

BUNDESSTEUERBLATT

2006 / Nr. 5

Abgabenordnung / Einkommensteuer / Körperschaftsteuer

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 16. Februar 2006

IV A 7 - S 0338 - 14/06

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Bundeszentralamt für Steuern
- Referat St II 1 -

nachrichtlich:
Vertretungen der Länder
beim Bund

Vorläufige Steuerfestsetzung im Hinblick auf anhängige Musterverfahren (§ 165 Abs. 1 AO); Ruhenlassen von außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren (§ 363 Abs. 2 AO); Aussetzung der Vollziehung (§ 361 AO, § 69 Abs. 2 FGO)

BMF-Schreiben vom 27. Juni 2005 (BStBl I S. 794) und vom 2. November 2005 (BStBl I S. 952);
TOP 9 der Sitzung AO IV/2005 vom 7. bis 9. Dezember 2005;
TOP 9 der Sitzung AG AO I/2006 vom 6. bis 8. Februar 2006

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird die Anlage zum BMF-Schreiben vom 27. Juni 2005 (BStBl I S. 794), zuletzt neu gefasst durch BMF-Schreiben vom 2. November 2005 (BStBl I S. 952), mit sofortiger Wirkung wie folgt gefasst:

"Festsetzungen der Einkommensteuer sind hinsichtlich folgender Punkte vorläufig vorzunehmen:

1. Beschränkte Abziehbarkeit von Vorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 3 EStG)

a) - für Veranlagungszeiträume vor 2005 -

1. Beschränkte Abziehbarkeit von Vorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 3, 4, 4a EStG)

b) - für Veranlagungszeiträume ab 2005 -

2. Nichtabziehbarkeit von Beiträgen zu Rentenversicherungen als vorweggenommene Werbungskosten bei den Einkünften im Sinne des § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a EStG
3. Besteuerung der Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften im Sinne des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG für Veranlagungszeiträume ab 2000
4. Besteuerung der Einkünfte aus Termingeschäften im Sinne des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG für Veranlagungszeiträume ab 2000
5. Anwendung des § 24b EStG (Entlastungsbetrag für Alleinerziehende) für Veranlagungszeiträume ab 2004
6. Anwendung des § 32 Abs. 7 EStG (Haushaltsfreibetrag) für die Veranlagungszeiträume 2002 und 2003
7. Anwendung des § 32c EStG für die Veranlagungszeiträume 1994 bis 2000
8. Höhe des Behinderten-Pauschbetrags (§ 33b Abs. 3 EStG)
9. Anwendung der durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 vom 29. Dezember 2003 (BGBl. I S. 3076, 2004 I S. 69) geänderten Vorschriften

10. Nichtberücksichtigung pauschaler Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben in Höhe der steuerfreien Aufwandsentschädigung nach § 12 des Gesetzes über die Rechtsverhältnisse der Mitglieder des Deutschen Bundestages.

Der Vorläufigkeitsvermerk gemäß Nummer 1 umfasst auch die beschränkte Abziehbarkeit von Beiträgen zu Krankenversicherungen.

Der Vorläufigkeitsvermerk gemäß Nummer 2 ist **im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten** sämtlichen Einkommensteuerfestsetzungen für Veranlagungszeiträume vor 2005 beizufügen.

Der Vorläufigkeitsvermerk gemäß den Nummern 3 und 4 ist Einkommensteuerbescheiden nur beizufügen, wenn die Summe der im Veranlagungszeitraum erzielten Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften im Sinne des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG bzw. aus Termingeschäften im Sinne des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG positiv ist; Bescheiden über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags im Sinne des § 23 Abs. 3 Satz 9 in Verbindung mit § 10d Abs. 4 EStG ist er nicht beizufügen. Wird mit einem Rechtsbehelf die Verfassungswidrigkeit der Besteuerung der Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften im Sinne des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG bzw. aus Termingeschäften im Sinne des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG geltend gemacht, ist abweichend von Abschnitt IV **des BMF-Schreibens vom 27. Juni 2005 (BStBl I S. 794)** auf Antrag des Steuerpflichtigen Aussetzung der Vollziehung zu gewähren, wenn der Rechtsbehelf einen Veranlagungszeitraum ab 1999 betrifft (BFH-Beschluss vom 30. November 2004, BStBl 2005 II S. 287). Aufgrund einer personellen Anweisung kann der Vorläufigkeitsvermerk gemäß den Nummern 3 und 4 auch Einkommensteuerbescheiden für den Veranlagungszeitraum 1999 sowie Bescheiden über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Einkünften für Veranlagungszeiträume ab 1999 beigelegt werden.

Der Vorläufigkeitsvermerk gemäß Nummer 5 umfasst nur die Frage, ob § 24b EStG Ehegatten in verfassungswidriger Weise benachteiligt. Er ist daher Einkommensteuerfestsetzungen nur beizufügen, wenn ein Fall des § 26 Abs. 1 EStG und der **Prüfung der Steuerfreistellung** nach § 31 EStG vorliegt.

Der Vorläufigkeitsvermerk gemäß Nummer 6 ist **im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten** sämtlichen Einkommensteuerfestsetzungen mit einer **Prüfung der Steuerfreistellung** nach § 31 EStG beizufügen. Er umfasst sowohl die Frage, ob die Abschmelzung des Haushaltsfreibetrags (§ 32 Abs. 7 EStG) verfassungswidrig ist, als auch die Frage, ob § 32 Abs. 7 EStG Ehegatten in verfassungswidriger Weise benachteiligt.

Der Vorläufigkeitsvermerk gemäß Nummer 7 ist auch Bescheiden über die gesonderte (und ggf. einheitliche) Feststellung von Einkünften beizufügen. Abweichend von Abschnitt IV **des BMF-Schreibens vom 27. Juni 2005 (BStBl I S. 794)** ist auf Antrag des Steuerpflichtigen Aussetzung der Vollziehung zu gewähren, soweit in dem angefochtenen Bescheid die einem Organträger zugerechneten Einkommen oder Einkommensteile der Organgesellschaft nicht in die Tarifbegrenzung nach § 32c EStG einbezogen worden sind (BFH-Beschlüsse vom 3. März 1998, BStBl II S. 608, und vom 11. Juni 2003, BStBl II S. 661).

Der Vorläufigkeitsvermerk gemäß Nummer 9 ist **im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten** sämtlichen Einkommensteuerfestsetzungen für Veranlagungszeiträume ab 2004, sämtlichen Bescheiden über die gesonderte (und ggf. einheitliche) Feststellung von Einkünften für Feststellungszeiträume ab 2004, sämtlichen Festsetzungen der Arbeitnehmer-Sparzulage für Kalenderjahre ab 2004, sämtlichen Körperschaftsteuerfestsetzungen für Veranlagungszeiträume ab 2004 **und sämtlichen Bescheiden über die Feststellungen nach den §§ 27, 28, 37 und 38 KStG für Veranlagungszeiträume ab 2005** beizufügen.

Der Vorläufigkeitsvermerk gemäß Nummer 10 ist **im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten** sämtlichen Einkommensteuerfestsetzungen **sowie** sämtlichen Bescheiden über die gesonderte (und ggf. einheitliche) Feststellung von Einkünften beizufügen. Aufgrund einer personellen Anweisung kann er auch Körperschaftsteuerfestsetzungen beigelegt werden."

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen (www.bundesfinanzministerium.de) unter der Rubrik Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Abgabenordnung bereit.

Im Auftrag

K r a e u s e l

Doppelbesteuerung

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 13. Februar 2006

IV B 3 - S 1302 - 1/06

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:
Bundeszentralamt für Steuern

Vertretungen der Länder
beim Bund in Berlin

Bundesfinanzakademie im
Bundesministerium der Finanzen

Gegenseitigkeitsfeststellung bei der steuerlichen Behandlung von Luft- und Schifffahrtunternehmen im Verhältnis zu Brasilien

Durch Notenwechsel zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Föderativen Republik Brasilien wurde die Gegenseitigkeit der Steuerbefreiungen bei Luft- und Schifffahrtunternehmen auf dem Gebiet der direkten Steuern nach § 49 Absatz 4 Einkommensteuergesetz ab dem 1. Januar 2006 festgestellt.

Die Feststellung der Gegenseitigkeit gilt gemäß § 49 Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes in Verbindung mit § 8 Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes, § 2 Absatz 6 des Gewerbesteuergesetzes und § 2 Absatz 3 des Vermögensteuergesetzes für den Bereich der Körperschaft-, Gewerbe- und Vermögensteuer.

Sie gilt aufgrund eines Vorbehalts der brasilianischen Seite ausdrücklich nur für juristische Personen.

Im Auftrag

M ü l l e r - G a t e r m a n n

Einkommensteuer

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 19. Januar 2006

IV C 4 - S 2223 - 2/06

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Steuerliche Berücksichtigung von Spenden und Mitgliedsbeiträgen; Abgrenzung zwischen der Förderung kultureller Zwecke und kultureller Betätigungen für die Frage des Abzugs von Mitgliedsbeiträgen (Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)

Werden kulturelle Zwecke im Sinne des Abschnitts A Nr. 3 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV gefördert, sind neben Spenden auch Mitgliedsbeiträge steuerlich abziehbar. Nur Spenden, nicht aber Mitgliedsbeiträge, dürfen steuerlich abgezogen werden, wenn kulturelle Betätigungen im Sinne des Abschnitts B Nr. 2 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV gefördert werden, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen. Werden Zwecke gefördert, die sowohl in Abschnitt A als auch in Abschnitt B der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV bezeichnet sind, dürfen ebenfalls nur Spenden, nicht aber Mitgliedsbeiträge, steuerlich abgezogen werden (§ 48 Abs. 4 Satz 2 EStDV).

Gemeinnützige Einrichtungen im Sinne des § 49 Nr. 2 EStDV, die kulturelle Zwecke im Sinne des Abschnitts A Nr. 3 der Anlage 1 zu § 48 EStDV fördern, gewähren in vielen Fällen ihren Mitgliedern geldwerte Vorteile, die in erster Linie der Freizeitgestaltung der Mitglieder dienen (Abschnitt B Nr. 2 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV).

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt in diesen Fällen Folgendes:

Gewährt eine gemeinnützige Einrichtung ihren Mitgliedern geldwerte Vorteile, durch die kulturelle Betätigungen gefördert werden, die in erster Linie der Freizeitgestaltung der Mitglieder dienen, dürfen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abgezogen werden.

Deshalb hat z. B. die Beschaffung von verbilligten oder unentgeltlichen Eintrittskarten für Mitglieder zu Veranstaltungen, die auch der Allgemeinheit zugänglich sind, zur Folge, dass die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind.

Mitgliedsbeiträge dürfen ebenfalls nicht abgezogen werden, wenn bereits die Möglichkeit der Inanspruchnahme von geldwerten Vorteilen durch Mitglieder besteht; auf die tatsächliche Inanspruchnahme kommt es nicht an. Auch wenn die gemeinnützige Einrichtung nur einzelnen Mitgliedern entsprechende geldwerte Vorteile anbietet oder gewährt, fördert sie damit eine kulturelle Betätigung im Sinne von Abschnitt B Nr. 2 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV mit der Folge, dass für alle Mitglieder die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abgezogen werden dürfen.

Dagegen führt nicht jede Annehmlichkeit, die Mitgliedern gewährt wird, schon dazu, dass die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abgezogen werden dürfen. Dies gilt z. B. für die Beschaffung von Eintrittskarten, die nicht verbilligt sind, oder die Verschaffung eines - ggf. erleichterten - Zugangs zu nicht verbilligten Eintrittskarten für Veranstaltungen, die auch der Allgemeinheit zugänglich sind. Gleiches gilt, wenn pro Kalenderjahr unentgeltlich oder teilentgeltlich ein "Dankeschönkonzert" oder eine ähnliche Veranstaltung exklusiv für Mitglieder (geschlossene Veranstaltung) angeboten wird, auch wenn sie ihrem Charakter nach einer öffentlichen Veranstaltung entspricht. Theater- und Orchesterproben, zu denen nur Mitglieder Zugang haben, sind keine ihrem Charakter nach öffentlichen Veranstaltungen. Die Möglichkeit für Mitglieder, entsprechende Proben zu besuchen, führt daher ebenfalls nicht dazu, dass die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abgezogen werden dürfen.

Diese Abgrenzung gilt unabhängig davon, ob die gemeinnützige Einrichtung einheitliche oder gestaffelte Mitgliedsbeiträge erhebt.

Wegen der bisherigen Unsicherheit in Bezug auf die Abziehbarkeit der Mitgliedsbeiträge ist es nicht zu beanstanden, wenn nach den vorstehenden Grundsätzen erstmals ab dem Jahr 2007 verfahren wird.

Unabhängig davon dienen kulturelle Betätigungen im Sinne des Abschnitts B Nr. 2 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV ebenso wie die kulturellen Zwecke im Sinne des Abschnitts A Nr. 3 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV den als besonders förderungswürdig anerkannten kulturellen Zwecken im Sinne des § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Einkommensteuer - (www.bundesfinanzministerium.de) zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Im Auftrag

C h r i s t m a n n

Einkommensteuer

Bundesministerium der Finanzen

Bonn, 9. Februar 2006

IV C 4 - S 2285 - 5/06

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Berücksichtigung von Aufwendungen für den Unterhalt von Personen im Ausland als außergewöhnliche Belastung nach § 33a des Einkommensteuergesetzes (EStG)

Inhaltsübersicht	Rz.
1. Unterhaltsempfänger	
1.1 Zum Abzug berechtigende Unterhaltsempfänger	1
1.2 Zum Abzug nicht berechtigende Unterhaltsempfänger	2
2. Feststellungslast/Beweisgrundsätze/Erhöhte Mitwirkungspflicht und Beweisvorsorge des Steuerpflichtigen	3-4
3. Nachweis der Unterhaltsbedürftigkeit	5-7
4. Unterstützung von Personen im erwerbsfähigen Alter (Erwerbsobliegenheit)	8-9
5. Nachweis von Aufwendungen für den Unterhalt	
5.1 Überweisungen	10-13
5.2 Andere Zahlungswege	14-18
6. Aufteilung einheitlicher Unterhaltsleistungen auf mehrere Personen	19
7. Unterstützung durch mehrere Personen	20-21
8. Zeitanteilige Ermäßigung des Höchstbetrags	22-27
9. Anrechnung eigener Bezüge der unterhaltenen Personen	28-31
10. Abzugsbeschränkungen	
10.1 Verhältnisse des Wohnsitzstaates (Ländergruppeneinteilung)	32-33
10.2 Opfergrenzenregelung	34-37
11. Anwendungsregelung	38

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gelten für die Berücksichtigung von Unterhaltsaufwendungen an Personen im Ausland als außergewöhnliche Belastung folgende Grundsätze:

1. Unterhaltsempfänger

1.1 Zum Abzug berechtigende Unterhaltsempfänger

Aufwendungen für den Unterhalt an Personen im Ausland dürfen nur abgezogen werden, wenn diese gegenüber dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehegatten nach inländischem Recht gesetzlich unterhaltsberechtigt sind (§ 33a Abs. 1 Satz 1 und 5, 2. Halbsatz EStG; BFH-Urteil vom 04.07.2002, BStBl II S. 760).

1.2 Zum Abzug nicht berechtigende Unterhaltsempfänger

Ein Abzug nach § 33a Abs. 1 EStG kommt nicht in Betracht, wenn der Unterhaltsempfänger

- ein Kind ist, für das ein Anspruch auf Freibeträge für Kinder nach § 32 Abs. 6 EStG oder Kindergeld besteht (§ 33a Abs. 1 Satz 3 EStG); andere Leistungen für Kinder und dem inländischen Kindergeld vergleichbare Familienbeihilfen nach ausländischem Recht stehen nach § 65 EStG dem Kindergeld gleich (BFH-Urteil vom 04.12.2003, BStBl 2004 II S. 275);
- der nicht dauernd getrennt lebende und nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Ehegatte des Steuerpflichtigen ist und das Veranlagungswahlrecht nach § 26 Abs. 1 Satz 1 i. V. mit § 1a Abs. 1 Nr. 2 EStG gegeben ist, es sei denn, § 26c EStG kommt zur Anwendung;

- der geschiedene oder dauernd getrennt lebende Ehegatte des Steuerpflichtigen ist und der Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 i. V. mit § 1a Abs. 1 Nr. 1 EStG vorgenommen wird;

- zwar nach ausländischem, aber nicht nach inländischem Recht unterhaltsberechtig ist, selbst wenn die Unterhaltspflicht des Steuerpflichtigen aufgrund internationalem Privatrechts im Inland verbindlich ist (BFH-Urteil vom 04.07.2002, a. a. O.).

2. Feststellungslast/Beweisgrundsätze/Erhöhte Mitwirkungspflicht und Beweisvorsorge des Steuerpflichtigen

Der Steuerpflichtige trägt nach den im Steuerrecht geltenden allgemeinen Beweisgrundsätzen für Steuerermäßigungen die objektive Beweislast (Feststellungslast). Bei Sachverhalten im Ausland müssen sich die Steuerpflichtigen in besonderem Maße um Aufklärung und Beschaffung geeigneter, in besonderen Fällen auch zusätzlicher Beweismittel bemühen (§ 90 Abs. 2 AO). Danach trifft den Steuerpflichtigen bei der Gestaltung der tatsächlichen Verhältnisse eine Pflicht zur Beweisvorsorge. Aus den Unterlagen muss hervorgehen, dass Geldbeträge des Steuerpflichtigen tatsächlich verwendet worden und an den Unterhaltsempfänger 3 ger gelangt sind. Der Steuerpflichtige muss, wenn er seine Aufwendungen steuerlich geltend machen will, dafür Sorge tragen, dass sichere und leicht nachprüfbare Belege oder Bescheinigungen vorliegen, die den Zugang und Abfluss der Geldbeträge erkennen lassen. Eigenerklärungen oder eidesstattliche Versicherungen sind allein keine ausreichenden Mittel zur Glaubhaftmachung (BFH-Urteil vom 03.06.1987, BStBl II S. 675). Unterlagen in ausländischer Sprache ist eine deutsche Übersetzung durch einen amtlich zugelassenen Dolmetscher, ein Konsulat oder eine sonstige zuständige (ausländische) Dienststelle beizufügen. Hierfür anfallende Aufwendungen sind keine Unterhaltsaufwendungen.

Die Erfüllung der Pflichten zur Aufklärung des Sachverhalts und zur Vorsorge und Beschaffung von Beweismitteln muss erforderlich, möglich, zumutbar und verhältnismäßig sein. Ist ein Steuerpflichtiger wegen der besonderen Situation im Wohnsitzstaat der unterhaltenen Person nicht in der Lage, beweisgeeignete Unterlagen zu erlangen, so ist ihm dies unter dem Gesichtspunkt des 4 Beweisnotstands nur nach Würdigung der Gesamtumstände des Einzelfalls anzulasten. Ein Beweisnotstand kann beispielsweise in Betracht kommen, wenn wegen der sozialen oder politischen Verhältnisse (etwa im Falle eines Bürgerkriegs) im Heimatland des Empfängers die Beschaffung von beweiserheblichen Unterlagen nicht möglich oder für den Steuerpflichtigen mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden und daher unzumutbar ist (BFH-Urteil vom 02.12.2004, BStBl 2005 II S. 483).

3. Nachweis der Unterhaltsbedürftigkeit

Voraussetzung für den Abzug von Unterhaltsaufwendungen ist der Nachweis über die Unterhaltsbedürftigkeit der im Ausland lebenden unterhaltenen Person. Hierzu sind folgende Angaben des Steuerpflichtigen und der unterhaltenen Person erforderlich:

- das Verwandtschaftsverhältnis der unterhaltenen Person zum Steuerpflichtigen oder seinem Ehegatten,

Name, Geburtsdatum und -ort, berufliche Tätigkeit, Anschrift, Familienstand der unterhaltenen Person sowie eine Aussage, ob - zu ihrem Haushalt noch weitere Personen gehören; diese Angaben sind durch eine Bestätigung der Heimatbehörde (Gemeinde-/Meldebehörde) der unterhaltenen Person nachzuweisen,

Angaben über Art und Umfang der eigenen Einnahmen (einschließlich Unterhaltsleistungen von dritter Seite) und des eigenen 5 Vermögens der unterhaltenen Person im Kalenderjahr der Unterhaltsleistung sowie eine Aussage darüber, ob die unterhaltene Person nicht, gelegentlich oder regelmäßig beruflich tätig war und ob Unterstützungsleistungen aus öffentlichen Mitteln erbracht worden sind. Bei erstmaliger Antragstellung sind außerdem detaillierte Angaben darüber zu machen, wie der Unterhalt bisher bestritten worden ist, welche jährlichen Einnahmen vor der Unterstützung bezogen worden sind, ob eigenes Vermögen vorhanden war und welcher Wert davon auf Hausbesitz entfällt. Die Einnahmen sind durch Vorlage geeigneter Unterlagen (z. B. Steuerbescheide, Rentenbescheide, Verdienstbescheinigungen, Bescheide der ausländischen Arbeits- oder Sozialverwaltung) zu belegen,

- Angaben darüber, ob noch andere Personen zum Unterhalt beigetragen haben, welche Unterhaltsbeiträge sie geleistet haben und ab wann und aus welchen Gründen die unterhaltene Person nicht selbst für ihren Lebensunterhalt aufkommen konnte.

Zur Erleichterung und Vereinheitlichung der insoweit vorzunehmenden Sachverhaltsaufklärung und zur erleichterten Beweisführung werden zweisprachige Unterhaltserklärungen in den gängigsten Sprachen nach anliegendem Muster aufgelegt und auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (www.bundesfinanzministerium.de) zum Download bereitgestellt. Die Richtigkeit der darin zu den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen geforderten detaillierten Angaben ist durch Unterschrift 6 der unterhaltenen Person zu bestätigen und durch Vorlage geeigneter Unterlagen (z. B. Familienstandsbescheinigung, Steuerbescheide, Rentenbescheide, Verdienstbescheinigungen, Bescheide der Arbeits- oder Sozialverwaltung) zu belegen. Für jede unterhaltene Person ist eine eigene Unterhaltserklärung einzureichen. Die Vorlage der Unterhaltserklärung schließt nicht aus, dass das Finanzamt nach den Umständen des Einzelfalls weitere Auskünfte oder Nachweise verlangen kann.

7 Ist eine Unterhaltserklärung nur unvollständig ausgefüllt, so ist grundsätzlich die Bedürftigkeit der sie betreffenden Person nicht anzuerkennen (BFH-Urteil vom 02.12.2004, a. a. O.).

4. Unterstützung von Personen im erwerbsfähigen Alter (Erwerbsobliegenheit)

Bei Personen im erwerbsfähigen Alter ist davon auszugehen, dass sie ihren Lebensunterhalt durch eigene Arbeit verdienen (BFH-Urteil vom 02.12.2004, a. a. O.). Hierzu hat die unterhaltsberechtigte Person ihre Arbeitskraft als die ihr zur Bestreitung ihres Lebensunterhalts zur Verfügung stehende Quelle in ausreichendem Maße auszuschöpfen (sog. Erwerbsobliegenheit). Für Personen im erwerbsfähigen Alter sind daher grundsätzlich keine Unterhaltsaufwendungen anzuerkennen.

Der Einsatz der eigenen Arbeitskraft darf nicht gefordert werden, wenn die unterhaltsberechtigte Person aus gewichtigen Gründen keiner oder nur in geringem Umfang einer Beschäftigung gegen Entgelt nachgehen kann (BFH-Urteil vom 13.03.1987, BStBl II S. 599). Als Gründe kommen beispielsweise Alter, Behinderung, schlechter Gesundheitszustand, die Erziehung oder Betreuung von Kindern unter sechs Jahren, die Pflege behinderter Angehöriger, ein ernsthaft und nachhaltig betriebenes Studium oder eine Berufsausbildung in Betracht.

5. Nachweis von Aufwendungen für den Unterhalt

5.1 Überweisungen

Post- und Bankbelege

Überweisungen sind grundsätzlich durch Post- oder Bankbelege (Buchungsbestätigung oder Kontoauszüge) nachzuweisen, die die unterhaltene Person als Empfänger ausweisen. Durch solche Unterlagen wird in der Regel in hinreichendem Maße bewiesen, wann und wie viel Geld aus dem Vermögensbereich des Unterhaltsleistenden abgeflossen ist, und es kann im Allgemeinen unterstellt werden, dass diese Beträge auch in den Verfügungsbereich des Adressaten gelangt, nämlich auf dessen Bankkonto im Ausland verbucht bzw. von der Post bar ausgehändigt worden sind (BFH-Urteil vom 14.05.1982, BStBl II S. 772). Für den Geldtransfer anfallende Aufwendungen (Porto, Spesen und Bearbeitungsgebühren) sind keine Unterhaltsaufwendungen.

Mehrere Personen

Werden mehrere Personen, die in einem gemeinsamen Haushalt oder im selben Ort leben, unterhalten, so genügt es, wenn die Überweisungsbelege auf den Namen einer dieser Personen lauten.

Auslandskonto

Bei Überweisungen auf ein nicht auf den Namen der unterhaltenen Person lautendes Konto im Ausland muss der Steuerpflichtige neben den inländischen Zahlungsbelegen eine Bescheinigung der Bank über die Kontovollmacht und über Zeitpunkt, Höhe und Empfänger der Auszahlung vorlegen.

Ersatzbelege

Sind Zahlungsbelege abhanden gekommen, hat der Steuerpflichtige Ersatzbelege zu beschaffen.

5.2 Andere Zahlungswege

Allgemeine Grundsätze

Der Steuerpflichtige kann auch einen anderen Zahlungsweg wählen, wenn die so erbrachte Unterhaltsleistung in hinreichender Form nachgewiesen wird (BFH-Urteil vom 14.05.1982, BStBl II S. 774). Entsprechend den unter Rz. 3, 4 dargelegten Grundsätzen sind bei baren Unterhaltszahlungen erhöhte Beweisanforderungen zu erfüllen. Abhebungsnachweise und detaillierte Empfängerbestätigungen sind erforderlich. Zwischen der Abhebung und jeweiligen Geldübergabe muss ein ausreichender Sachzusammenhang (Zeitraum von höchstens zwei Wochen) bestehen. Die Durchführung der Reise ist stets durch Vorlage von Fahrkarten, Tankquittungen, Grenzübertrittsvermerken, Flugscheinen, Visa usw. nachzuweisen.

Mitnahme von Bargeld bei Familienheimfahrten

Erleichterungen gelten bei Familienheimfahrten des Steuerpflichtigen zu seiner von ihm unterstützten und im Ausland lebenden Familie. Eine Familienheimfahrt liegt nur vor, wenn der Steuerpflichtige seinen im Ausland lebenden Ehegatten besucht, der dort weiter den Familienhaushalt aufrecht erhält. Lebt auch der Ehegatte im Inland und besucht der Steuerpflichtige nur seine im Ausland lebenden Kinder oder die eigenen Eltern, liegt keine Familienheimfahrt vor mit der Folge, dass die allgemeinen Beweisgrundsätze gelten (BFH-Urteil vom 19.05.2004, BStBl 2005 II S. 24).

Es kann grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass der Steuerpflichtige je Familienheimfahrt einen Nettomonatslohn für den Unterhalt des Ehegatten, der Kinder und anderer am Ort des Haushalts der Ehegatten lebender Angehöriger mitnimmt. Diese Beweiserleichterung gilt nur für bis zu vier im Kalenderjahr nachweislich durchgeführte Familienheimfahrten. Im Rahmen der

Beweiserleichterung kann aber höchstens ein Betrag geltend gemacht werden, der sich ergibt, wenn der vierfache Nettomonatslohn um die auf andere Weise erbrachten und nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten Zahlungen gekürzt wird (vgl. BFH-Urteil vom 04.08.1994, BStBl 1995 II S. 114). Macht der Steuerpflichtige höhere Aufwendungen als (pauschal) den vierfachen Nettomonatslohn geltend, müssen alle Zahlungen entsprechend den allgemeinen Grundsätzen nachgewiesen werden.

Beispiel 1

Ein Arbeitnehmer hat seinen Familienhaushalt (Ehefrau, minderjähriges Kind, verwitwete Mutter) in Spanien (Ländergruppe 1). Er hat im Jahr 2006 **nachweislich** zwei Heimfahrten unternommen und macht die Mitnahme von Bargeld im Wert von je 1 500 € geltend, ohne diese jedoch nachweisen zu können. Außerdem hat er drei Zahlungen in Höhe von jeweils 1 450 € nachgewiesen. Sein Nettomonatslohn beläuft sich auf 1 312 €. Die Opfergrenze (vgl. Rz. 34-37) kommt nicht zur Anwendung.

1. Aufwendungen für den Unterhalt:	
Mitnahme von Bargeld	2 624 €
(2 Familienheimfahrten x 1 312 €)	
Überweisungen (3 x 1 450 €)	4 350 €
Summe	6 974 €
2. Berechnung:	
Vierfacher Nettomonatslohn (1 312 € x 4)	5 248 €
(jährlich höchstens anzusetzen im Rahmen der Beweiserleichterung)	
./. Anderweitig nachgewiesene Zahlungen	4 350 €
Verbleibender Betrag	898 €
Anzusetzende Unterhaltsaufwendungen (4 350 € + 898 €)	5 248 €

Geldtransfer durch eine Mittelsperson

Der Geldtransfer durch eine Mittelsperson kann grundsätzlich nicht anerkannt werden. Dies gilt nicht, wenn wegen der besonderen Situation im Wohnsitzstaat (z. B. Krisengebiet) ausnahmsweise kein anderer Zahlungsweg möglich ist. In diesem Fall ist neben der Identität der Mittelsperson (Name und Anschrift) der genaue Reiseverlauf darzustellen sowie ein lückenloser Nachweis über die Herkunft des Geldes im Inland und über jeden einzelnen Schritt bis zur Übergabe an die unterhaltene Person zu erbringen.

Empfängerbestätigung

Eine Empfängerbestätigung muss für die Übergabe jedes einzelnen Geldbetrags ausgestellt werden. Sie muss den Namen und die Anschrift des Steuerpflichtigen und der unterhaltenen Person, den Ort, das Datum der Ausstellung und die Unterschrift des Empfängers sowie den Zeitpunkt der Geldübergabe enthalten. Um die ihr zugedachte Beweisfunktion zu erfüllen, muss sie Zug um Zug gegen Hingabe des Geldes ausgestellt werden. Nachträglich ausgestellte oder zusammengefasste Empfängerbestätigungen sind nicht anzuerkennen.

6. Aufteilung einheitlicher Unterhaltsleistungen auf mehrere Personen

Werden Personen unterhalten, die in einem gemeinsamen Haushalt oder am selben Ort leben, sind die insgesamt nachgewiesenen bzw. glaubhaft gemachten Aufwendungen einheitlich nach Köpfen aufzuteilen, auch soweit unterhaltene Personen nicht zu den zum Abzug berechtigenden Unterhaltsempfängern (Rz. 2) gehören (BFH-Urteile vom 12.11.1993, BStBl 1994 II S. 731 und vom 19.06.2002, BStBl II S. 753).

Beispiel 2

Ein Steuerpflichtiger unterstützt im Jahr 2006 seine Ehefrau, sein minderjähriges Kind (Kindergeld wird gewährt), seine verwitwete Mutter und seine Schwester, die im Heimatland in einem gemeinsamen Haushalt leben, mit 6 000 €.

Von den Aufwendungen für den Unterhalt in Höhe von 6 000 € entfallen auf jede unterstützte Person 1 500 € (6 000 € : 4). Die Schwester des Steuerpflichtigen und das minderjährige Kind gehören nicht zu den zum Abzug berechtigenden Unterhaltsempfängern (Rz. 1). Abziehbar sind - vorbehaltlich anderer Abzugsbeschränkungen - lediglich die für die Ehefrau (1 500 €) und die Mutter (1 500 €) erbrachten Aufwendungen.

7. Unterstützung durch mehrere Personen

Unterstützung durch mehrere unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Personen

Werden Aufwendungen für eine unterhaltene Person von mehreren unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen getragen, so wird bei jedem der Teil des sich hiernach ergebenden Betrags abgezogen, der seinem Anteil am Gesamtbetrag der Leistung entspricht (§ 33a Abs. 1 Satz 6 EStG).

Beispiel 3

Vier Töchter A, B, C und D unterstützen ihren in Spanien (Ländergruppe 1) lebenden bedürftigen Vater im Jahr 2006 mit jeweils 250 € monatlich.

Der Abzug der Aufwendungen für den Unterhalt von insgesamt 12 000 € ist auf den Höchstbetrag von 7 680 € (§ 33a Abs. 1 Satz 1 EStG) beschränkt. Dieser ist entsprechend dem Anteil der Töchter am Gesamtbetrag der Leistungen mit jeweils 1 920 € (7 680 € : 4) abziehbar.

Unterstützung durch eine im Inland nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Person

Tragen mehrere Personen zum Unterhalt bei und ist eine davon im Inland nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, wird diese bei der Aufteilung des abziehbaren Betrags nicht berücksichtigt. Deren Unterhaltsleistungen sind bei der unterhaltenen Person als Bezüge (Rz. 28) zu erfassen.

Beispiel 4

Sachverhalt wie Beispiel 3, die Tochter D lebt jedoch in Frankreich.

Höchstbetrag (§ 33a Abs. 1 Satz 1 EStG)	7 680 €	
— Anrechenbare Bezüge (250 € x 12)	3 000 €	
— Kostenpauschale	<u>– 180 €</u>	
	2 820 €	
— Anrechnungsfreier Betrag	<u>– 624 €</u>	
Anzurechnende Bezüge	2 196 €	<u>2 196 €</u>
Abziehbarer Höchstbetrag		5 484 €

Bei den Töchtern A, B und C ist wegen ihrer Leistungen in gleicher Höhe jeweils ein Betrag von 1 828 € (5 484 € : 3) abzuziehen.

8. Zeitanteilige Ermäßigung des Höchstbetrags

Feststellung der Monate der Unterhaltszahlungen

Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die allgemeinen Voraussetzungen für den Abzug von Aufwendungen für den Unterhalt nicht vorgelegen haben, ermäßigt sich der nach Rz. 32, 33 in Betracht kommende Höchstbetrag um ein Zwölftel (§ 33a Abs. 4 Satz 1 EStG). Es ist deshalb festzustellen, für welche Monate Zahlungen geleistet wurden.

Beispiel 5

Der Steuerpflichtige unterstützt seine in Italien (Ländergruppe 1) lebende bedürftige 70 Jahre alte Mutter durch monatliche Überweisungen vom Juni bis Dezember 2006 in Höhe von 800 €.

Nachgewiesene Aufwendungen für den Unterhalt	5 600 €
Höchstbetrag (§ 33a Abs. 1 Satz 1 EStG)	7 680 €
Zeitanteilige Ermäßigung des Höchstbetrags um 5/12	
(§ 33a Abs. 4 Satz 1 EStG, erste Zahlung im Juni)	<u>3 200 €</u>
Abziehbare Aufwendungen für den Unterhalt (7/12)	4 480 €

Zeitliche Zuordnung der Unterhaltsaufwendungen

Unterhaltsaufwendungen können nur abgezogen werden, soweit sie dem laufenden Lebensbedarf der unterhaltenen Person im Kalenderjahr der Leistung dienen.

Auch nur gelegentliche oder einmalige Leistungen im Kalenderjahr können Aufwendungen für den Unterhalt sein. Die Unterstützung und die Eignung der Leistungen zur Deckung des laufenden Unterhalts sind dabei besonders sorgfältig zu prüfen. Unterhaltsaufwendungen dürfen aber grundsätzlich nicht auf Monate vor ihrer Zahlung zurückbezogen werden. Dabei ist davon auszugehen, dass der Unterhaltsverpflichtete seine Zahlungen so einrichtet, dass sie zur Deckung des Lebensbedarfs der unterhaltenen Person bis zum Erhalt der nächsten Unterhaltszahlung dienen. Etwas anderes gilt, wenn damit Schulden getilgt werden, die der unterhaltenen Person in den vorangegangenen Monaten des Jahres durch Bestreitung von Lebenshaltungskosten entstanden sind, und wenn der Steuerpflichtige dies nachweist (BFH-Urteil vom 02.12.2004, a. a. O.).

- 25 Soweit Zahlungen auch dazu bestimmt sind, den Unterhaltsbedarf des folgenden Jahres abzudecken, können sie weder für das Jahr der Zahlung noch für das Folgejahr berücksichtigt werden (BFH-Urteil vom 22.05.1981, BStBl II S. 713).

Vereinfachungsregelungen

Aus Vereinfachungsgründen kann davon ausgegangen werden, dass

- Unterhaltsleistungen an den Ehegatten stets zur Deckung des Lebensbedarfs des gesamten Kalenderjahrs bestimmt sind;
- bei Unterhaltsleistungen an andere unterhaltene Personen die einzelne Zahlung ohne Rücksicht auf die Höhe ab dem Zeitpunkt, in dem sie geleistet wurde, zur Deckung des Lebensbedarfs der unterhaltenen Person bis zur nächsten Zahlung reicht. Dies gilt auch, wenn einzelne Zahlungen den auf einen Monat entfallenden anteiligen Höchstbetrag nicht erreichen;
- die einzige oder letzte Unterhaltsleistung im Kalenderjahr der Bedarfsdeckung bis zum Schluss des Kalenderjahrs dient;
- bei jeder nachgewiesenen Familienheimfahrt Unterhalt geleistet wird (Rz. 15, 16),
- Unterhaltsleistungen an den Ehegatten auch zum Unterhalt anderer Personen bestimmt sind, die mit diesem in einem gemeinsamen Haushalt oder am selben Ort leben.

Beispiel 6

Der Steuerpflichtige unterstützt im Jahr 2006 seine in Kanada (Ländergruppe 1) lebende bedürftige Ehefrau durch eine einmalige Zahlung im Monat Juli in Höhe von 5 000 €.

Es ist davon auszugehen, dass die Aufwendungen für den Unterhalt an die Ehefrau zur Deckung des Lebensbedarfs des gesamten Kalenderjahres bestimmt sind. Die Aufwendungen für den Unterhalt sind in voller Höhe (5 000 €) abziehbar.

Beispiel 7

Der Steuerpflichtige unterstützt seinen in Slowenien (Ländergruppe 2) lebenden bedürftigen schwerkranken Vater durch gelegentliche Überweisungen im Laufe des Jahres 2006 in Höhe von 3 200 €, und zwar im Februar mit 1 200 € und im November mit 2 000 €.

Es ist aus Vereinfachungsgründen davon auszugehen, dass die Zahlung im Februar ohne Rücksicht auf die Höhe zur Deckung des Lebensbedarfs des Vaters bis zur nächsten Zahlung im November reicht. Die tatsächlich geleisteten Unterhaltszahlungen sind in voller Höhe (3 200 €) abziehbar, da sie unter dem anteiligen Höchstbetrag von 5 280 € (11/12 von 5 760 €) liegen.

Beispiel 8

Der Steuerpflichtige unterstützt im Jahr 2006 seine in Italien (Ländergruppe 1) lebende bedürftige 80 Jahre alte Mutter durch eine einmalige Zahlung im Monat Juli in Höhe von 5 000 €.

Es ist davon auszugehen, dass die Aufwendungen für den Unterhalt an die Mutter der Bedarfsdeckung bis zum Schluss des Kalenderjahres dienen. Von den tatsächlichen Aufwendungen für den Unterhalt in Höhe von 5 000 € sind jedoch unter Berücksichtigung der zeitanteiligen Kürzung des Höchstbetrags nach § 33a Abs. 4 Satz 1 EStG lediglich 3 840 € (6/12 von 7 680 €) abziehbar.

Beispiel 9

Wie Beispiel 8, aber der Steuerpflichtige leistet vier Zahlungen in Höhe von insgesamt 8 000 € (je 2 000 € im Februar, Juni, August und November).

Es ist davon auszugehen, dass von Februar an (Zeitpunkt der ersten Unterhaltsleistung) Unterhalt erbracht wurde und dass die letzte Unterhaltsrate der Bedarfsdeckung bis zum Ende des Kalenderjahrs dient. Die tatsächlichen Aufwendungen in Höhe von 8 000 € sind damit unter Berücksichtigung der zeitanteiligen Kürzung des Höchstbetrags nach § 33a Abs. 4 Satz 1 EStG lediglich in Höhe von 7 040 € (11/12 von 7 680 €) abziehbar.

Zeitpunkt des Abflusses der Unterhaltsleistung

Eine Unterhaltsleistung ist in dem Zeitpunkt abgeflossen, in dem der Steuerpflichtige die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Geld verliert. Für Überweisungen bedeutet dies, dass die Leistung spätestens mit der Lastschrift (Wertstellung) bei der unterstützenden Person abgeflossen ist (BFH-Urteil vom 06.03.1997, BStBl II S. 509).

Beispiel 10

Der Steuerpflichtige überweist mit Wertstellung 23.12.2005 einen Betrag von 3 000 € an seine bedürftige Mutter in der Türkei. Das Geld wird am 06.01.2006 auf dem Konto der Mutter gutgeschrieben.

Die Unterhaltsleistung ist in 2005 abgeflossen (§ 11 Abs. 2 EStG). Daher sind die Unterhaltsaufwendungen als Leistungen des Monats Dezember 2005 zu berücksichtigen. Eine Berücksichtigung in 2006 ist nicht möglich.

9. Anrechnung eigener Bezüge der unterhaltenen Personen

Begriff der Bezüge

Bezüge sind alle Einnahmen in Geld oder Geldeswert, die nicht im Rahmen der einkommensteuerrechtlichen Einkunftsermittlung erfasst werden. Bezüge im Ausland, die - wenn sie im Inland anfielen - Einkünfte wären, sind wie inländische Einkünfte zu 28 ermitteln. Unter Beachtung der Ländergruppeneinteilung (Rz. 32, 33) sind Sachbezüge nach der jeweils geltenden Sachbezugsverordnung mit dem sich ergebenden Anteil anzusetzen und die Pauschbeträge für Werbungskosten (§ 9a EStG) zu berücksichtigen.

Umrechnung ausländischer Bezüge

29 Ausländische Bezüge sind in Euro umzurechnen. Hierfür können die jährlich vom Bundeszentralamt für Steuern im Bundessteuerblatt Teil I für Zwecke des Familienleistungsausgleichs veröffentlichten Devisenkurse zugrunde gelegt werden.

Berücksichtigung der Kostenpauschale

30 Bei Bezügen, die nicht wie inländische Einkünfte ermittelt werden, ist eine Kostenpauschale von 180 € unter Beachtung der Ländergruppeneinteilung zu berücksichtigen, wenn nicht höhere Aufwendungen geltend gemacht werden.

Beispiel 11

Ein Steuerpflichtiger unterstützt seine im Heimatland (Ländergruppe 2) lebenden Eltern durch zwei Überweisungen am 03.04. und am 06.09.2006 von jeweils 750 €. Der Vater erzielt in 2006 Bezüge aus gewerblicher Tätigkeit (Rz. 28) von - umgerechnet - 1 000 € im Kalenderjahr. Die Mutter bezieht eine Rente von - umgerechnet - 1 440 € im Kalenderjahr.

1. Höhe der Aufwendungen für den Unterhalt	
Nachgewiesene Zahlungen	1 500 €
2. Berechnung der Höchstbeträge	
7 680 € x 2	15 360 €
Zeitanteilige Ermäßigung auf 9/12 (§ 33a Abs. 4 Satz 1 EStG) (Erste Zahlung im April)	11 520 €
Ermäßigung nach der Ländergruppen- einteilung auf 3/4	8 640 €
3. Berechnung der anzurechnenden Bezüge	
3.1 Bezüge aus gewerblicher Tätigkeit (Vater)	1 000 €
Im Unterstützungszeitraum anteilig: 9/12 (April bis Dezember, § 33a Abs. 4 Satz 2 EStG)	750 €
3.2 Renteneinnahmen (Mutter) (eine Berechnung des Ertragsanteils entfällt, da die Rente in voller Höhe Bezug ist)	1 440 €
Werbungskostenpauschbetrag 102 € (für den den sonstigen Einkünften vergleichbaren Rentenanteil)	102 €
Kostenpauschale 180 € (für den Rentenanteil, der bei einer inlän- dischen Rente als Bezug zu erfassen wäre)	- 180 €
Anzusetzende Rente	1 158 €
Im Unterstützungszeitraum angefallen: 9/12 (April bis Dezember, § 33a Abs. 4 Satz 2 EStG)	<u>868 €</u>
3.3 Summe der anteilig anzurechnenden Bezüge (April bis Dezember, § 33a Abs. 4 Satz 2 EStG)	1 618 €
Anrechnungsfreier Betrag (§ 33a Abs. 1 Satz 4 EStG): 624 € x 2	1 248 €
Kürzung nach der Ländergruppen- einteilung auf ³ / ₄	936 €
Im Unterstützungszeitraum anteilig zu berücksichtigen: 9/12	<u>702 €</u>
Summe der anzurechnenden Bezüge	916 €
4. Berechnung des abziehbaren Höchstbetrags	
Ermäßigte zeitanteilige Höchstbeträge (Nr. 2)	8 640 €
Anzurechnende Bezüge (Nr. 3)	- 916 €
Abziehbarer Höchstbetrag	<u>7 724 €</u>

Abziehbar sind jedoch höchstens die nachgewiesenen Unterhaltsaufwendungen in Höhe von 1 500 € (Nr. 1).

Unterstützungszeitraum/Schwankende Bezüge

- 31 Bezüge der unterhaltenen Person, die auf Kalendermonate entfallen, in denen die Voraussetzungen für die Anerkennung von Aufwendungen für den Unterhalt nicht vorliegen, vermindern den ermäßigten Höchstbetrag nicht (§ 33a Abs. 4 Satz 2 EStG).
Bei schwankenden Bezügen ist aus Vereinfachungsgründen keine monatliche Betrachtungsweise bzw. Zuordnung vorzunehmen, sondern der jeweilige Unterstützungszeitraum als Ganzes zu sehen.

10. Abzugsbeschränkungen

10.1 Verhältnisse des Wohnsitzstaates (Ländergruppeneinteilung)

Aufwendungen für den Unterhalt können nur abgezogen werden, soweit sie nach den Verhältnissen des Wohnsitzstaates notwendig und angemessen sind (§ 33a Abs. 1 Satz 5 EStG). Als Maßstab gilt ab 2004 grundsätzlich das Pro-Kopf-Einkommen der Bevölkerung.

Seit dem 1. Januar 2004 beträgt die Ermäßigung:

- ein Viertel, wenn das zugrunde gelegte ausländische Pro-Kopf-Einkommen nicht mehr als 60 v. H., aber mehr als 30 v. H. des inländischen Wertes erreicht,
- ein Halb, wenn das zugrunde gelegte ausländische Pro-Kopf-Einkommen nicht mehr als 30 v. H., aber mehr als 10 v. H. des inländischen Wertes erreicht und
- drei Viertel, wenn das zugrunde gelegte ausländische Pro-Kopf-Einkommen nicht mehr als 10 v. H. des inländischen Wertes erreicht.

Vorübergehende Inlandsbesuche eines Unterhaltsempfängers mit Wohnsitz im Ausland führen nicht zu einem Aussetzen der Ländergruppeneinteilung (BFH-Urteil vom 05.06.2003, BStBl II S. 714).

Die sich hiernach für die einzelnen Staaten ergebenden Kürzungen und die sich hieraus ergebene Ländergruppeneinteilung werden durch BMF-Schreiben bekannt gemacht (zuletzt durch BMF-Schreiben vom 17.11.2003, BStBl I S. 637, ergänzt durch BMF-Schreiben vom 09.01.2005, BStBl I S. 369).

10.2 Opfergrenzenregelung

Sinn und Zweck der Opfergrenze

Eine Beschränkung der Abziehbarkeit von Aufwendungen für den Unterhalt kann sich auch durch die Berücksichtigung der Verhältnisse des Steuerpflichtigen selbst ergeben. Es ist zu prüfen, inwieweit der Steuerpflichtige zur Unterhaltsleistung unter Berücksichtigung seiner Verhältnisse verpflichtet ist. Dies ist nur der Fall, soweit die Unterhaltsaufwendungen in einem vernünftigen Verhältnis zu seinen Einkünften stehen und ihm nach Abzug der Unterhaltsaufwendungen genügend Mittel zur Bestreitung des Lebensbedarfs für sich und ggf. für seinen Ehegatten und seine Kinder verbleiben - sog. Opfergrenze (BFH-Urteil vom 27.09.1991, BStBl 1992 II S. 35).

Die Opfergrenzenregelung gilt nicht bei Aufwendungen für den Unterhalt an den (ggf. auch geschiedenen) Ehegatten.

Bemessung der Opfergrenze

In Anlehnung an die vorstehenden Grundsätze sind Aufwendungen für den Unterhalt im Allgemeinen höchstens insoweit als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, als sie einen bestimmten Prozentsatz des Nettoeinkommens nicht übersteigen (sog. Opfergrenze). Dieser beträgt 1 % je volle 500 € des Nettoeinkommens, höchstens 50 %, und ist um je 5%-Punkte für den (ggf. auch geschiedenen) Ehegatten und für jedes Kind, für das der Steuerpflichtige Freibeträge für Kinder nach § 32 Abs. 6 EStG, Kindergeld oder eine andere Leistung für Kinder (§ 65 EStG) erhält, zu kürzen, höchstens um 25%-Punkte.

Bestimmung des Nettoeinkommens für die Berechnung der Opfergrenze

Bei der Ermittlung des Nettoeinkommens sind alle steuerpflichtigen und steuerfreien Einnahmen (z. B. Kindergeld und vergleichbare Leistungen, Leistungen nach dem SGB III, ausgezahlte Arbeitnehmer-Sparzulagen nach dem 5. VermBG, Eigenheimzulage) sowie etwaige Steuererstattungen (Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag) anzusetzen. Davon abzuziehen sind die entsprechenden Steuervorauszahlungen, die gesetzlichen Lohnabzüge (Lohn- und Kirchensteuern, Solidaritätszuschlag, Sozialabgaben) und Werbungskosten. Der Arbeitnehmer-Pauschbetrag ist auch dann abzuziehen, wenn der Steuerpflichtige keine Werbungskosten hatte (BFH-Urteil vom 11.12.1997, BStBl 1998 II S. 292).

Beispiel 12

Ein unbeschränkt einkommensteuerpflichtiger ausländischer Arbeitnehmer unterstützt seine im Heimatland (Ländergruppe 1) in einem gemeinsamen Haushalt lebenden Angehörigen, und zwar seine Ehefrau, sein minderjähriges Kind (Kindergeld wird gewährt) und seine Schwiegereltern. Er hatte im Kalenderjahr 2006 Aufwendungen für den Unterhalt in Höhe von 8 400 €. Die Unterhaltsbedürftigkeit der Ehefrau und der Schwiegereltern ist nachgewiesen. Alle Personen haben keine Bezüge. Der Steuerpflichtige hat Einnahmen (Bruttoarbeitslohn, Steuererstattungen, Kindergeld) in Höhe von 27 998 €. Die Abzüge von Lohn- und Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag betragen 4 196 €. Die Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung belaufen sich auf 5 852 €. An Werbungskosten sind ihm 4 250 € entstanden.

1. Die Aufwendungen für den Unterhalt sind nach Köpfen auf alle unterstützten Personen aufzuteilen (Rz. 20). Hiernach entfallen auf jede unterstützte Person 2 100 € (8 400 € : 4)
2. Das minderjährige Kind, für das Kindergeld gewährt wird, gehört nicht zu den begünstigten Unterhaltsempfängern (Rz. 2). Insoweit kommt ein Abzug nicht in Betracht.

3. Für die Unterhaltsleistungen an die Ehefrau gilt die Opfergrenzenregelung nicht (Rz 35). Sie sind in voller Höhe (2 100 €) abziehbar.

Für die Unterhaltsleistungen an die Schwiegereltern (4 200 €) kann eine Begrenzung durch die Opfergrenze in Betracht kommen.

Berechnung des Nettoeinkommens		
	Verfügbare Einnahmen (Bruttoarbeitslohn, Steuererstattungen, Kindergeld)	27 998 €
4.1	- Abzüge für Lohn- und Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag	- 4 196 €
	- Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung	- 5 852 €
4.	- Werbungskosten	- 4 250 €
Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Opfergrenze (Nettoeinkommen)		13 700 €

Berechnung der Opfergrenze		
	1 % je volle 500 € des Nettoeinkommens (13 700 € : 500 €)	27 % (abgerundet)
4.2	abzgl. je 5 %-Punkte für Ehefrau und Kind	- 10 %
	Maßgebender Prozentsatz für die Berechnung der Opfergrenze	17 %
Die Opfergrenze liegt somit bei 2 329 € (17 % von 13 700 €).		

Berechnung der Abzugsbeträge

Aufwendungen für den Unterhalt an die Ehefrau:		
5.1	Nachgewiesene Zahlungen (Nr. 3)	2 100 €
5.	Aufwendungen für den Unterhalt an die Schwiegereltern:	
5.2	Nachgewiesene Zahlungen (Nr. 4): 4 200 €, davon höchstens zu berücksichtigen (Opfergrenze, Nr. 4.2)	<u>2 329 €</u>
Summe der abziehbaren Unterhaltsaufwendungen		4 429 €

11. Anwendungsregelung

- 38 Die vorstehenden Grundsätze sind ab dem Veranlagungszeitraum 2007 anzuwenden und ersetzen ab diesem Zeitpunkt das BMF-Schreiben vom 15.09.1997 (BStBl I S. 826).

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Einkommensteuer - (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Im Auftrag

C h r i s t m a n n

Einkommensteuer

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 28. Februar 2006

IV B 2 - S 2242 - 6/06

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Realteilung;

Anwendung von § 16 Abs. 3 Satz 2 bis 4 EStG

Werden im Zuge einer Realteilung einer Mitunternehmerschaft Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile oder einzelne Wirtschaftsgüter in das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen Mitunternehmer (Realteiler) übertragen, sind bei der Ermittlung des Gewinns der Mitunternehmerschaft die Wirtschaftsgüter mit den Buchwerten anzusetzen, sofern die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist; der übernehmende Mitunternehmer ist an diese Werte gebunden. Dagegen ist für den jeweiligen Übertragungsvorgang rückwirkend der gemeine Wert anzusetzen, soweit bei einer Realteilung, bei der einzelne Wirtschaftsgüter übertragen worden sind, zum Buchwert übertragener Grund und Boden, übertragene Gebäude oder andere übertragene wesentliche Betriebsgrundlagen innerhalb einer Sperrfrist nach der Übertragung veräußert oder entnommen werden; diese Sperrfrist endet drei Jahre nach Abgabe der Steuererklärung der Mitunternehmerschaft für den Veranlagungszeitraum der Realteilung (§ 16 Abs. 3 Satz 2 und 3 EStG).

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Anwendung des § 16 Abs. 3 Satz 2 bis 4 EStG Folgendes:

I. Definition der Realteilung

Die Realteilung i. S. d. § 16 Abs. 3 Satz 2 und 3 EStG ist durch den auf der Ebene der Mitunternehmerschaft verwirklichten Tatbestand der Betriebsaufgabe gekennzeichnet. § 16 Abs. 3 EStG hat Vorrang vor den Regelungen des § 6 Abs. 3 und 5 EStG. Unschädlich für die Annahme einer im Übrigen steuerneutralen Realteilung ist jedoch die Zahlung eines Spitzen- oder Wertausgleichs (siehe auch VI.). Eine Realteilung setzt voraus, dass mindestens eine wesentliche Betriebsgrundlage nach der Realteilung weiterhin Betriebsvermögen eines Realteilers darstellt. Wesentliche Betriebsgrundlage i. S. d. § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG sind Wirtschaftsgüter, in denen erhebliche stille Reserven ruhen (quantitative Betrachtungsweise) oder Wirtschaftsgüter, die zur Erreichung des Betriebszwecks erforderlich sind und denen ein besonderes wirtschaftliches Gewicht für die Betriebsführung zukommt (funktionale Betrachtungsweise). Es ist nicht erforderlich, dass jeder Realteiler wesentliche Betriebsgrundlagen des Gesamthandsvermögens erhält. Die in das Privatvermögen überführten oder übertragenen Wirtschaftsgüter stellen Entnahmen der Realteilungsgemeinschaft dar. Im Übrigen sind zwingend die Buchwerte fortzuführen.

Eine begünstigte Realteilung i. S. v. § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG ist insoweit nicht gegeben, als Einzelwirtschaftsgüter der real zu teilenden Mitunternehmerschaft unmittelbar oder mittelbar in das Betriebsvermögen einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse übertragen werden (§ 16 Abs. 3 Satz 4 EStG) und die Körperschaft nicht schon bisher mittelbar oder unmittelbar an dem übertragenen Wirtschaftsgut beteiligt war. Dies gilt auch dann, wenn an der real zu teilenden Mitunternehmerschaft ausschließlich Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen beteiligt sind.

II. Abgrenzung der Realteilung von der Veräußerung/Aufgabe eines Mitunternehmeranteils

Von der Realteilung ist die Veräußerung oder die Aufgabe eines Mitunternehmeranteils bei Fortbestehen der Mitunternehmerschaft zu unterscheiden. Scheidet ein Mitunternehmer aus einer mehrgliedrigen Mitunternehmerschaft aus und wird diese im Übrigen von den verbleibenden Mitunternehmern fortgeführt, liegt kein Fall der Realteilung vor. Dies gilt auch dann, wenn der ausscheidende Mitunternehmer wesentliche Betriebsgrundlagen des Gesamthandsvermögens erhält. Es handelt sich in diesen Fällen um den Verkauf oder die Aufgabe eines Mitunternehmeranteils nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 oder § 16 Abs. 3 Satz 1 EStG. Ggf. ist eine Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 3 oder 5 EStG unter den dort genannten Voraussetzungen vorzunehmen. Dies gilt insbesondere auch im Fall des Ausscheidens eines Mitunternehmers aus einer zweigliedrigen Mitunternehmerschaft unter Fortführung des Betriebes als Einzelunternehmen durch den verbleibenden Mitunternehmer (vgl. BFH-Urteil vom 10. März 1998, BStBl II 1999 S. 269). Scheidet ein Mitunternehmer aus einer mehrgliedrigen Mitunternehmerschaft in der Weise aus, dass sein Mitunternehmeranteil allen verbleibenden Mitunternehmern anwächst und er einen Abfindungsanspruch gegen die Gesellschaft erhält (Sachwertabfindung), liegt ebenfalls kein Fall der Realteilung vor.

III. Gegenstand der Realteilung

Gegenstand einer Realteilung ist das gesamte Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft, einschließlich des Sonderbetriebsvermögens der einzelnen Realteiler. Die Realteilung kann durch Übertragung oder Überführung von Teilbetrieben, Mitunternehmeranteilen oder Einzelwirtschaftsgütern erfolgen. Mitunternehmeranteile in diesem Sinne sind auch Teile von Mitunternehmeranteilen. Die Übertragung von Mitunternehmeranteilen stellt keinen Fall der Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern mit der Folge der Anwendbarkeit der Sperrfrist dar (vgl. VIII).

Die Übertragung einer 100%igen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ist als Übertragung eines Teilbetriebs zu behandeln.

IV. Übertragung in das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen Mitunternehmer

1. Umfang des Betriebsvermögens

Voraussetzung für die Buchwertfortführung ist, dass das übernommene Betriebsvermögen - hierzu gehört auch das Sonderbetriebsvermögen - nach der Realteilung weiterhin Betriebsvermögen bleibt. Hierfür ist es ausreichend, wenn erst im Rahmen der Realteilung bei den Realteilern durch die Übernahme einzelner Wirtschaftsgüter ein neuer Betrieb (z. B. durch Begründung einer Betriebsaufspaltung) entsteht. Es ist demnach nicht erforderlich, dass die Realteiler bereits vor der Realteilung außerhalb der real zu teilenden Mitunternehmerschaft noch Betriebsvermögen (z. B. im Rahmen eines Einzelunternehmens) haben. Das übernommene Betriebsvermögen muss in das jeweilige Betriebsvermögen des einzelnen Realteilers übertragen werden. Hierzu zählt auch das Sonderbetriebsvermögen bei einer anderen Mitunternehmerschaft. Eine Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter des Gesamthandsvermögens in das Gesamthandsvermögen einer anderen Mitunternehmerschaft, an der der Realteiler ebenfalls beteiligt ist, ist jedoch zu Buchwerten nicht möglich. Dies gilt auch dann, wenn es sich um eine personenidentische Schwesterpersonengesellschaft handelt.

Beim Übergang eines Mitunternehmeranteils oder eines Teiles eines Mitunternehmeranteils ist eine Übertragung oder Überführung in ein weiteres Betriebsvermögen des Realteilers nicht erforderlich.

2. Betriebsverpachtung im Ganzen

Wird eine Mitunternehmerschaft real geteilt und erfolgt die Realteilung durch Übertragung von Teilbetrieben, können diese Teilbetriebe anschließend im Rahmen einer Betriebsverpachtung im Ganzen unter den Voraussetzungen von R 139 Abs. 5 EStR 2003 (R 16.5 EStR 2005) verpachtet werden (vgl. BFH vom 14. Dezember 1978, BStBl 1979 II S. 300). Wird ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb im Wege der Realteilung mit Einzelwirtschaftsgütern geteilt, kann das Verpächterwahlrecht nach der Realteilung erstmalig begründet oder fortgeführt werden, wenn die erhaltenen Wirtschaftsgüter bei dem Realteiler nach der Realteilung einen selbständigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb darstellen (vgl. BMF-Schreiben vom 1. Dezember 2000, BStBl I S. 1556).

V. Sicherstellung der Versteuerung der stillen Reserven

Eine Übertragung oder Überführung des übernommenen Betriebsvermögens des Realteilers zu Buchwerten in ein anderes Betriebsvermögen ist nur dann möglich, wenn die stillen Reserven weiterhin steuerverhaftet bleiben. Dies ist z. B. dann nicht der Fall, wenn die Wirtschaftsgüter in eine ausländische Betriebsstätte überführt werden, deren Einkünfte durch ein DBA freigestellt sind. Im Übrigen wird auf Tz 2.6 des BMF-Schreibens vom 24. Dezember 1999 (BStBl I S. 1076) hingewiesen.

VI. Realteilung und Spitzen- oder Wertausgleich

Wird ein Spitzen- oder Wertausgleich gezahlt, liegt im Verhältnis des Spitzenausgleichs zum Wert des übernommenen Betriebsvermögens ein entgeltliches Geschäft vor. In Höhe des um den anteiligen Buchwert verminderten Spitzenausgleichs entsteht ein Veräußerungsgewinn für den veräußernden Realteiler. Dieser Gewinn ist nicht nach §§ 16 und 34 EStG begünstigt, sondern als laufender Gewinn zu versteuern. Die Realteilung ist auch nach Gewerbesteuerrecht eine Betriebsaufgabe (BFH vom 17. Februar 1994, BStBl II S. 809); die nachträgliche Aufdeckung vorgenannter stiller Reserven ist diesem Vorgang zuzuordnen. Der Gewinn rechnet grundsätzlich nicht zum Gewerbeertrag nach § 7 Satz 1 GewStG. Ab Erhebungszeitraum 2002 ist der Gewinn aus der Aufdeckung der stillen Reserven aber nach § 7 Satz 2 GewStG als Gewerbeertrag zu erfassen, soweit er nicht auf eine natürliche Person als unmittelbar beteiligter Mitunternehmer entfällt.

Beispiel:

A und B sind Mitunternehmer eines aus zwei Teilbetrieben bestehenden Gewerbebetriebs. Teilbetriebsvermögen 1 hat einen Wert von 2 Mio. € und einen Buchwert von 200 000 €. Teilbetriebsvermögen 2 hat einen Wert von 1,6 Mio. € und einen

Buchwert von 160 000 €. Im Wege der Realteilung erhält A das Teilbetriebsvermögen 1 und B das Teilbetriebsvermögen 2. Außerdem zahlt A an B eine Abfindung von 200 000 €.

A stehen bei der Realteilung wertmäßig 1,8 Mio. € (50 % von 3,6 Mio. €) zu. Da er aber 2 Mio. € erhält, also 200 000 € mehr, zahlt er diesen Betrag für 1/10 (10 % von 2 Mio. € = 200 000 €) des Teilbetriebsvermögens 1, das er mehr erhält. A erwirbt also 9/10 des Teilbetriebsvermögens 1 unentgeltlich und 1/10 entgeltlich. Auf diese 1/10 entfällt ein Buchwert von 20 000 €, so dass A die Aktivwerte um 180 000 € (200 000 € Abfindung abzgl. anteiligem Buchwert von 20 000 €) aufstocken muss und B einen als laufenden Gewinn zu versteuernden Veräußerungsgewinn von 180 000 € (200 000 € Abfindung ./. 20 000 € anteiliger Buchwert) zu versteuern hat.

VI. Ansatz des übernommenen Betriebsvermögens

Entspricht der Buchwert des erhaltenen Vermögens dem Buchwert des bisherigen Kapitalkontos des jeweiligen Realteilers und geht auf den betreffenden Realteiler betragsmäßig genau der Anteil an den stillen Reserven über, der ihm zuvor auf Ebene der Mitunternehmenschaft zuzurechnen war, erübrigen sich in den Eröffnungsbilanzen der Realteiler bilanzielle Anpassungsmaßnahmen. Entspricht jedoch die Summe der Buchwerte der übernommenen Wirtschaftsgüter nicht dem Buchwert des Kapitalkontos, sind bilanzielle Anpassungsmaßnahmen erforderlich, damit sich Aktiva und Passiva in der Bilanz des Realteilers entsprechen. Hierzu ist die sog. Kapitalkontenanpassungsmethode anzuwenden. Bei der Kapitalkontenanpassungsmethode werden die Buchwerte der übernommenen Wirtschaftsgüter von den Realteilern in ihren eigenen Betrieben fortgeführt. Die Kapitalkonten der Realteiler laut Schlussbilanz der Mitunternehmenschaft werden durch Auf- oder Abstocken gewinnneutral dahin angepasst, dass ihre Höhe der Summe der Buchwerte der übernommenen Wirtschaftsgüter entspricht (BFH-Urteil vom 10. Dezember 1991, BStBl 1992 II S. 385).

Beispiel:

A ist zu 40 %, B zu 60 % an der AB-OHG beteiligt. A und B beschließen, die OHG aufzulösen. Im Wege der Realteilung soll A den Teilbetrieb I und B den Teilbetrieb II erhalten. Die Schlussbilanz der OHG sieht wie folgt aus:

Schlussbilanz					
Aktiva			Passiva		
	Buchwerte	Gemeine Werte		Buchwerte	Auseinander- setzungs- ansprüche
Teilbetrieb I	50 000	80 000	Kapital A	40 000	80 000
Teilbetrieb II	50 000	120 000	Kapital B	60 000	120 000
	100 000	200 000		100 000	200 000

Der Buchwert des Teilbetriebs I (50 000) übersteigt den Buchwert des Kapitalkontos des A um 10 000, während der Buchwert des Teilbetriebs II den Buchwert des Kapitalkontos des B um 10 000 unterschreitet.

Lösung:

Die Eröffnungsbilanzen stellen sich wie folgt dar:

Eröffnungsbilanz A					
Aktiva			Passiva		
Teilbetrieb I	50 000		Kapital A	40 000	
			Kapitalanpassung	10 000	
	50 000			50 000	
					50 000

Eröffnungsbilanz B					
Aktiva			Passiva		
Teilbetrieb I	50 000		Kapital B	60 000	
			Kapitalanpassung	- 10 000	
	50 000			50 000	
					50 000

VIII. Sperrfrist

Werden im Rahmen einer Realteilung einzelne Wirtschaftsgüter in ein Betriebsvermögen des Realteilers übertragen, ist für den jeweiligen Übertragungsvorgang nach § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG rückwirkend der gemeine Wert anzusetzen, soweit übertragener Grund und Boden, Gebäude (ausgenommen Umlaufvermögen) oder andere übertragene wesentliche Betriebsgrundlagen innerhalb der Sperrfrist entnommen oder veräußert (maßgeblicher Zeitpunkt: Übergang des wirtschaftlichen Eigentums) werden. Auch die Entnahme oder Veräußerung von Grund und Boden und Gebäuden des Anlagevermögens, die keine wesentlichen Betriebsgrundlagen darstellen, löst die Folgen des § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG aus. Bei einer Realteilung durch Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder

Mitunternehmeranteilen ist die Sperrfrist jedoch unbeachtlich. Die Sperrfrist beginnt im Zeitpunkt der Realteilung und endet drei Jahre nach Abgabe der Feststellungserklärung der Mitunternehmerschaft für den Veranlagungszeitraum der Realteilung.

Eine Veräußerung ist grundsätzlich auch eine Einbringung der im Rahmen der Realteilung erhaltenen einzelnen Wirtschaftsgüter, wenn sie zusammen mit einem Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil nach §§ 20, 24 UmwStG eingebracht werden, unabhängig davon, ob die Buchwerte, Teilwerte oder Zwischenwerte angesetzt werden. Als Veräußerung gilt auch ein Formwechsel nach § 25 UmwStG. Überträgt der Realteiler Wirtschaftsgüter, die im Anschluss an die Realteilung Betriebsvermögen geworden sind, gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten nach § 6 Abs. 5 EStG auf einen Dritten, liegt auch eine Veräußerung vor.

IX. Folgen bei Veräußerung oder Entnahme während der Sperrfrist

Eine schädliche Entnahme oder Veräußerung i. S. d. § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG führt zu einer rückwirkenden Aufdeckung der in den veräußerten oder entnommenen Wirtschaftsgütern enthaltenen stillen Reserven. Dieser Vorgang stellt ein Ereignis mit steuerlicher Rückwirkung dar (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO). Eine Aufdeckung der übrigen stillen Reserven erfolgt nicht. Der aus der nachträglichen Aufdeckung entstehende Gewinn stellt einen laufenden Gewinn dar, der nicht nach §§ 16 und 34 EStG begünstigt ist. Die Realteilung ist auch nach Gewerbesteuerrecht eine Betriebsaufgabe (BFH vom 17. Februar 1994, BStBl II S. 809); die nachträgliche Aufdeckung vorgenannter stiller Reserven ist diesem Vorgang zuzuordnen. Der Gewinn rechnet daher grundsätzlich nicht zum Gewerbebeertrag nach § 7 Satz 1 GewStG. Ab Erhebungszeitraum 2002 ist der Gewinn aus der Aufdeckung der stillen Reserven aber nach § 7 Satz 2 GewStG als Gewerbebeertrag zu erfassen, soweit er nicht auf eine natürliche Person als unmittelbar beteiligter Mitunternehmer entfällt.

Dieser Gewinn ist bei Wirtschaftsgütern, die zum Gesamthandsvermögen der Mitunternehmerschaft gehörten, allen Realteilern nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen, es sei denn, dass der Gewinn nach dem Gesellschaftsvertrag oder den von den Mitunternehmern schriftlich getroffenen Vereinbarungen über die Realteilung allein dem entnehmenden oder veräußernden Realteiler zuzurechnen ist. Gehörten die Wirtschaftsgüter zum Sonderbetriebsvermögen eines Realteilers, ist der Gewinn aus der schädlichen Entnahme oder Veräußerung diesem Realteiler zuzurechnen. Soweit Sonderbetriebsvermögen eines Realteilers von einem anderen Realteiler im Rahmen der Realteilung übernommen wurde, ist der Gewinn nur dann dem übernehmenden Realteiler zuzurechnen, wenn dies in den schriftlichen Vereinbarungen über die Realteilung so vereinbart wurde.

X. Zeitliche Anwendung

Für Veranlagungszeiträume 1999 und 2000 war eine steuerneutrale Realteilung nur bei Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen möglich. Ab Veranlagungszeitraum 2001 ist eine steuerneutrale Realteilung auch bei Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern möglich. Wurde eine Realteilung mit Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern vor dem 1. Januar 2001 begonnen, aber erst nach dem 31. Dezember 2000 beendet, liegt keine Realteilung i. S. d. § 16 Abs. 3 Satz 2 bis 4 EStG i. d. F. des StEntlG 1999/2000/2002 vom 24. März 1999 (BStBl I S. 402) vor. Die Realteilung beginnt mit der Übertragung der ersten wesentlichen Betriebsgrundlage auf den jeweiligen Mitunternehmer und endet mit der Übertragung der letzten wesentlichen Betriebsgrundlage auf den jeweiligen Mitunternehmer.

Dieses Schreiben ist auf alle offenen Fälle für Übertragungen ab dem 1. Januar 2001 anzuwenden.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Einkommensteuer - (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) zum Download bereit.

Im Auftrag

M ü l l e r - G a t e r m a n n

Erbschaftsteuer

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 17. Februar 2006

IV C 2 - S 3804 - 1/06

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Erbschaftsteuer;

Wertsteigerungen infolge des Kaufkraftschwunds bei der Berechnung der Zugewinnausgleichsforderung nach § 5 Abs. 1 ErbStG

Hiermit übersende ich eine aktualisierte Zusammenstellung des Verbraucherpreisindex für Deutschland, Stand 13. Februar 2006.

Auf H 11 (3) Wertsteigerung infolge des Kaufkraftschwundes ErbStH 2003 und das BMF-Schreiben vom 26. September 2005 (BStBl I S. 873) nehme ich Bezug.

Verbraucherpreisindex für Deutschland 2000 = 100

Jahre 1958 bis 1990

1958	1959	1960	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967
29,1	29,3	29,7	30,5	30,9	31,8	32,6	33,6	34,7	35,4
1968	1969	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977
35,9	36,6	37,9	39,9	42,0	45,0	48,1	51,0	53,1	55,1
1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987
56,6	58,9	62,1	66,0	69,5	71,7	73,5	75,0	74,9	75,1
1988	1989	1990							
76,1	78,2	80,3							

Jahre ab 1991

1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
81,9	86,1	89,9	92,3	93,9	95,3	97,1	98,0	98,6	100,0
2001	2002	2003	2004	2005					
102,0	103,4	104,5	106,2	108,3					

2006

Januar	Februar	März	April	Mai	Juni
109,1					
Juli	August	September	Oktober	November	Dezember

Im Auftrag

Christmann

Kirchensteuer

NW

Bekanntmachung über die Kirchensteuerbeschlüsse für das Steuerjahr (Kalenderjahr) 2006

Soweit die Kirchensteuer durch die Finanzämter veranlagt und erhoben wird (Kirchensteuer vom Einkommen), gelten im Land Nordrhein-Westfalen für das Steuerjahr (Kalenderjahr) 2006 die folgenden von den zuständigen Kirchenbehörden mit staatlicher Anerkennung festgesetzten Kirchensteuerhebesätze:

Römisch-katholische Kirchensteuer

9 v. H. als Zuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer).

Dieser Hebesatz gilt auch in den Fällen der Pauschalierung der Lohnsteuer; er wird auf 7 v. H. der Lohnsteuer ermäßigt, wenn der Arbeitgeber von der Vereinfachungsregelung nach Nummer 1 des gleichlautenden Erlasses der obersten Finanzbehörden der Bundesländer betr. Kirchensteuer bei Pauschalierung der Lohnsteuer vom 19. Mai 1999 (BStBl 1999 I S. 509) in Verbindung mit dem Ergänzungserlass vom 8. Mai 2000 (BStBl 2000 I S. 612) Gebrauch macht.

Evangelische Kirchensteuer

9 v. H. als Zuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer).

Dieser Hebesatz gilt auch in den Fällen der Pauschalierung der Lohnsteuer; er wird auf 7 v. H. der Lohnsteuer ermäßigt, wenn der Arbeitgeber von der Vereinfachungsregelung nach Nummer 1 des gleichlautenden Erlasses der obersten Finanzbehörden der Bundesländer betr. Kirchensteuer bei Pauschalierung der Lohnsteuer vom 19. Mai 1999 (BStBl 1999 I S. 509) in Verbindung mit dem Ergänzungserlass vom 8. Mai 2000 (BStBl 2000 I S. 612) Gebrauch macht.

Alt-katholische Kirchensteuer

9 v. H. als Zuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer).

Jüdische Kultussteuer

9 v. H. als Zuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer).

Vor Anwendung der Kirchensteuerhebesätze ist die Bemessungsgrundlage nach Maßgabe des § 51a Absätze 2 und 2a des Einkommensteuergesetzes in der für den Veranlagungszeitraum 2006 geltenden Fassung zu ermitteln.

Soweit die Finanzämter für die Evangelischen Landeskirchen (Evangelische Kirche im Rheinland, Evangelische Kirche von Westfalen, Lippische Landeskirche) das besondere Kirchgeld für Kirchensteuerpflichtige, deren Ehegatte nicht kirchensteuerpflichtig ist, festsetzen und erheben, gilt im Land Nordrhein-Westfalen für das Steuerjahr (Kalenderjahr) 2006 die folgende von den zuständigen Kirchenbehörden mit staatlicher Anerkennung festgelegte Kirchgeldtabelle:

Stufe	Bemessungsgrundlage (zu versteuerndes Einkommen gemäß § 6 Abs. 2 Satz 2 KiStO)	jährliches besonderes Kirchgeld
1	30 000 — 37 499 Euro	96 Euro
2	37 500 — 49 999 Euro	156 Euro
3	50 000 — 62 499 Euro	276 Euro
4	62 500 — 74 999 Euro	396 Euro
5	75 000 — 87 499 Euro	540 Euro
6	87 500 — 99 999 Euro	696 Euro
7	100 000 — 124 999 Euro	840 Euro
8	125 000 — 149 999 Euro	1 200 Euro
9	150 000 — 174 999 Euro	1 560 Euro
10	175 000 — 199 999 Euro	1 860 Euro
11	200 000 — 249 999 Euro	2 220 Euro
12	250 000 — 299 999 Euro	2 940 Euro
13	ab 300 000 Euro	3 600 Euro

Das zu versteuernde Einkommen der Ehegatten ist nach Maßgabe des § 51a Abs. 2 Sätze 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes in der für den Veranlagungszeitraum 2006 geltenden Fassung zu ermitteln.

Die Kirchgeldtabelle gilt entsprechend für das besondere Kultusgeld, welches im Steuerjahr 2006 für die Jüdischen Gemeinden in Nordrhein-Westfalen erhoben wird.

Düsseldorf, 17. Januar 2006

S 2442 - 1 - V B 2

Finanzministerium
des Landes Nordrhein-Westfalen
Im Auftrag
Dr. N e u m a n n

Kirchensteuer

MV

Bekanntmachung

über die Kirchensteuerbeschlüsse im Land Mecklenburg-Vorpommern ab dem Kalenderjahr 2006

Soweit Kirchensteuern nach dem Maßstab der Einkommensteuer oder Lohnsteuer von den Finanzämtern verwaltet oder von den Arbeitgebern erhoben werden, gelten im Land Mecklenburg-Vorpommern ab dem Kalenderjahr 2006 die folgenden von den zuständigen Kirchensteuerbehörden mit staatlicher Anerkennung festgesetzten Vomhundertsätze:

1. a) evangelische Kirchensteuer (für die Evangelisch-Lutherische Landeskirche Mecklenburgs zugleich auch für die Evangelisch-reformierte Kirche - Synode ev.-ref. Kirchen in Bayern und Nordwestdeutschland -), für die Pommersche Evangelische Kirche)
 - 9 v. H. als Zuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer),
 - katholische Kirchensteuer
- b) 9 v. H. als Zuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer).

2. Vor der Berechnung der Kirchensteuer ist die Bemessungsgrundlage (Einkommensteuer, Lohnsteuer) nach § 51a EStG zu ermitteln. Dies gilt entsprechend bei der Ermittlung der maßgebenden Bemessungsgrundlagen für die Kappung und für das Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe sowie zur Aufteilung der Bemessungsgrundlage in glaubensverschiedener Ehe.
3. Die katholische Kirche begrenzt die Höhe der Kirchensteuer auf 3 v. H. des zu versteuernden Einkommens (Kappung).

4. Der Mindestbetrag der Kirchensteuer beträgt bei der evangelischen und bei der katholischen Kirchensteuer 3,60 Euro im Jahr, 0,30 Euro im Monat, 0,07 Euro pro Woche sowie 0,01 Euro pro Tag bei der evangelischen Kirchensteuer bzw. 0,00 Euro pro Tag bei der katholischen Kirchensteuer. Die Mindestbeträge sind nur zu erheben, wenn Einkommensteuer unter Beachtung des § 51a EStG festzusetzen oder Lohnsteuer einzubehalten ist.

5. Besteht die Kirchensteuerpflicht nicht während des gesamten Kalenderjahres, wird für die Kalendermonate, in denen die Kirchensteuerpflicht gegeben ist, je ein Zwölftel des Betrages erhoben, der sich bei ganzjähriger Steuerpflicht als Steuerschuld ergäbe. Dies gilt nicht, wenn die Dauer der Kirchensteuerpflicht der Dauer der Einkommensteuerpflicht entspricht.

Für die Erhebung des besonderen Kirchgeldes in glaubensverschiedener Ehe gilt im Land Mecklenburg-Vorpommern folgende von den zuständigen Kirchenbehörden mit staatlicher Anerkennung festgelegte Tabelle:

Stufe	Bemessungsgrundlage (gemeinsam zu versteuerndes Einkommen unter sinngemäßer Anwendung des § 51a Absatz 2 EStG)	jährliches besonderes Kirchgeld
	Euro	Euro
1	30 000 — 37 499	96
2	37 500 — 49 999	156
3	50 000 — 62 499	276
4	62 500 — 74 999	396
5	75 000 — 87 499	540
6.	87 500 — 99 999	696
7	100 000 — 124 999	840
8	125 000 — 149 999	1 200
9	150 000 — 174 999	1 560
10	175 000 — 199 999	1 860
11	200 000 — 249 999	2 220
12	250 000 — 299 999	2 940
13	300 000 — und mehr	3 600

Zwischen der Kirchensteuer als Zuschlag zur Einkommensteuer und dem Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe wird eine Vergleichsberechnung durchgeführt. Festgesetzt wird der sich hierbei ergebende höhere Betrag.

Das Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe bemisst sich nach dem gemeinsam zu versteuernden Einkommen. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage ist § 51a Einkommensteuergesetz anzuwenden.

Bei Pauschalierung der Lohnsteuer beträgt die Kirchensteuer 5 v. H. der pauschalen Lohnsteuer. Weist der Arbeitgeber nach, dass einzelne Arbeitnehmer keiner kirchensteuererhebenden Körperschaft angehören, ist insoweit Kirchensteuer nicht zu erheben. Für die übrigen Arbeitnehmer beträgt die Kirchensteuer 9 v. H. der jeweiligen pauschalen Lohnsteuer. Die Kirchensteuer auf die pauschale Lohnsteuer ist im Verhältnis 90 : 10 auf die Konfessionen "evangelisch" und "römisch-katholisch" aufzuteilen, soweit die Arbeitgeber die Kirchensteuer nicht durch Individualisierung der jeweils steuerberechtigten Kirche zuordnet.

Schwerin, 24. Januar 2006

IV 310 - S 2442 - 1/06

Finanzministerium
Mecklenburg-Vorpommern
Im Auftrag
B ä u m e r

Kirchensteuer

RP

Bekanntmachung über die Kirchensteuerbeschlüsse im Land Rheinland-Pfalz für das Kalenderjahr 2006

Für die Erhebung der von den Landesfinanzbehörden verwalteten Kirchensteuern vom Einkommen und des besonderen Kirchgelds gelten nach den staatlich anerkannten Steuerbeschlüssen der steuererhebenden Kirchen und Religionsgemeinschaften in Rheinland-Pfalz die in der Bekanntmachung vom 18. Januar 2005 (Staatsanzeiger vom 31. Januar 2005, Seite 149; Bundessteuerblatt 2005 Teil I, Seite 386) ausgewiesenen Hundertsätze und Beträge auch für das Kalenderjahr 2006.

Mainz, den 30. Januar 2006

S 2442 A - 99 - 005 - 13 - 443

Ministerium der Finanzen
Rheinland-Pfalz
Im Auftrag
Hartmut R o s s

Steuererklärungsfristen

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder

über Steuererklärungsfristen

vom 23. Februar 2006

1. Steuererklärungen für das Kalenderjahr 2005
2. Fristverlängerung

I. Abgabefrist für Steuererklärungen

(1) Für das Kalenderjahr 2005 sind die Erklärungen

- zur E i n k o m m e n s t e u e r - einschließlich der Erklärungen zur gesonderten sowie zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Grundlagen für die Einkommensbesteuerung sowie zur gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags - ,
- zur K ö r p e r s c h a f t s t e u e r - einschließlich der Erklärungen nach §§ 27, 28, 37 und 38 des Körperschaftsteuergesetzes, zur gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags sowie für die Zerlegung der Körperschaftsteuer - ,
- zur G e w e r b e s t e u e r - einschließlich der Erklärungen zur gesonderten Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes sowie für die Zerlegung des Steuermessbetrags - ,
- zur U m s a t z s t e u e r sowie
- zur gesonderten oder zur gesonderten und einheitlichen Feststellung nach § 18 des Außensteuergesetzes

nach § 149 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO)

bis zum 31. Mai 2006

bei den Finanzämtern abzugeben.

(2) Bei Steuerpflichtigen, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln, endet die Frist nicht vor Ablauf des dritten Monats, der auf den Schluss des Wirtschaftsjahres 2005/2006 folgt.

II. Fristverlängerung

(1) Sofern die vorbezeichneten Steuererklärungen durch Personen oder Gesellschaften im Sinne des § 3 des Steuerberatungsgesetzes (StBerG) oder durch Behörden oder Körperschaften des öffentlichen Rechts im Sinne des § 4 Nr. 3 StBerG oder durch Landwirtschaftliche Buchstellen im Sinne des § 4 Nr. 8 StBerG angefertigt werden, wird die Frist nach § 109 AO allgemein

bis zum 31. Dezember 2006

verlängert. Bei Steuererklärungen für Steuerpflichtige, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln (Abschnitt I Absatz 2), tritt an die Stelle des 31. Dezember 2006 der 31. März 2007.

(2) Es bleibt den Finanzämtern vorbehalten, Erklärungen mit angemessener Frist für einen Zeitpunkt vor Ablauf der allgemein verlängerten Frist anzufordern. Von dieser Möglichkeit soll insbesondere Gebrauch gemacht werden, wenn für Beteiligte an Gesellschaften und Gemeinschaften Verluste festzustellen sind, wenn hohe Abschlusszahlungen erwartet werden oder wenn die Arbeitslage der Finanzämter es erfordert. Im Übrigen wird davon ausgegangen, dass die Erklärungen laufend fertig gestellt und unverzüglich eingereicht werden.

(3) Aufgrund begründeter Einzelanträge kann die Frist für die Abgabe der Steuererklärungen bis zum 28. Februar 2007 bzw. in den Fällen des Abschnitts I Absatz 2 bis zum 31. Mai 2007 verlängert werden. Eine weitergehende Fristverlängerung kommt grundsätzlich nicht in Betracht.

(4) Die allgemeine Fristverlängerung gilt nicht für Anträge auf Steuervergütungen. Sie gilt auch nicht für die Abgabe von Umsatzsteuererklärungen, wenn die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit mit Ablauf des 31. Dezember 2005 endete. Hat die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit vor dem 31. Dezember 2005 geendet, ist die Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr einen Monat nach Beendigung der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit abzugeben (§ 18 Abs. 3 Satz 2 i. V. m. § 16 Abs. 3 des Umsatzsteuergesetzes).

Diese Erlasse ergehen im Einvernehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen.

Finanzministerium Baden-Württemberg

3 - S 032.0/30

Bayerisches Staatsministerium der Finanzen

37 - S 0320 - 001 - 6470/06

Senatsverwaltung für Finanzen Berlin

S 0320-1/2005

Ministerium der Finanzen des Landes Brandenburg

33 - S 0320 - 1/05

Der Senator für Finanzen der Freien Hansestadt Bremen

S 0320 - 13 - 3 - 2936

Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg

51 - S 0320 - 002/03

Hessisches Ministerium der Finanzen

S 0320 A - 004 - II 11

Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern

IV 310 - S 0320 - 1/04

Niedersächsisches Finanzministerium

S 0320 - 52 - 33

Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen

S 0320 - 1 - V 1

Ministerium der Finanzen des Landes Rheinland-Pfalz

S 0320 A - 446

Ministerium der Finanzen des Saarlandes

B/1 - 1 - 1/2006 - S 0320

Sächsisches Staatsministerium der Finanzen

31 - S 0320 - 27/22 - 9993

Ministerium der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt

41 - S 0320 - 27

Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein

VI 338 - S 0320 - 076

Thüringer Finanzministerium

S 0320 A - 1 - 203

Umsatzsteuer

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 10. Februar 2006

IV A 6 - S 7329 - 4/06

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:
Vertretungen der Länder
beim Bund

Umsatzsteuer-Umrechnungskurse; Gesamtübersicht für das Jahr 2005

Hiermit übersende ich die Gesamtübersicht 2005 über die gemäß § 16 Abs. 6 UStG monatlich festgesetzten Umsatzsteuer-Umrechnungskurse.

Diejenigen Währungen, für die keine Umrechnungskurse bekannt gegeben sind, sind jeweils nach dem Tageskurs umzurechnen.

Dieses Schreiben tritt an die Stelle der BMF-Schreiben vom:

Datum	Aktenzeichen	Fundstelle
1. Februar 2005	IV A 6 — S 7329 — 3/05	BStBl I S. 338
1. März 2005	IV A 6 — S 7329 — 25/05	BStBl I S. 418
1. April 2005	IV A 6 — S 7329 — 28/05	BStBl I S. 567
2. Mai 2005	IV A 6 — S 7329 — 40/05	BStBl I S. 631
1. Juni 2005	IV A 6 — S 7329 — 49/05	BStBl I S. 712
1. Juli 2005	IV A 6 — S 7329 — 54/05	BStBl I S. 791
1. August 2005	IV A 6 — S 7329 — 56/05	BStBl I S. 835
1. September 2005	IV A 6 — S 7329 — 60/05	BStBl I S. 852
4. Oktober 2005	IV A 6 — S 7329 — 61/05	BStBl I S. 876
1. November 2005	IV A 6 — S 7329 — 64/05	BStBl I S. 939
1. Dezember 2005	IV A 6 — S 7329 — 73/05	BStBl I S. 1044
2. Januar 2006	IV A 6 — S 7329 — 1/06	BStBl I S. 22

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Umsatzsteuer - zum Download bereit.

Im Auftrag

K r a e u s e l

Gesamtübersicht 2005
Umsatzsteuer-Umrechnungskurse
Euro-Referenzkurse
Anlage

**Gesamtübersicht 2005
Umsatzsteuer-Umrechnungskurse
Euro-Referenzkurse**

Anlage

Land	Währung	Jan.	Febr.	März	April	Mai	Juni	Juli	Aug.	Sept.	Okt.	Nov.	Dez.
Australien	1 Euro	1,7147 AUD	1,6670 AUD	1,6806 AUD	1,6738 AUD	1,6571 AUD	1,5875 AUD	1,6002 AUD	1,6144 AUD	1,6009 AUD	1,5937 AUD	1,6030 AUD	1,5979 AUD
Bulgarien	1 Euro	1,9559 BGN	1,9559 BGN	1,9559 BGN	1,9553 BGN	1,9561 BGN	1,9558 BGN	1,9558 BGN	1,9557 BGN	1,9558 BGN	1,9559 BGN	1,9557 BGN	1,9558 BGN
China (VR) ¹	1 Euro	—	—	—	10,708 CNY	10,5062 CNY	10,0683 CNY	9,8954 CNY	9,9589 CNY	9,9177 CNY	9,7189 CNY	9,5273 CNY	9,5746 CNY
Dänemark	1 Euro	7,4405 DKK	7,4427 DKK	7,4466 DKK	7,4499 DKK	7,4443 DKK	7,4448 DKK	7,4584 DKK	7,4596 DKK	7,4584 DKK	7,4620 DKK	7,4596 DKK	7,4541 DKK
Estland	1 Euro	15,6466 EEK	15,6466 EEK	15,6466 EEK	15,6466 EEK	15,6466 EEK	15,6466 EEK	15,6466 EEK	15,6466 EEK	15,6466 EEK	15,6466 EEK	15,6466 EEK	15,6466 EEK
Großbritannien	1 Euro	0,69867 GBP	0,68968 GBP	0,69233 GBP	0,68293 GBP	0,68399 GBP	0,66895 GBP	0,66756 GBP	0,68527 GBP	0,67760 GBP	0,68137 GBP	0,67933 GBP	0,67922 GBP
Hongkong	1 Euro	10,2269 HKD	10,1507 HKD	10,2960 HKD	10,0899 HKD	9,8900 HKD	9,4597 HKD	9,3590 HKD	9,5529 HKD	9,5138 HKD	9,3191 HKD	9,1390 HKD	9,1927 HKD
Indonesien ¹	1 Euro	—	—	—	12 362,94 IDR	12 033,61 IDR	11 716,31 IDR	11 803,89 IDR	12 283,08 IDR	12 542,23 IDR	12 118,09 IDR	11 834,55 IDR	11 675,40 IDR
Island	1 Euro	82,12 ISK	80,74 ISK	79,15 ISK	80,71 ISK	82,36 ISK	79,30 ISK	78,40 ISK	78,37 ISK	76,15 ISK	73,29 ISK	72,98 ISK	75,36 ISK
Japan	1 Euro	135,63 JPY	136,55 JPY	138,83 JPY	138,84 JPY	135,37 JPY	132,22 JPY	134,75 JPY	135,98 JPY	136,06 JPY	138,05 JPY	139,59 JPY	140,58 JPY
Kanada	1 Euro	1,6060 CAD	1,6128 CAD	1,6064 CAD	1,5991 CAD	1,5942 CAD	1,5111 CAD	1,4730 CAD	1,4819 CAD	1,4452 CAD	1,4149 CAD	1,3944 CAD	1,3778 CAD
Korea, Republik	1 Euro	1 362,01 KRW	1 330,26 KRW	1 329,44 KRW	1 306,82 KRW	1 272,34 KRW	1 231,12 KRW	1 248,53 KRW	1 255,33 KRW	1 261,46 KRW	1 256,66 KRW	1 226,38 KRW	1 212,30 KRW
Kroatien ¹	1 Euro	—	—	—	7,3908 HRK	7,3272 HRK	7,3169 HRK	7,3090 HRK	7,3684 HRK	7,4384 HRK	7,3822 HRK	7,3791 HRK	7,3882 HRK
Lettland	1 Euro	0,6963 LVL	0,6961 LVL	0,6961 LVL	0,6961 LVL	0,6960 LVL	0,6960 LVL	0,6961 LVL	0,6960 LVL	0,6961 LVL	0,6965 LVL	0,6963 LVL	0,6967 LVL

¹ Ab 1. April 2005 erweiterter Länderkreis

Land	Währung	Jan.	Febr.	März	April	Mai	Juni	Juli	Aug.	Sept.	Okt.	Nov.	Dez.
Litauen	1 Euro	3,4528 LTL	3,4528 LTL	3,4528 LTL	3,4528 LTL	3,4528 LTL	3,4528 LTL	3,4528 LTL	3,4528 LTL	3,4528 LTL	3,4528 LTL	3,4528 LTL	3,4528 LTL
Malaysia ¹	1 Euro	—	—	—	4,9163 MYR	4,8237 MYR	4,6234 MYR	4,5590 MYR	4,6216 MYR	4,6190 MYR	4,5330 MYR	4,4534 MYR	4,4796 MYR
Malta	1 Euro	0,4322 MTL	0,4309 MTL	0,4317 MTL	0,4299 MTL	0,4293 MTL	0,4293 MTL	0,4293 MTL	0,4293 MTL	0,4293 MTL	0,4293 MTL	0,4293 MTL	0,4293 MTL
Neuseeland	1 Euro	1,8620 NZD	1,8192 NZD	1,8081 NZD	1,7967 NZD	1,7665 NZD	1,7175 NZD	1,7732 NZD	1,7675 NZD	1,7515 NZD	1,7212 NZD	1,7088 NZD	1,7072 NZD
Norwegen	1 Euro	8,2125 NOK	8,3199 NOK	8,1880 NOK	8,1763 NOK	8,0814 NOK	7,8932 NOK	7,9200 NOK	7,9165 NOK	7,8087 NOK	7,8347 NOK	7,8295 NOK	7,9737 NOK
Philippinen ¹	1 Euro	—	—	—	70,435 PHP	68,966 PHP	67,214 PHP	67,394 PHP	68,768 PHP	68,782 PHP	66,777 PHP	64,258 PHP	63,454 PHP
Polen	1 Euro	4,0794 PLN	3,9867 PLN	4,0123 PLN	4,1559 PLN	4,1749 PLN	4,0606 PLN	4,0986 PLN	4,0436 PLN	3,9160 PLN	3,9229 PLN	3,9701 PLN	3,8501 PLN
Rumänien ²	1 Euro	38 168 ROL	36 733 ROL	36 292 ROL	36 277 ROL	36 175 ROL	36 136 ROL	3,5647 RON	3,5034 RON	3,5097 RON	3,5997 RON	3,6543 RON	3,6589 RON
Russland ¹	1 Euro	—	—	—	35,9794 RUB	35,4730 RUB	34,6951 RUB	34,5513 RUB	35,0119 RUB	34,7750 RUB	34,3262 RUB	33,9184 RUB	34,1538 RUB
Schweden	1 Euro	9,0476 SEK	9,0852 SEK	9,0884 SEK	9,1670 SEK	9,1931 SEK	9,2628 SEK	9,4276 SEK	9,3398 SEK	9,3342 SEK	9,4223 SEK	9,5614 SEK	9,4316 SEK
Schweiz	1 Euro	1,5469 CHF	1,5501 CHF	1,5494 CHF	1,5475 CHF	1,5449 CHF	1,5391 CHF	1,5578 CHF	1,5528 CHF	1,5496 CHF	1,5490 CHF	1,5449 CHF	1,5479 CHF
Singapur	1 Euro	2,1501 SGD	2,1327 SGD	2,1522 SGD	2,1375 SGD	2,0962 SGD	2,0342 SGD	2,0257 SGD	2,0439 SGD	2,0603 SGD	2,0326 SGD	2,0017 SGD	1,9855 SGD
Slowakei	1 Euro	38,573 SKK	38,044 SKK	38,253 SKK	39,232 SKK	39,004 SKK	38,535 SKK	38,886 SKK	38,681 SKK	38,459 SKK	38,923 SKK	38,678 SKK	37,872 SKK
Slowenien	1 Euro	239,7719 SIT	239,7355 SIT	239,7010 SIT	239,6538 SIT	239,5123 SIT	239,4659 SIT	239,4810 SIT	239,5096 SIT	239,4745 SIT	239,5252 SIT	239,5082 SIT	239,5062 SIT
Südafrika	1 Euro	7,8386 ZAR	7,8337 ZAR	7,9635 ZAR	7,9649 ZAR	8,0500 ZAR	8,2194 ZAR	8,0790 ZAR	7,9508 ZAR	7,7936 ZAR	7,9139 ZAR	7,8502 ZAR	7,5439 ZAR

¹ Ab 1. April 2005 erweiterter Länderkreis

² Währungsumstellung m. W. v. 1. Juli 2005: 10 000 (alte) Lei (ROL) = 1 (neuer) Lei (RON)

Land	Währung	Jan.	Febr.	März	April	Mai	Juni	Juli	Aug.	Sept.	Okt.	Nov.	Dez.
Thailand ¹	1 Euro	—	—	—	51,165 THB	50,562 THB	49,793 THB	50,199 THB	50,604 THB	50,305 THB	49,153 THB	48,469 THB	48,731 THB
Tschechien	1 Euro	30,304 CZK	29,957 CZK	29,771 CZK	30,134 CZK	30,220 CZK	30,034 CZK	30,180 CZK	29,594 CZK	29,317 CZK	29,675 CZK	29,266 CZK	28,972 CZK
Türkei ³	1 Euro	1,7784 TRY	1,7104 TRY	1,7333 TRY	1,7645 TRY	1,7396 TRY	1,6560 TRY	1,6133 TRY	1,6534 TRY	1,6430 TRY	1,6331 TRY	1,6033 TRY	1,6038 TRY
Ungarn	1 Euro	246,48 HUF	243,69 HUF	244,81 HUF	248,19 HUF	251,95 HUF	249,04 HUF	246,47 HUF	244,49 HUF	245,83 HUF	251,85 HUF	251,04 HUF	252,68 HUF
USA	1 Euro	1,3119 USD	1,3014 USD	1,3201 USD	1,2938 USD	1,2694 USD	1,2165 USD	1,2037 USD	1,2292 USD	1,2256 USD	1,2015 USD	1,1786 USD	1,1856 USD
Zypern	1 Euro	0,58170 CYP	0,58315 CYP	0,58319 CYP	0,58282 CYP	0,57806 CYP	0,57405 CYP	0,57367 CYP	0,57321 CYP	0,57296 CYP	0,57319 CYP	0,57351 CYP	0,57346 CYP
Veröffentlichung im Bundessteuerblatt Teil I		S. 338	S. 418	S. 567	S. 631	S. 712	S. 791	S. 835	S. 852	S. 876	S. 939	S. 1044	S. 22

¹ Ab 1. April 2005 erweiterter Länderkreis

³ Währungsumstellung m. W. v. 1. Januar 2005: 1 000 000 türkische Lira (TRL) = 1 Neue türkische Lira (TRY)

Umsatzsteuer

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 14. Februar 2006

IV A 5 - S 7100 - 2/06

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:
Vertretungen der Länder
beim Bund

Umsatzsteuer; Abgrenzung zwischen Lieferungen und sonstigen Leistungen; Leistungen im Zusammenhang mit der Abgabe von Saatgut

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt hinsichtlich der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung der Zahlungen im Zusammenhang mit der Abgabe von Saatgut Folgendes:

- Bei der Abgabe von Vorstufen- oder Basissaatgut (sog. technisches Saatgut) im Rahmen von sog. **Vermehrerverträgen** erfolgt die Verschaffung der Verfügungsmacht mit schuldrechtlichen Einschränkungen. Das Saatgut wird dabei zum Zweck der Vermehrung durch Anbau sowie ggf. vorherige Aufbereitung übergeben, eine Weitergabe oder Vermarktung ist hingegen untersagt. Die Verfügungsmacht an dem durch Vermehrung neu gewonnenen Saatgut wird vielmehr nach Anerkennung als sog. zertifiziertes
1. Saatgut (sog. Z-Saatgut) wiederum dem Züchter oder sog. Vertriebsorganisationsunternehmen (sog. VO-Unternehmen) verschafft, welche die anschließende Vermarktung selbst übernehmen. Sowohl die Abgabe des Basissaatguts zur Vermehrung als auch die Abgabe des sog. zertifizierten Saatguts stellen sich in diesem Fall als Lieferungen dar, die - vorbehaltlich der Regelung in Tz. 6 - dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i. V. m. Nr. 19 der Anlage 2 des Gesetzes unterliegen.
- Die Abgabe von sog. zertifiziertem Saatgut durch Züchter oder Vertriebsorganisationsunternehmen z. B. an Landwirte zur Produktion von Konsumgetreide oder an Handelsunternehmen ist eine Lieferung, die - vorbehaltlich der Regelung in Tz. 6 - dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i. V. m. Nr. 19 der Anlage 2 des Gesetzes unterliegt. Eine spätere Verwendung des daraus gewonnenen Ernteguts zum Nachbau in Ausübung des sog. Landwirteprivilegs (s. Tz. 5) ist für diese Beurteilung unbeachtlich.
2. mäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i. V. m. Nr. 19 der Anlage 2 des Gesetzes unterliegt. Eine spätere Verwendung des daraus gewonnenen Ernteguts zum Nachbau in Ausübung des sog. Landwirteprivilegs (s. Tz. 5) ist für diese Beurteilung unbeachtlich.
3. Erfolgt die **Aufbereitung von sog. technischem Saatgut** zum Zwecke der anschließenden Vermehrung durch Reinigen, Beizen, Sortieren und dgl. weder im Rahmen eines sog. Vertriebsorganisationsvertrags (sog. VO-Vertrag) noch im Rahmen eines sog. Vermehrervertrags durch die damit beauftragten Unternehmer selbst, sondern durch einen dritten Unternehmer, erbringt dieser mit der Aufbereitung eine sonstige Leistung. Der Ort dieser sonstigen Leistung bestimmt sich nach § 3a Abs. 2 Nr. 3 Buchst. c UStG. Die sonstige Leistung unterliegt - vorbehaltlich der Regelung in Tz. 6 - dem allgemeinen Steuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG.
4. Zahlungen, die z. B. von sog. Vertriebsorganisationsunternehmen für die Überlassung von Vorstufen- oder Basissaatgut im Rahmen von sog. VO-Verträgen, d. h. zum **Zweck der Produktion und des Vertriebs** des daraus herzustellenden sog. zertifizierten Saatguts, an den Inhaber des Sortenschutzes gezahlt werden (sog. **Züchteranteile, Z-Lizenzen**), sind insgesamt Entgelt ("Lizenzgebühren") für eine sonstige Leistung des Sortenschutzinhabers, welche in der Überlassung des Rechts, eine Saatgutsorte zu produzieren und zu vermarkten, und der Überlassung des hierzu erforderlichen Saatguts besteht. Der Ort dieser nach dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung insgesamt als Dienstleistung zu beurteilenden sonstigen Leistung bestimmt sich nach § 3a Abs. 3 und Abs. 4 Nr. 1 UStG. Die sonstige Leistung unterliegt - vorbehaltlich der Regelung in Tz. 6 - dem allgemeinen Steuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG.
5. **Nachbauggebühren** i. S. des § 10a Abs. 2 ff. SortSchG, die ein Landwirt dem Inhaber des Sortenschutzes zu erstatten hat, werden als Entgelt für eine sonstige Leistung des Sortenschutzinhabers gezahlt, welche in der Duldung des Nachbaus durch den Landwirt besteht. Durch die gesetzliche Anordnung der Duldungsleistung (sog. **Landwirteprivileg**) wird deren Steuerbarkeit nicht berührt (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG). Der Ort dieser Leistung bestimmt sich nach § 3a Abs. 3 und Abs. 4 Nr. 8 UStG. Die Duldungsleistung unterliegt - vorbehaltlich der Regelung in Tz. 6 - dem allgemeinen Steuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG.
6. Die in Tz. 1 bis 5 bezeichneten Leistungen werden regelmäßig im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs (§ 24 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG) erbracht und unterliegen vorbehaltlich der Anwendung von § 24 Abs. 4 UStG der Durchschnittssatzbesteuerung.
7. Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen noch nicht bestandskräftigen Steuerfestsetzungen zu berücksichtigen.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Umsatzsteuer - zum Download bereit.

Im Auftrag

K r a e u s e l

Umsatzsteuer

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 20. Februar 2006

IV A 5 - S 7100 - 23/06

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:
Vertretungen der Länder
beim Bund

**Umsatzsteuer;
Abgrenzung zwischen Schadensersatzleistungen und Leistungsaustausch;
Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Minderwertausgleichs bei der Rückgabe von
Leasinggegenständen**

Urteil des Bundesgerichtshofs vom 1. März 2000 - VIII ZR 177/99 -

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat mit Urteil vom 1. März 2000 - VIII ZR 177/99 - u. a. entschieden, dass ein Minderwertausgleich, der auf Grund eines Unfallschadens in Höhe der gutachterlich ermittelten Reparaturkosten vom Leasinggeber geltend gemacht wird, als Erfüllungsanspruch aus der Gebrauchsüberlassung und nicht als Ersatzanspruch wegen Verschlechterung des Leasinggegenstands zu beurteilen ist.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt hinsichtlich der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung des Minderwertausgleichs bei der Rückgabe von geleasteten Gegenständen Folgendes:

Die Grundsätze des BGH-Urteils sind auch umsatzsteuerrechtlich zu beachten. Daraus folgt, dass die Zahlung eines Minderwertausgleichs nicht als Schadensersatz zu beurteilen ist, wenn der wertgeminderte Gegenstand zum Gebrauch im Rahmen eines Leasingvertrags überlassen wurde. Auf die Art des Leasingvertrags und des überlassenen Leasinggegenstands sowie die Ursache für die Wertminderung kommt es dabei nicht an. Die Urteilsgrundsätze gelten daher neben Fällen des Kraftfahrzeug-Leasings mit Kilometerabrechnung z. B. auch bei Leasingverträgen mit Restwertausgleich.

Die Zahlung stellt in diesen Fällen Entgelt für die vereinbarte Gebrauchsüberlassung dar. Dies gilt auch, wenn die Wertminderungsentschädigung für eine unfallbedingt über das normale Maß hinausgehende Beanspruchung des Leasinggegenstands zu entrichten ist.

Es wird nicht beanstandet, wenn Zahlungen zum Ausgleich eines unfallbedingten Minderwerts als Schadensersatz behandelt werden, wenn die Laufzeit des zu Grunde liegenden Leasingvertrags vor dem 1. Januar 2006 endete.

Abschn. 3 Abs. 1 Satz 3 UStR bleibt im Übrigen unberührt.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Umsatzsteuer - BMF-Schreiben (www.bundesfinanzministerium.de) zum Download bereit.

Im Auftrag

K r a e u s e l

Umsatzsteuer

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 2. März 2006

IV A 5 - S 7242 a - 3/06

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:
Vertretungen der Länder
beim Bund

Umsatzsteuer;

Anwendung der Steuerermäßigung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG auf die Leistungen von Integrationsprojekten nach § 132 Abs. 1 SGB IX

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG ist auf die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, der ermäßigte Steuersatz anzuwenden. Die Steuerermäßigung ist ausgeschlossen für Leistungen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs im Sinne von § 14 der Abgabenordnung (AO) ausgeführt werden, der kein Zweckbetrieb ist. Zweckbetriebe (§§ 65 bis 68 AO) sind wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die unter bestimmten, in § 65 AO genannten Bedingungen dem begünstigten Bereich der Körperschaft zugerechnet werden (vgl. Nr. 1 des AEAO zu § 65 AO). Daneben gelten auch die in § 66 bis § 68 AO bezeichneten Einrichtungen als Zweckbetriebe.

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt bezüglich der Anwendung der Steuerermäßigung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG auf die Leistungen, die im Rahmen von Integrationsprojekten nach § 132 Abs. 1 SGB IX ausgeführt werden, Folgendes:

- Die umsatzsteuerliche Begünstigung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG setzt nicht voraus, dass die von dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausgehende Wettbewerbswirkung das zur Erfüllung des steuerbegünstigten
1. Zwecks unvermeidbare Maß nicht übersteigt. Voraussetzung ist jedoch, dass die Einrichtung sich in ihrer Gesamtrichtung noch als Zweckbetrieb darstellt, in dem sie erkennbar darauf abzielt, die satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen und diesen zu dienen.

Die Anwendung der Steuerermäßigungsvorschrift des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG kann daher nicht lediglich von einer gesetzlichen Zugehörigkeitsfiktion zum begünstigten Bereich einer Körperschaft abhängig gemacht werden. Vielmehr ist es erforderlich, dass auch die ausgeführten Leistungen von ihrer tatsächlichen Ausgestaltung her und in ihrer Gesamtrichtung dazu bestimmt sind, den begünstigten Bereich der Körperschaft unmittelbar zu fördern. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb hat die für einen Zweckbetrieb grundlegenden Erfordernisse zu erfüllen, da er sich auch in seiner Gesamtrichtung als Zweckbetrieb darstellen muss. Dies setzt voraus, dass der gemeinnützige Zweck der Betätigung dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb das Gepräge gibt.

Bei Leistungen, die im Rahmen von sog. Integrationsprojekten (§ 68 Nr. 3 Buchstabe c AO i. V. m. § 132 Abs. 1 SGB IX) ausgeführt werden, ist daher zunächst zu prüfen, ob die Anwendung der Steuerermäßigung zu ungerechtfertigten Steuervorteilen führt oder die Einrichtung in erster Linie der Erzielung von Steuervorteilen dient. In diesem Fall kommt die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf die Leistungen dieser Einrichtung insgesamt nicht in Betracht.

Aus Vereinfachungsgründen kann davon ausgegangen werden, dass die Anwendung der Steuerermäßigung dann nicht zu ungerechtfertigten Steuervorteilen führt, wenn

- der Gesamtumsatz i. S. d. § 19 Abs. 3 UStG der Einrichtung den Betrag von 30 678 EUR im Jahr (Besteuerungsgrenze, § 64 Abs. 3 AO) insgesamt
- oder
2. den Betrag von 17 500 EUR im Jahr (Kleinunternehmergrenze, § 19 Abs. 1 UStG) je Beschäftigtem, der zu der Gruppe der besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen i. S. d. § 132 Abs. 1 SGB IX zählt,
- 2.1. nicht übersteigt,
- oder
- der durch die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes im Kalenderjahr erzielte Steuervorteil insgesamt den Betrag nicht übersteigt, welchen die Einrichtung im Rahmen der Beschäftigung aller besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen i. S. d. § 132 Abs. 1 SGB IX in diesem Zeitraum zusätzlich aufwendet. Vorbehaltlich des Nachweises höherer tatsächlicher Aufwendungen kann als zusätzlich aufgewendeter Betrag die Summe der Löhne und Gehälter, die an die besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen i. S. d. § 132 Abs. 1 SGB IX gezahlt wird, zu Grunde gelegt wer-

den. Als erzielter Steuervorteil gilt die Differenz zwischen der Anwendung des allgemeinen Steuersatzes und der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf den Gesamtumsatz der Einrichtung.

Die Einrichtung dient regelmäßig in erster Linie der Erzielung von Steuervorteilen,

wenn die besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen i. S. d. § 132 Abs. 1 SGB IX nicht als Arbeitnehmer der Einrichtung beschäftigt sind, sondern lediglich z. B. von Zeitarbeitsfirmen entliehen werden; dies gilt nicht, soweit die entliehenen Arbeitnehmer über die nach § 68 Nr. 3 Buchstabe c AO erforderliche Quote hinaus beschäftigt werden,

2.2.

oder

wenn die Einrichtung von anderen Unternehmern in die Erbringung von Leistungen lediglich zwischengeschaltet wird

- oder sich zur Erbringung eines wesentlichen Teils der Leistung anderer Subunternehmer bedient, die nicht selbst steuerbegünstigt sind.

Die Prüfung, ob die Einrichtung in erster Linie der Erzielung von Steuervorteilen dient, (1., 2.2.) ist insbesondere vorzunehmen bei:

- Fehlen einer nach Art und Umfang der erbrachten Leistungen erforderlichen Geschäftseinrichtung,

2.3.

- Nutzung des ermäßigten Steuersatzes als Werbemittel, insbesondere zur Anbahnung von Geschäftsverbindungen zu nicht vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfängern,

- Erbringung von Leistungen fast ausschließlich gegenüber nicht vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfängern.

Integrationsprojekte unterliegen nach § 132 SGB IX und § 68 Nr. 3 Buchstabe c AO keinen bestimmten Voraussetzungen in Bezug auf die Ausführung ihrer Leistungen. Daher ist daneben immer zu prüfen, ob der gemeinnützige Zweck der Betätigung der Einrichtung nach der Gesamtrichtung das Gepräge gibt. Gegen diese Annahme können z. B. sprechen:

3. - das Fehlen von medizinisch, psychologisch, pädagogisch oder anderweitig spezifiziert geschultem Personal, welches im Hinblick auf die besonderen Belange der besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen geeignet ist, deren Heranführung an das Erwerbsleben zu fördern, bzw. die Unterlassung gleichwertiger Ersatzmaßnahmen,
- die Beschäftigung der besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen nicht im eigentlichen Erwerbsbereich der Einrichtung, sondern überwiegend in Hilfsfunktionen.

Maßgebend ist das Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall. Die ertragsteuerrechtlichen Grundsätze bleiben unberührt.

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

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Umsatzsteuer - BMF-Schreiben (www.bundesfinanzministerium.de) zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Im Auftrag

K r a e u s e l

Stellenausschreibung

Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt), eine Bundesoberbehörde im Geschäftsbereich des Bundesministeriums der Finanzen, sucht mehrere

Steuerbeamtinnen/Steuerbeamte des gehobenen Dienstes

als Bundesbetriebsprüfer/-innen

zur Verstärkung des Betriebsprüfungsdienstes des Bundes.

Zum **Aufgabenschwerpunkt** gehört die Mitwirkung an Außenprüfungen bei Großbetrieben und Konzernen im gesamten Bundesgebiet (§ 5 Abs. 1 Nr. 1, § 19 Finanzverwaltungsgesetz). Die Dienstposten sind nach BesGr. A 13 g bewertet.

Wir bieten:

- Ein abwechslungsreiches und anspruchsvolles Tätigkeitsfeld
- Selbstverantwortliches Handeln
- Möglichkeit der Mitarbeit in Arbeitsgruppen internationaler Einrichtungen
- Gute Fortbildungsmöglichkeiten
- Gute Beförderungsmöglichkeiten bis A 13 g (Steueroberamtsrat) und für besonders qualifizierte Beamtinnen/Beamte Aufstiegsmöglichkeiten in den höheren Dienst.
- Beibehaltung des Wohnsitzes (Wohnsitz kann als Dienstsitz anerkannt werden).

Wir erwarten von Ihnen:

- Eine abgeschlossene Ausbildung als Beamtin/Beamter des gehobenen Dienstes der Steuerverwaltung mit mindestens befriedigendem Prüfungsergebnis
- Vertiefte Kenntnisse des Steuerrechts und des Rechnungswesens
- Mehrjährige Erfahrung in der Betriebsprüfung - vorzugsweise Groß- und Konzernbetriebsprüfung -
- Kenntnisse der Datenanalyse Software IDEA
- Gute Englischkenntnisse, weitere Fremdsprache erwünscht
- Vertiefte PC-Anwenderkenntnisse
- Gute konzeptionelle, analytische und systematische Denk- und Vorgehensweise
- Ausgeprägtes Organisations-, Kommunikations- und Verhandlungsgeschick
- Kooperationsbereitschaft und hohes Durchsetzungsvermögen
- Hohe Belastbarkeit
- Hohe Verbindlichkeit und diplomatisches Geschick
- Bereitschaft zu umfangreicher Reisetätigkeit (i. d. R. bis zu 70 Übernachtungen im Jahr).

Bei gleicher Eignung, Befähigung und fachlicher Leistung werden Frauen nach Maßgabe des Gleichstellungsgesetzes, schwerbehinderte Menschen nach Maßgabe des § 2 des Sozialgesetzbuches IX bevorzugt berücksichtigt.

Das Bundeszentralamt für Steuern unterstützt die berufliche Gleichstellung von Frauen und Männern. Im Rahmen des Bundesgleichstellungsgesetzes ist es daher bestrebt, den Frauenanteil zu erhöhen und fordert deshalb Frauen besonders zur Bewerbung auf.

Die Dienstposten sind grundsätzlich auch für Teilzeitbeschäftigung geeignet. Aufgrund der Aufgabenstellung soll die im Rahmen der Teilzeitbeschäftigung zu leistende Arbeitszeit mindestens 80 % der regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit betragen.

Zur Förderung der Vereinbarkeit von Familie und Beruf wird konkreten familiären Bedürfnissen im Rahmen der bestehenden Möglichkeiten durch individuelle Vereinbarungen Rechnung getragen.

Richten Sie bitte Ihre Bewerbung mit Lebenslauf, Lichtbild aus neuerer Zeit, Übersicht über den beruflichen Werdegang, Ablichtungen des Schulabgangs-, Prüfungs- und Beschäftigungszeugnisse/Beurteilungen bis 10. April 2006 unter der Kennziffer Q 201 - 2/06 an das **Bundeszentralamt für Steuern, An der Kuppe 1, 53225 Bonn**.

Telefonische Auskünfte erteilt

in Personalfragen Frau Nisius (02 28) 4 06-27 97

in Fachfragen Herr Grote (02 28) 4 06-22 67.

Informationen über das BZSt erhalten Sie auch im Internet unter **www.bzst.bund.de**