein Fahrtenbuch ist ein Eigenbeleg des Fahrzeugführers. Es hat die Aufgabe, über die mit einem Fahrzeug unternommenen Fahrten Rechenschaft abzulegen. Die Aufzeichnungen müssen eine "buch"-förmige äußere Gestalt aufweisen (Fahrten "buch"). Die erforderlichen Angaben müssen in einer gebundenen oder jedenfalls in einer in sich geschlossenen Form festgehalten werden, die nachträgliche Einfügungen oder Veränderungen ausschließt oder zumindest deutlich als solche erkennbar werden lässt.

Praxishinweis: Aus dieser Auslegung folgt, dass lose Notizzettel begrifflich kein "Fahrtenbuch" sein können.

Wie wird der Begriff des „ordnungsgemäßen“ Fahrtenbuchs ausgelegt?

Die Angaben im Fahrtenbuch sind untereinander "ordnungsgemäß" in der vorgeannten Buchform zu verbinden. Aus dem Begriff der „Ordnungsmäßigkeit“ leitet der BFH ab, dass das Fahrtenbuch die Fahrten geordnet und in ihrem fortlaufenden zeitlichen Zusammenhang wiedergeben muss. Außerdem müssen die geführten Aufzeichnungen eine ordentliche und damit im Wesentlichen eine übersichtliche äußere Form aufweisen.

Außerdem muss ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nicht nur fortlaufend in einer geordneten und geschlossenen äußeren Form, sondern vor allem auch zeitnah geführt werden.

Ziel ordnungsgemäßer Aufzeichnungen muss es sein, die unzutreffende Zuordnung einzelner Privatfahrten zum beruflichen Nutzungsanteil wie auch deren gänzliche Nichtberücksichtigung im Fahrtenbuch möglichst auszuschließen. Dieser Anforderung wird nur die fortlaufende und zeitnahe Erfassung der Fahrten in einem geschlossenen Verzeichnis gerecht. Dieses muss aufgrund seiner äußeren Gestaltung geeignet sein, jedenfalls im Regelfall nachträgliche Abänderungen, Streichungen und Ergänzungen als solche kenntlich werden zu lassen.

BFH-Urteil vom 9. November 2005 (VI R 27/05) – Das nachträglich erstellte Fahrtenbuch ist nicht ordnungsgemäß

In diesem Urteilsfall stritten die Beteiligten über die Anerkennung eines anhand von Notizzetteln nachträglich erstellten Fahrtenbuchs. Dem Kläger wurde vom Arbeitgeber ein Dienstwagen zur Verfügung gestellt, der auch privat genutzt werden durfte. Der geldwerte Vorteil aus der Dienstwagengestellung wurde vom Arbeitgeber nach der pauschalen Wertermittlungsmethode (sog. 1 %-Regelung) erfasst. Der Kläger beantragte die Reduzierung des vom Arbeitgeber angesetzten geldwerten Vorteils aus der Dienstwagengestellung und trug vor, dass der Dienstwagen lediglich 1.330 km privat genutzt wurde. Die private Nutzung des Fahrzeugs sei daher bei einem an den angefallenen Fahrzeugkosten bemessenen Kilometersatz von 0,6175 DM tatsächlich für das ganze Jahr nur mit insgesamt 821 DM zu bewerten. Der Umfang der Privatfahrten ergebe sich aus Aufzeichnungen, die der Kläger zeitnah angefertigt habe. Dies seien zum einen eine Übersicht, in der der Kläger täglich seine Termine notiert habe, zum anderen Notizzettel, auf denen er im Fahrzeug – jeweils getrennt für jeden Tag – nach jeder Fahrt die angefahrte Stadt und die zurückgelegten Kilometer aufgeschrieben habe, und schließlich Monatsübersichten, in die der Kläger in der Regel am Abend desselben Tages, jedenfalls aber am Ende derselben Woche die sich aus den genannten Aufzeichnungen ergebenden Werte übertragen habe. Im finanzgerichtlichen Verfahren überreichte der Kläger ein auf Grundlage dieser Materialien im Laufe des Klageverfahrens erstelltes Fahrtenbuch.

Unter Anwendung der Grundsätze zur Fahrtenbuchführung versagte der BFH das vorgelegte Fahrtenbuch. Erst im Laufe des Klageverfahrens in einem geschlossenen Fahrtenbuch erfasste Eintragungen sind nicht zeitnah im Anschluss an die betreffenden Fahrten vorgenommen worden. Die Angaben entsprechen den gesetzlichen Anforderungen auch nicht dadurch, dass sie mit den im Streitjahr zwar laufend, aber lose gefertigten Aufzeichnungen auf Notizzetteln und Terminübersichten übereinstimmen. Außerdem wurden die am Ende der Fahrten erreichten Gesamtkilometerstände fast durchgängig nicht wiedergegeben. Die Notizen bieten mangels hinreichender Übersichtlichkeit schließlich auch keine Möglichkeit, die Vollständigkeit und Richtigkeit der darin enthaltenen Angaben mit einem noch vertretbaren Aufwand einer inhaltlichen Nachprüfung zu unterziehen.

BFH-Urteil vom 16.11.2005 (VI R 64/04) – Excel-Fahrtenbuch ist nicht ordnungsgemäß

Hohe Hürden stellt der BFH auch bei mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugten Dateien für die Anerkennung als ordnungsgemäßes Fahrtenbuch auf.

Solche Dateien genügen den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nur dann, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt

eingeegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind oder in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert und offen gelegt werden. Im Urteilsfall verneinte der BFH das Vorliegen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs, weil dieses ausschließlich in Excel geführt wurde. Das von dem Hersteller Microsoft entwickelte Programm Microsoft-Excel eröffnet dem Anwender die Möglichkeit zu einer nachträglichen Veränderung bereits eingeegebener Daten, deren Reichweite in der Datei selbst nicht näher dokumentiert wird. Die Eintragungen können dadurch zu einem späteren Zeitpunkt ohne größeren Aufwand an praktisch jedes gewünschte Ergebnis angepasst werden. Der Ausdruck einer solchen Datei ist deshalb zum Nachweis der Vollständigkeit und Richtigkeit der erforderlichen Angaben nicht geeignet.

Praxishinweis: Das gelte selbst dann, wenn die einzelnen Eintragungen in der Computerdatei unmittelbar im Anschluss an die jeweilige Fahrt vorgenommen worden sein sollten. Eine solche Aufzeichnungsmethode sei nicht geeignet, den fortlaufenden und lückenlosen Charakter der Angaben und ihre zeitnahe Erfassung mit hinreichender Zuverlässigkeit zu belegen. Der auf diese Weise erzeugte Datenbestand ist kein in sich geschlossenes Verzeichnis und damit auch kein Fahrten-"Buch".

Ausblick: Die Finanzverwaltung wird durch den BFH in ihrer harten Haltung zur Prüfung des Vorliegens eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs unterstützt. Dem Vernehmen nach werden gerade Lohnsteuerußenprüfer künftig noch stärker eine Fahrtenbuchprüfung vornehmen und sich vor dem Hintergrund der BFH-Rechtsprechung kaum auf einen Kompromiss einlassen. Die BFH-Rechtsprechung kommt, sofern die Finanzverwaltung diese über den Einzelfall hinaus anwendet, in allen offenen Fällen zur Anwendung. In offenen Verfahren sollte überdacht werden, ob ein Einspruchs- oder Klageverfahren zurückgenommen wird. (Se)

LITERATUREMPFEHLUNGEN

Buchführung und Bilanzsteuerrecht visuell

Zusammenhänge in Schaubildern

Reihe: NWB Steuerfachkurs

von Dipl.-Finanzwirt RegDir a. D. Wolfgang Blödtner

und Dipl.-Ökonom Kurt Bilke

8 Seiten und 20 Schaubilder DIN A 3 gefalzt auf DIN A 4

2005 Spiralbindung, 34,00 €

ISBN 3 482 54471 9

Verlag Neue Wirtschafts-Briefe



Buchführung und Bilanzsteuerrecht sind wichtige Wissensgebiete auf dem Weg zum Steuer-Profi. Und auch hier gilt: Um sich steuerrechtliches Wissen nachhaltig einzuprägen, genügt es nicht, Gesetzesinhalte und -systematiken stur auswendig zu lernen. Nur Verstehen des Stoffes führt letztendlich zum Erfolg. Es gibt unterschiedliche Wege, die zum Verständnis der Lerninhalte führen. Einer ist die Visualisierung von Zusammenhängen.

In diesem Band machen 20 Schaubilder die zentralen Grundlagen der Buchführung und des Bilanzsteuerrechts transparent und veranschaulichen die Zusammenhänge. Hinweise auf die entsprechenden Fundstellen im „Lehrbuch Buchführung und Bilanzsteuerrecht“ erleichtern – wo nötig – das Nachschlagen und Nacharbeiten des Stoffes.

„Buchführung und Bilanzsteuerrecht visuell“ ist ideal, um gelernten Stoff zu wiederholen und zu vertiefen. Denn die Schaubilder tragen zum besseren Verständnis der Inhalte bei, und nur verstandene Inhalte prägen sich ein.

Rechtsstand der Schaubilder ist der 01.01.2005.

Einführung in die internationale Rechnungslegung nach IFRS

Reihe: Betriebswirtschaft in Studium und Praxis

von Professor Dr. Hanno Kirsch

3., wesentlich überarbeitete und erweiterte Auflage, 2006,

XIV, 524 Seiten, Broschur, 29,80 €

ISBN 3 482 52043 7

Verlag Neue Wirtschafts-Briefe



Vertiefte Kenntnisse der internationalen Rechnungslegung nach IAS/IFRS sind heute für jeden Studierenden der Betriebswirtschaftslehre sowie für Teilnehmer von Bilanzbuchhalter-Kursen und Kursen zum Bilanzbuchhalter International unabdingbar.

Diese Einführung in die internationale Rechnungslegung nach IAS/IFRS enthält eine systematische Gesamtübersicht über die internationalen Rechnungslegungsstandards. Das Buch schließt sowohl theoretische Grundlagen als auch praktische Umstellungsprobleme ein. Es bietet als Lern- und Nachschlagewerk eine strukturierte Orientierungshilfe auf dem Gebiet der internationalen Rechnungslegung.

Damit der Leser das erarbeitete Wissen sofort anwenden kann, wurden zahlreiche Beispiele und umfangreiche Fallstudien aufgenommen. Besonderer Wert wird auf eine übersichtliche und durch Abbildungen unterstützte Darstellung gelegt.

Die 3. Auflage berücksichtigt die zahlreichen Änderungen und wurde an den aktuellen Stand der IAS/IFRS angepasst. Sie enthält außerdem zwei zusätzliche Fallstudien zu Fertigungsaufträgen und zur Eigenkapitalveränderungsrechnung sowie viele neue Beispiele.

Lehrbuch Einkommensteuer

Reihe: NWB Steuerfachkurs

von Professor Eberhard Rick, Dipl.-Fw. Thomas Gierschmann,
Dipl.-Fw. Gerhard Günsenheimer, Dipl.-Fw. Ulrike Martin und
Dipl.-Fw. Josef Schneider

13. Auflage, 2005, 997 Seiten, Gebunden, 69,00 €

ISBN 3 482 53543 4, Verlag Neue Wirtschafts-Briefe



Das Lehrbuch enthält den kompletten Lernstoff zur Einkommensteuer. Aufbereitet in insgesamt 16 Abschnitten, auf dem Niveau der gehobenen steuerrechtlichen Ausbildung. Ausführlich und anschaulich mit zahlreichen Beispielen und Übersichten dargestellt. Durch die didaktische Aufbereitung ist es ideal zum Selbststudium und als begleitende Lektüre zum Unterricht geeignet. Das „Lehrbuch Einkommensteuer“ wird jährlich neu aufgelegt und ist daher immer auf dem aktuellsten Rechtsstand. Die Autoren sind ausbildungserfahrene Praktiker und Dozenten an den Bildungseinrichtungen der Finanzverwaltung in Ludwigsburg und Edenkoben.

Die 13. Auflage wurde überarbeitet und dem Rechtsstand 1.1.2005 angepasst. Die Einkommensteuer-Richtlinien 2003, die auch für den Veranlagungszeitraum 2004/2005 zur Anwendung kommen, sind berücksichtigt. Außerdem alle weiteren zwischenzeitlich ergangenen Verwaltungsanweisungen und die höchstrichterliche Rechtsprechung.