

A

Abbruchkosten**1. Allgemeiner Überblick**

Stpfl. hat das Gebäude auf einem ihm bereits gehörenden Grundstück errichtet.	Stpfl. hat das Gebäude in der Absicht erworben, es als Gebäude zu nutzen (Erwerb ohne Abbruchabsicht).	Stpfl. hat das Gebäude zum Zweck des Abbruchs erworben (Erwerb mit Abbruchabsicht).	Stpfl. plant den Abbruch eines zum Privatvermögen gehörenden Gebäudes und die Errichtung eines zum Betriebsvermögen gehörenden Gebäudes (Einlage mit Abbruchabsicht).
Im Jahr des Abbruchs sind die Abbruchkosten und der Restbuchwert des abgebrochenen Gebäudes sofort abziehbare Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten. Voraussetzung ist, dass das abgerissene Gebäude zuvor zur Erzielung von Einkünften genutzt wurde (siehe BFH-Urteil vom 16.4.2002 unter Abb.: Abbruchkosten bei Selbstnutzung).	War das Gebäude technisch oder wirtschaftlich nicht verbraucht, so gehören sein Buchwert und die Abbruchkosten, wenn der Abbruch des Gebäudes mit der Herstellung eines neuen Wirtschaftsgutes in einem engen wirtschaftlichen Zusammenhang steht, zu den (→) Herstellungskosten dieses Wirtschaftsgutes, sonst zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens. War das Gebäude im Zeitpunkt des Erwerbs objektiv wertlos, so entfällt der volle Anschaffungspreis auf den Grund und Boden.	Der Wert des abgebrochenen Gebäudes und die Abbruchkosten gehören zu den Herstellungskosten des neu zu errichtenden Gebäudes; der Einlagewert des Gebäudes ist nicht schon deshalb mit 0 € anzusetzen, weil sein Abbruch beabsichtigt ist.	

*Abb.: Abbruchkosten***2. Abbruch innerhalb von drei Jahren nach Erwerb**

Wird mit dem Abbruch eines Gebäudes innerhalb von drei Jahren nach dem Erwerb begonnen, so spricht der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass der Erwerber das Gebäude in der Absicht erworben hat, es abzureißen (H 33a [Abbruchkosten] EStH).

3. Abbruchkosten als Werbungskosten

Abbruchkosten eines Gebäudes können auch als (→) Werbungskosten berücksichtigt werden. Werbungskosten gem. § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG sind Aufwendungen im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, bei denen ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Vermietung besteht. Voraussetzung für den Abzug von Abbruchkosten als Werbungskosten ist, dass das Gebäude ohne Abbruchabsicht erworben wurde. Dies gilt auch für den unentgeltlichen Erwerb im Wege der Einzelrechtsnachfolge (näheres siehe BFH-Urteil vom 31.3.1998, X R 26/96, NV, DStRE 1998, 657).

Der Restwert eines Gebäudes und die Abbruchkosten sind auch dann sofort als Werbungskosten abzugsfähig, wenn die Vermietung des Gebäudes bereits 2 1/2 Jahre zurückliegt und es seitdem leergestanden hat (rechtskräftiges Urteil FG Rheinland-Pfalz vom 19.8.1999 4 K 2234/97, EFG 1999, 1275).

Wird ein in der Vergangenheit an einen Gewerbetreibenden verpachtetes Gebäude aufgrund fehlender Anschlussvermietung abgebrochen und durch ein – ebenfalls zur Vermietung einzusetzendes – Mehrfamilienhaus ersetzt, gehören der Restwert des Altgebäudes und die Abbruchkosten nicht zu den Herstellungskosten des Neubaus, da der Altbau nicht bereits in Abbruchabsicht erworben wurde. Der Restwert (in Form der Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung – AfaA) und die Abbruchkosten können vielmehr beide sofort im Jahr des Abbruchs als laufende Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden. Insoweit ist es unerheblich, wenn die gewerbliche Vermietung durch eine solche zu Wohnzwecken

ersetzt wurde und beim Altbau zwischen Beendigung der Vermietung und dem Abriss längere Leerstandszeiten (2 1/2 Jahre) lagen (Urteil FG Rheinland-Pfalz vom 19.8.1999, a.a.O.).

Der Abzug von Abbruchkosten als Werbungskosten scheidet aus, wenn sie ganz überwiegend durch eine nachfolgende Veräußerung des Grundstücks veranlasst sind. In diesem Fall beruht der Wertverlust auf Erwägungen, die im Vermögensbereich liegen (BFH-Beschluss vom 13.12.2000 IX B 106/00, BFH/NV 6/2001, 766).

4. Rückstellung wegen Abbruchverpflichtung

Zur Bildung einer Rückstellung für die Abbruchverpflichtung siehe (→) Rückstellungen.

5. Abbruchkosten eines eigengenutzten Gebäudes

Abbruchkosten eines nicht zur Einkünfteerzielung genutzten Altgebäudes sind nach dem BFH-Urteil vom 16.4.2002 (IX R 50/00, BStBl II 2002, 805) Herstellungskosten des neuen Gebäudes. Dem BFH-Urteil lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

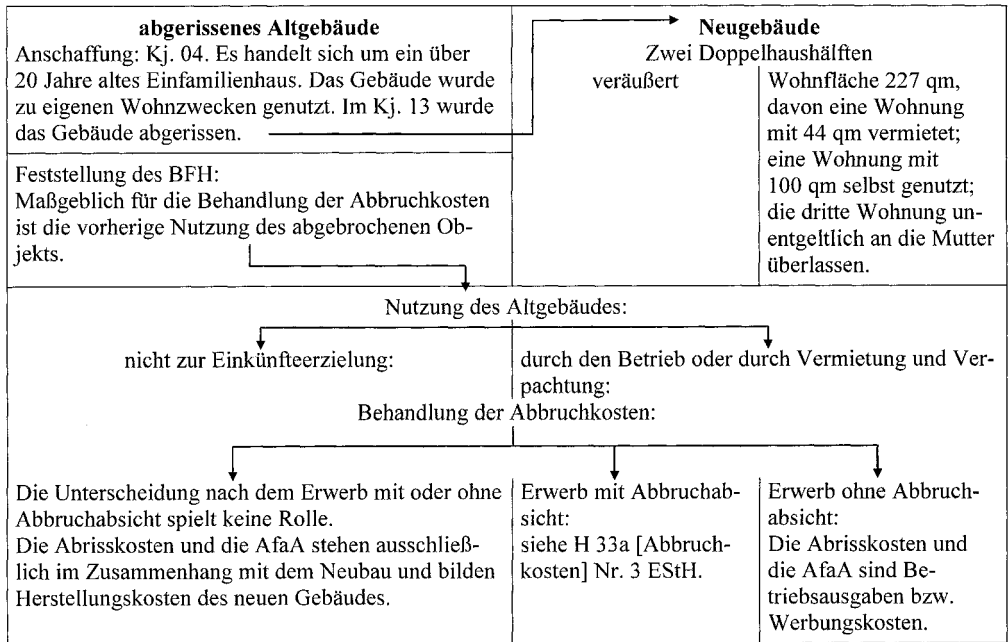


Abb.: Abbruchkosten bei Selbstnutzung

6. Literaturhinweise

Beiser, Herstellungskosten bei Gebäuden: Opfertheorie trotz Gebäudeabbruch, DB 2004, 2007.

Abfindungen

1. Begriff

Abfindungen sind Leistungen, die der ArbN als Ausgleich für die mit der Auflösung des Dienstverhältnisses verbundenen Nachteilen, insbesondere für den Verlust des Arbeitsplatzes, erhält (sachlicher Zusammenhang). So sind Vorruhestandsgelder, die aufgrund eines Manteltarifvertrages vereinbart werden, Teil der Entschädigung für den Verlust des Ar-

beitsplatzes (BFH-Urteil vom 16.6.2004 (XI R 55/03, BStBl II 2004, 1055)).

Ein zeitlicher Zusammenhang zwischen dem Zufluss der Abfindung und der Beendigung des Dienstverhältnisses ist daneben nicht erforderlich; ein erhebliches zeitliches Auseinanderfallen der beiden Ereignisse kann jedoch den sachlichen Zusammenhang in Frage stellen. Eine Abfindung kann als Geldzahlung oder als Sachzuwendung erbracht werden.

2. Behandlung der Abfindungszahlungen

2.1 Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 9 EStG

Abfindungszahlungen an (→) Arbeitnehmer wegen einer vom (→) Arbeitgeber veranlassenen oder gerichtlich ausgesprochenen Auflö-

sung des Arbeitsverhältnisses sind nach § 3 Nr. 9 EStG bis zu einem Betrag von 11 000 € steuerfrei. Zu den ArbN in diesem Sinne gehören auch Vorstandsmitglieder und (→) Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften. Steuerfreie Abfindungen können auch bei der Auflösung von Dienstverhältnissen mit Angehörigen gezahlt werden. Das

Dienstverhältnis und die Abfindung muss aber einem Fremdvergleich standhalten (→ Verträge zwischen Angehörigen).

§ 3 Nr. 9 EStG ist auch bei ArbN anwendbar, deren Lohn nach § 3 Nr. 39 EStG steuerfrei ist oder nach § 40a EStG pauschal versteuert wird (R 9 Abs. 1 LStR).

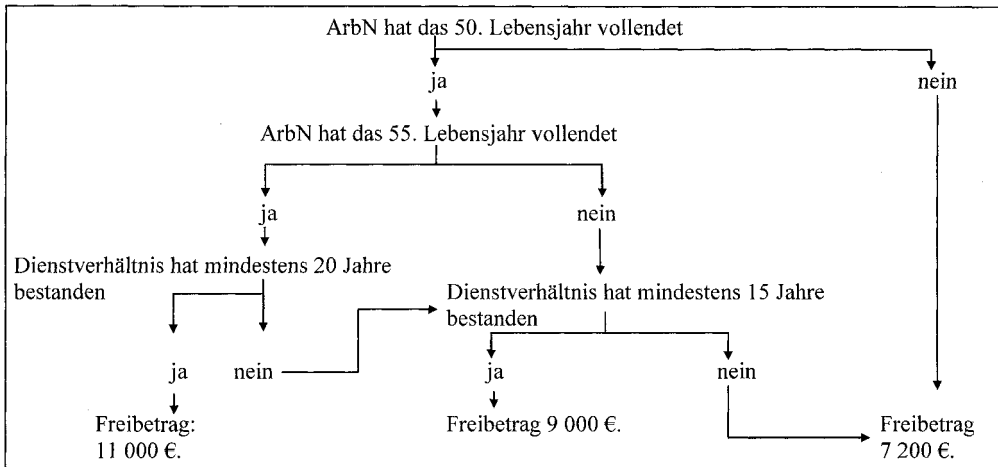


Abb.: Abfindungen wegen Auflösung des Dienstverhältnisses

2.2 Abfindungen in Teilbeträgen

Wird die Abfindung in Teilbeträgen oder in fortlaufenden Beträgen ausgezahlt, so sind die einzelnen Raten so lange steuerfrei, bis der für den ArbN maßgebende Freibetrag ausgeschöpft ist (H 9 [Abfindung in Teilbeträgen] LStH). Eine Verteilung des Freibetrags entsprechend der Laufzeit der Abfindungszahlung ist nicht zulässig; vielmehr ist der Freibetrag bei den zuerst bezogenen Raten zu berücksichtigen. Ist der Abzug des Freibetrags teilweise unterblieben, obwohl die Höhe der Abfindungsrate den Abzug zugelassen hätte, so kann der Freibetrag insoweit nicht mehr bei Raten der Folgejahre berücksichtigt werden. Die im Lohnsteuerabzugsverfahren unterlassene Berücksichtigung des Freibetrags wird, sofern die Voraussetzungen hierfür erfüllt sind, im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung für das Zuflussjahr nachgeholt.

► Beispiel:

Ein ArbG kündigt seinem ArbN am 31.12.03 nach zwölf Jahren. Das Dienstverhältnis endet mit Ablauf der Kündigungsfrist zum 31.12.05. ArbG und ArbN vereinbaren folgende Abfindungszahlungen:

1. Rate am 15.5.04 i.H.v. 8 000 € und
2. Rate am 15.12.05 i.H.v. 30 000 €.

► Lösung:

Die Abfindungszahlung erfolgt wegen der Entlassung aus dem Dienstverhältnis. Die 1. Rate bleibt steuerfrei. Von der 2. Rate bleiben noch 181 € steuerfrei.

2.3 Abfindungen über den Höchstbeträgen

2.3.1 Lohnsteuerabzug sowie sozialversicherungsrechtliche Behandlung

Überschreiten die Abfindungszahlungen den Höchstbetrag, unterliegen sie insoweit dem Lohnsteuerabzug; in der Sozialversicherung ist dieser Teil aber ebenfalls frei.

2.3.2 Begünstigte Besteuerung nach § 34 EStG

Zur Anwendung der §§ 24 Nr. 1a, 34 Abs. 1 und 2 EStG siehe BFH-Urteil vom 16.7.1997 XI R 13/97, BStBl II 1997, 753) und BMF-Schreiben vom 18.12.1998 (BStBl I 1998, 1512). Nach der Entscheidung des BFH ist eine Entschädigung nur dann tarifbegünstigt, wenn sie zu einer Zusammenballung von Einkünften innerhalb eines Veranlagungszeitraums führt (s.a. BFH-Urteil vom 4.3.1998, XI R 46/97 und vom 6.9.2000 XI R 19/00 BFH/NV 4/2001, 431). Verteilt sich eine Entschädigungszahlung auf zwei oder mehr Veranlagungszeiträume, ist eine Zusammenbal-

lung nicht gegeben (s.a. BFH-Urteil vom 14.5.2003 XI R 16/02, BStBl II 2003, 881 zur Auszahlung einer einheitlich zu beurteilenden Entschädigung in zwei Veranlagungszeiträumen).

Erstreckt sich die Zahlung von Vorruhestandsgeldern über mehr als einen Veranlagungszeitraum, ist mangels Zusammenballung eine begünstigte Besteuerung der Gesamtschädigung zu versagen (BFH-Urteil vom 16.6.2004 XI R 55/03, BStBl II 2004, 1055).

Übersteigt die anlässlich der Beendigung des Arbeitsverhältnisses gezahlte Entschädigung die bis zum Ende des Veranlagungszeitraums entgehenden Einnahmen nicht und bezieht der Stpfl. keine weiteren Einnahmen, die bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses nicht bezogen hätte, so ist das Merkmal der Zusammenballung von Einkünften nicht erfüllt (→ Entlassungsentschädigungen).

Erhält der Stpfl. wegen der Körperverletzung durch einen Dritten auf Grund von mehreren gesonderten und unterschiedliche Zeiträume betreffenden Vereinbarungen mit dessen Versicherung Entschädigungen als Ersatz für entgangene und entgehende Einnahmen, so steht der Zufluss der Entschädigungen in verschiedenen Veranlagungszeiträumen der tarifbegünstigten Besteuerung jeder dieser Entschädigungen nicht entgegen (BFH-Urteil vom 21.1.2004 XI R 40/02, BStBl II 2004, 716). Entschädigungszahlungen sind nur dann außerordentliche Einkünfte i.S.d. § 34 EStG, wenn sie steuerlich in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen sind und durch die Zusammenballung von Einkünften erhöhte steuerliche Belastungen entstehen. Einer tarifbegünstigten Besteuerung steht z.B. eine einheitliche Entschädigung entgegen, deren ratenweise Auszahlung in verschiedenen Veranlagungszeiträumen erfolgt.

2.4 Nicht begünstigte Abfindungen

Keine begünstigten Abfindungen liegen vor (s.a. H 9 [Abgeltung vertraglicher Ansprüche und [Antrittsprämien des neuen Arbeitgebers] LStH)

- bei einer Kündigung durch den ArbN,
- bei einer Änderungskündigung durch den ArbG,
- bei Abfindungen anlässlich eines Betriebsübergangs,
- beim Ablauf eines befristeten Arbeitsvertrags (H 9 [Befristetes Dienstverhältnis] LStH),

- beim Eintritt in den Ruhestand.

2.5 Abfindungszahlungen bei Erbaueinandersetzung

Abfindungszahlungen bei einer Erbaueinandersetzung stellen Anschaffungskosten des übernommenen Wirtschaftsgutes dar (→ Erben-gemeinschaft).

3. Literaturhinweise

Michalowski, Voraussichtlicher Jahresarbeitslohn bei Abfindungsentschädigungen, NWB Fach 6, 4593.

4. Verwandte Lexikonartikel

- s.a. Außerordentliche Einkünfte
- s.a. Entlassungsentschädigungen
- s.a. Entschädigungszahlung
- s.a. Gesellschafter-Geschäftsführer
- s.a. Jubiläumszuwendungen
- s.a. Mehrjährige Tätigkeit
- s.a. Schadensersatz
- s.a. Unfallversicherung

Abfluss von Ausgaben

1. Grundsatz

Ausgaben sind in dem Zeitpunkt geleistet, wenn der Stpfl. die Verfügungsmacht verloren hat (H 116 [Allgemeines zum Zufluss von Einnahmen] EStH). Nach § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG sind Ausgaben für das Kj. abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Der Abfluss bei Scheckzahlung ist grundsätzlich bei der Hingabe des Schecks; der Abfluss bei Überweisung ist im Zeitpunkt des Eingangs des Überweisungsauftrages bei der Überweisungsbank.

2. Anwendung bzw. Nichtanwendung des Abflussprinzips

2.1 Anwendung des Abflussprinzips

Das Abflussprinzip des § 11 Abs. 2 EStG ist zu beachten:

- bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG (→ Einnahme-Überschussrechnung),
- bei der Ermittlung der (→) Überschusseinkünfte (§ 2 Abs. 1 Nr. 4–7 EStG),
- bei der Ermittlung der abzugsfähigen (→) Sonderausgaben,
- bei der Ermittlung der abzugsfähigen (→) außergewöhnlichen Belastungen.

2.2 Nichtanwendung des Abflussprinzips

Das Abflussprinzip ist nicht anzuwenden:

- bei der Gewinnermittlung durch (→) Betriebsvermögensvergleich;

- bei Anwendung der Absetzung für Abnutzung (§ 7 EStG, → Abschreibung);
- bei Anschaffung geringwertiger WG (→ Geringwertige Wirtschaftsgüter),
- im Fall des § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG: Anschaffungs- oder Herstellungskosten für nicht abnutzbares (→) Anlagevermögen sind erst im Zeitpunkt der Veräußerung oder Entnahme als Betriebsausgaben zu berücksichtigen;
- bei Ausgaben für eine Nutzungsüberlassung von mehr als fünf Jahren im Voraus. Die Ausgaben sind insgesamt auf den Zeitraum gleichmäßig zu verteilen, für den die Vorauszahlung geleistet wird. Für Erbbauzinsen und andere Entgelte für die Nutzung eines Grundstücks ist die Regelung erstmals für Vorauszahlungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2003 geleistet werden (§ 52 Abs. 30 EStG). Zur Behandlung beim Leistungsempfänger siehe (→) Zufluss von Einnahmen.

Das BMF-Schreiben vom 5.4.2005 (BStBl I 2005, 617) regelt u.a. die Anwendung des § 11 Abs. 2 EStG wie folgt:

- Die Neuregelung des § 11 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 3 EStG ist auf andere Vorauszahlungen als für eine Grundstücksnutzung (z.B. Mobilienleasing) erstmals für den VZ 2005 anzuwenden.
- Im Vorgriff auf eine gesetzliche Klarstellung wird es nicht beanstandet, wenn die Neuregelung des § 11 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 2 Satz 3 EStG nicht auf ein Damnum oder Disagio angewendet wird, das vor dem 1.1.2006 abgeflossen ist.

3. Regelmäßig wiederkehrende Ausgaben

Bei regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben gilt die Spezialregelung des § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG. Regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die dem Stpfl. kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kj., zu dem sie wirtschaftlich gehören, abgeflossen sind, gelten als in diesem Kj. als abgeflossen. Ein kurzer Zeitraum ist in der Regel ein Zeitraum bis zu 10 Tagen (H 116 [Kurze Zeit] EStH). Der Begriff »kurze Zeit« ist in der Variante »vor Beginn des Kj.« ebenso auszulegen wie in der Variante »nach Beendigung des Kj.«. Der Begriff »kurze Zeit« umfasst einen Zeitraum von höchstens zehn Tagen. Eine Erweiterung dieser Höchstgrenze unter Berufung auf besondere Verhältnisse des Einzelfalls kommt

nicht in Betracht (BFH-Beschluss vom 6.11.2002 X B 30/02, BFH/NV 2/2003, 169).

Nach dem BFH-Urteil vom 23.9.1999 (IV R 1/99, BStBl II 2000, 121) sind regelmäßig wiederkehrende Ausgaben in dem Wj. (Kj.) zu erfassen, zu dem sie wirtschaftlich gehören, wenn sie kurze Zeit vor Beginn oder nach Ende dieses Wj. (Kj.) abfließen. Schon das BFH-Urteil vom 24.7.1986 (IV R 309/84, BStBl II 1987, 16) stellt für die wirtschaftliche Zuordnung der wiederkehrenden Ausgaben nicht darauf ab, ob sie noch in diesem Kj. fällig geworden sind, für das sie geleistet werden. Der Wortlaut des § 11 Abs. 1 Satz 2 EStG – auf den sich § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG bezieht – stellt nicht auf die Fälligkeit der Einnahmen bzw. Ausgaben ab, so dass eine erst im nächsten Kj. fällig werdende Zahlung noch in dem Zeitraum zu berücksichtigen ist, zu dem sie wirtschaftlich gehört (siehe auch H 116 [Kurze Zeit] EStH). Das BFH-Urteil vom 23.9.1999 behandelt folgenden Fall:

► Beispiel 1:

Das Wj. eines Land- und Forstwirts umfasst den Zeitraum 01.07. bis 30.06. Die kalendervierteljährlichen Pachteinnahmen waren jeweils nachträglich zum 1.10., 1.1., 1.4. und 1.7. eines Kj. fällig und wurden auch spätestens am 5. des Fälligkeitsmonats überwiesen. Die Pachteinnahmen für den Zeitraum April bis Juni 01 erfasste der Stpfl. erst im Juli 01.

► Lösung 1:

Als Ausnahme von § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG sieht Satz 2 dieser Vorschrift für gewisse Fälle eine periodengerechte Berücksichtigung von Einnahmen vor. Für die wirtschaftliche Zuordnung der wiederkehrenden Einnahmen kommt es nicht darauf an, ob sie noch im dem Kj. fällig geworden sind, für das sie geleistet worden sind. Der Wortlaut des § 11 Abs. 1 Satz 2 EStG stellt nicht auf die Fälligkeit der Einnahmen ab, so dass eine erst im nächsten Kj. fällig werdende Zahlung noch in diesem Zeitraum zu berücksichtigen ist, zu dem sie wirtschaftlich gehört.

Diese Ausnahme des Satzes 2 gilt auch, wenn das Wj. vom Kj. abweicht. Seinem Grundgedanken nach will Satz 2 sicherstellen, dass die Einnahmen in dem für die Besteuerung relevanten Zeitabschnitt erfasst werden, zu dem sie wirtschaftlich gehören.

Die am 5.7. nachträglich für die Monate April, Mai und Juni geleisteten Pachtzinseinnahmen sind dem am 30.6. abgelaufenen Wj. zuzuordnen. Diese Einnahme gehört unstreitig wirtschaftlich zu dem abgelaufenen Wj.

Nach dieser Rechtsprechung ist das folgende Beispiel wie folgt zu lösen:

► *Beispiel 2:*

Eine regelmäßig wiederkehrende, monatliche Ausgabe (Miete) ist jeweils

- a) zu Beginn des laufenden Monats,
- b) am Ende des laufenden Monats,
- c) am 1. des Folgemonats

fällig.

Die Zahlung der Dezembermiete erfolgt

- 1. am 15.12. des laufenden Jahres,
- 2. am 5.1. des Folgejahres,
- 3. am 15.1. des Folgejahres.

► *Lösung 2:*

Zahlung am 15.12. für Fälligkeit am		
1.12.	31.12.	1.1. des Folgejahres
§ 11 Abs. 2 Satz 1 EStG: Abfluss 15.12.	§ 11 Abs. 2 Satz 1 EStG: Abfluss 15.12.	Die Zahlung erfolgt nicht kurze Zeit vor Ablauf des Jahres. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG ist nicht anzuwenden. Nach § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG ist der Zahlungsabfluss am 15.12.

Zahlung am 5.1. für Fälligkeit am		
1.12.	31.12.	1.1. des laufenden Jahres
Die Zahlung liegt innerhalb des kurzen Zeitraums. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG ist anzuwenden. Die Zahlung gehört wirtschaftlich in den Dezember. Die Fälligkeit spielt keine Rolle. Nach § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG ist der Zahlungsabfluss im Dezember.		

Zahlung am 15.1. für Fälligkeit am		
1.12.	31.12.	1.1. des laufenden Jahres
Die Zahlung liegt nicht innerhalb des kurzen Zeitraums. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG ist nicht anzuwenden. Nach § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG ist der Zahlungsabfluss am 15.1.		

4. Verwandte Lexikonartikel

- s.a. Anzahlungen
- s.a. Betriebsausgaben
- s.a. Damnum
- s.a. Einnahme-Überschussrechnung
- s.a. Erhaltungsaufwand bei Gebäuden
- s.a. Nießbrauch
- s.a. Sonderabschreibungen
- s.a. Wechsel der Gewinnermittlungsart
- s.a. Zufluss von Einnahmen

ertragsteuer ist jeweils bis zum 10. des folgenden Monats anzumelden;

- § 48a EStG: Steueranmeldung bei der (→) Abzugsbesteuerung bei Bauleistungen. Der Leistungsempfänger hat bis zum 10. Tag nach Ablauf des Monats, in dem die Gegenleistung i.S.d. § 48 EStG erbracht wird, eine Anmeldung für den Steuerabzug abzugeben.
- § 28 BewG: Erklärungen zur Feststellung des Einheitswerts sind auf jeden Hauptfeststellungszeitpunkt (→ Einheitswertfeststellung) abzugeben;
- § 138 Abs. 6 BewG: Abgabe einer Feststellungserklärung für die Bedarfswertung nach Aufforderung durch das FA. Die Frist zur Abgabe muss mindestens einen Monat betragen;
- § 31 ErbStG: Das FA kann von jedem an einem Erbfall, an einer Schenkung oder an einer Zuwendung Beteiligten die Abgabe einer Erklärung verlangen. Das FA bestimmt die Abgabefrist, die mindestens einen Monat betragen muss (→ Erbschaftsteuer). Sind mehrere Erben vorhanden, so sind sie berechtigt, die Steuererklärung gemeinsam abzugeben (§ 31 Abs. 4 ErbStG, H 87 ErbStH);

Abgabefristen von Steuererklärungen

1. Grundsatz

Soweit die Steuergesetze nichts anderes bestimmen, sind Steuererklärungen, die sich auf ein Kj. oder einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt beziehen, spätestens fünf Monate danach abzugeben (§ 149 Abs. 2 Satz 1 AO).

2. Die Abgabefristen im Einzelnen

- § 41a EStG: Der (→) ArbG hat spätestens am zehnten Tag nach Ablauf eines jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums eine (→) Lohnsteueranmeldung abzugeben;
- § 45a Abs. 1 EStG: Die innerhalb eines Kalendermonats einbehaltene (→) Kapital-

- § 18 UStG: Der Unternehmer hat bis zum 10. Tag nach Ablauf jedes (→) Voranmeldungszeitraums eine (→) Voranmeldung abzugeben.
Hat der Unternehmer seine Tätigkeit im Laufe des Kj. beendet, hat er die Jahreserklärung binnen einem Monat nach Ablauf des kürzeren Besteuerungszeitraums abzugeben (§ 18 Abs. 3 UStG).
Beim (→) Vorsteuervergütungsverfahren ist der Vergütungsantrag binnen sechs Monaten nach Ablauf des Kj. zu stellen, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist (§ 18 Abs. 9 UStG, Abschn. 242 Abs. 5 UStR);
- § 18a UStG: Abgabe der Zusammenfassenden Meldung, wenn der Unternehmer während eines Meldezeitraums (Kalendervierteljahr) (→) innergemeinschaftliche Warenlieferungen ausgeführt hat. Die Meldung ist bis zum 10. Tage nach Ablauf des Meldezeitraums beim Bundesamt für Finanzen abzugeben;
- § 19 GrEStG: Unter bestimmten Voraussetzungen hat der Steuerschuldner über Erwerbsvorgänge eine Anzeigepflicht. Die Anzeige ist innerhalb von zwei Wochen nach Kenntniserlangung abzugeben;
- § 8 VersStG: Der Versicherer hat innerhalb von 15 Tagen nach Ablauf des (→) Anmeldezeitraums eine Steueranmeldung abzugeben;
- § 8 FeuerschStG: siehe § 8 VersStG.

3. Verwandte Lexikonartikel

- s.a. Anmeldezeitraum
- s.a. Antragsfrist nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG
- s.a. Verspätungszuschlag

Abgabenordnung

1. Regelungsinhalt der Abgabenordnung

Die AO i.d.F. vom 16.3.1976 (BStBl I 1976, 157), zuletzt geändert am 19.4.2001 (BStBl I 2001, 255) regelt die allgemeinen, für alle Steuerarten geltenden Grundsätze der Besteuerung. Zum zeitlichen Geltungsbereich der AO-Vorschriften s. Einführungsgesetz zur AO vom 14.12.1976 (BStBl I 1976, 694), zuletzt geändert am 20.12.2000 (BStBl I 2001, 28).

2. Einzelne Bestimmungen der Abgabenordnung

Die AO enthält z.B. Bestimmungen über
→ Abgabefristen

- Abrechnungsbescheid
- Abschlusszahlung bei der ESt
- Abzugsbesteuerung bei Bauleistungen
- Amtsträger
- Änderung gem. § 175 AO
- Angehörige
- Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis
- Antragsfrist nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG
- Aufbewahrungsfristen
- Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden
- Aufrechnung
- Auskunftsverweigerungsrecht
- Außenprüfung
- Aussetzung der Vollziehung
- Bekanntgabe von Verwaltungsakten
- Bestandskraft
- Betriebsstätte
- Buchführungspflicht
- Eidesstattliche Versicherung
- Einspruchsverfahren
- Entstehung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis
- Erlass
- Erlöschen von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis
- Erstattungsanspruch
- Fälligkeit von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis
- Festsetzungsverjährung
- Folgebescheid
- Förderverein
- Fristen
- Gemeinnützigkeit
- Geschäftsleitung
- Gesellschaft bzw. Gemeinschaft als Vermieterin von Grundstücken
- Gesonderte Feststellung
- Gewöhnlicher Aufenthalt
- Grundlagenbescheid
- Haftung
- Kleinbetragsverordnung
- Korrektur von Verwaltungsakten
- Kosten
- Leistungsgebot
- Mildtätiger Zweck
- Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten i.S.d. § 42 AO
- Nichtveranlagungsbescheinigung
- Offenbare Unrichtigkeit
- Örtliche Zuständigkeit
- Säumniszuschlag

- Schätzung
- Schlichte Änderung
- Sitz
- Ständiger Vertreter
- Steuer
- Steueranmeldung
- Steuerbescheid
- Steuererklärung
- Steuerklärungspflicht
- Steuerfahndung
- Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung
- Steuergeheimnis
- Steuerhehlerei
- Steuerliche Nebenleistungen
- Steuermessbescheid
- Steuerordnungswidrigkeit
- Steuerpflichtiger
- Stiftungen
- Stundung
- Tag der Zahlung
- Untätigkeitseinspruch
- Unwirksame Rechtsgeschäfte
- Verbindliche Auskunft
- Verein
- Verspätungszuschlag
- Vertreter
- Verwaltungsakt
- Vorläufige Steuerfestsetzung
- Wiedereinsetzung in den vorigen Stand
- Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
- Wohnsitz
- Zahlungsverjährung
- Zinsen
- Zwangsgeld
- Zwangsvollstreckung
- Zweckbetrieb

3. Literaturhinweise

Strunk u.a., Grundlagen der Abgabenordnung, Steuer & Studium 2005, 286.

Abgeordnetenbezüge

1. Abgrenzung zwischen § 22 Nr. 4 und § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG

Es handelt sich dabei um sonstige Einkünfte gem. § 22 Nr. 4 EStG (→ Sonstige Einkünfte). Darunter fallen nur solche Leistungen, die aufgrund des Abgeordnetengesetzes, des Europaabgeordnetengesetzes oder der entsprechenden Gesetze der Länder gewährt werden (R 168b EStR). Nicht unter § 22 Nr. 4, son-

dern unter § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG fallen ehrenamtliche Stadtrats-, Gemeinderats-, Kreisratsmitglieder.

2. Aufwandsentschädigung

Der Erhalt einer Aufwandsentschädigung zur Abgeltung von durch das Mandat veranlassten Aufwendungen schließt nach § 22 Nr. 4 Satz 2 EStG den Abzug jeglicher mandatsbedingter Aufwendungen, auch von Sonderbeiträgen an eine Partei, als Werbungskosten aus.

3. Erfolgreiche Wahlkampfkosten

Kosten eines erfolglosen Wahlkampfes dürfen nach § 22 Nr. 4 Satz 3 EStG nicht als Werbungskosten abgezogen werden (H 168b [Werbungskosten] EStH).

4. Vorsorgeaufwendungen

Eine (→) Vorsorgepauschale nach § 10c Abs. 2 bis 4 EStG wird nicht gewährt. Für (→) Vorsorgeaufwendungen wird der Vorwegabzug nach § 10 Abs. 3 Nr. 2b EStG gekürzt.

Ablösezahlungen, Sportverein

1. Zahlungen im Zweckbetrieb

Die Zahlung von Ablösesummen ist in einem (→) Zweckbetrieb i.S.d. § 67a Abs. 1 Satz 1 AO uneingeschränkt zulässig.

2. Zahlungen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

Verzichtet ein Sportverein gem. § 67a Abs. 2 AO auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze, müssen die Ablösezahlungen in vollem Umfang aus steuerpflichtigen (→) wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder von Dritten geleistet werden. Bei Anwendung des § 67a Abs. 3 AO sind Ablösezahlungen nur dann unschädlich für die (→) Gemeinnützigkeit des zahlenden Vereins, wenn lediglich die Ausbildungskosten für den den Verein wechselnden Sportler erstattet werden. Eine derartige Kostenerstattung kann bei Zahlungen bis zur Höhe von 2 557 € je Sportler ohne weiteres angenommen werden.

3. Umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Ablösezahlungen

Umsatzsteuerrechtlich vollzieht sich die Freigabe eines Sportlers gegen Zahlung einer Ablöseentschädigung im Rahmen eines (→) Leistungsaustauschs zwischen abgebenden und aufnehmenden Verein (Abschn. 1 Abs. 5 UStR). Der Ort bestimmt sich nach § 3a Abs. 4 Nr. 1 UStG (Abschn. 39 Abs. 2 Satz 4 UStR).

4. Literaturhinweise

Dauber, Vereinsbesteuerung Kompakt.

5. Verwandte Lexikonartikel

→ s.a. Sportliche Veranstaltungen

→ s.a. Verein

Abnutzbare Wirtschaftsgüter

1. Begriff

Abnutzbare Wirtschaftsgüter (WG) sind:

1. bewegliche WG. Dies sind Sachen, Tiere und Scheinbestandteile (R 42 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 EStR);
2. (→) immaterielle WG (R 42 Abs. 1 Nr. 2 EStR → Firmenwert);
3. unbewegliche WG, die keine Gebäude oder Gebäudeteile sind (R 42 Abs. 1 Nr. 3 EStR);
4. Gebäude und Gebäudeteile (R 42 Abs. 1 Nr. 4 EStR → Gebäude, Abgrenzung).

2. Bewertung

2.1 Allgemeiner Überblick

Abnutzbare WG sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die (→) Abschreibung nach § 7 EStG zu bewerten (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Eine Teilwertabschreibung ist nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG nur bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung zulässig.

2.2 Teilwertabschreibung

Zur Teilwertabschreibung nimmt das BMF-Schreiben vom 25.2.2000 (BStBl I 2000, 372) Stellung.

Eine in der Handelsbilanz wegen einer nur vorübergehenden Wertminderung vorgenommene außerplanmäßige Abschreibung ist in der Steuerbilanz als Teilwertabschreibung ab 1.1.1999 nicht mehr zulässig. Das handelsrechtliche Bewertungswahlrecht des § 253 Abs. 2 HGB steht unter dem steuerrechtlichen Bewertungsvorbehalt des § 5 Abs. 6 i.V.m. § 6 EStG. Danach richtet sich die Bewertung des abnutzbaren Anlagevermögens (aber auch des nicht abnutzbaren Anlagevermögens und des Umlaufvermögens sowie der Verbindlichkeiten) vorrangig nach § 6 EStG.

Unter Beachtung des Niederstwertprinzips ist bei einer dauernden Wertminderung der niederere (→) Teilwert anzusetzen (s.a. H 35a [Zeitpunkt der Teilwertberichtigung] EStH). Nach dem (→) Maßgeblichkeitsgrundsatz des § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG ist das handelsrechtliche Teilwertabschreibungsgebot des § 253 Abs. 2 HGB maßgeblich für das Steuerrecht.

Aus der Kann-Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG wird somit eine Muss-Regelung. Lediglich bei Bilanzierenden, die ihren Gewinn nicht nach § 5 EStG ermitteln (→ Gewinnermittlung), bleibt diese Kann-Regelung bestehen.

Für die WG des abnutzbaren Anlagevermögens kann von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung ausgegangen werden, wenn der Wert des jeweiligen WG zum Bilanzstichtag mindestens für die halbe Restnutzungsdauer unter dem planmäßigen Restbuchwert liegt (Rz. 6 bis 22 des BMF-Schreibens vom 25.2.2000, BStBl I 2000, 372).

► Beispiel 1:

Der Stpfl. hat eine Maschine zu AK von 100 000 € erworben. Die Nutzungsdauer beträgt zehn Jahre, die jährliche AfA beträgt 10 000 €. Im Jahre 02 beträgt der Teilwert nur noch 30 000 € bei einer Restnutzungsdauer von acht Jahren.

► Lösung 1:

Eine Teilwertabschreibung auf 30 000 € ist zulässig. Die Minderung ist voraussichtlich von Dauer, da der Wert des WG zum Bilanzstichtag bei planmäßiger Abschreibung erst nach fünf Jahren, das heißt erst nach mehr als der Hälfte der Restnutzungsdauer, erreicht wird.

► Beispiel 2:

Sachverhalt siehe Beispiel 1. Abwandlung: Der Teilwert beträgt 50 000 €.

► Lösung 2:

Eine Teilwertabschreibung auf 50 000 € ist nicht zulässig. Die Minderung ist voraussichtlich nicht von Dauer, da der Wert des WG zum Bilanzstichtag bei planmäßiger Abschreibung schon nach drei Jahren und damit früher als nach mehr als der Hälfte der Restnutzungsdauer erreicht wird.

Nach einer Teilwertabschreibung ist die AfA von dem dann noch vorhandenen Restwert vorzunehmen. Bei Gebäuden wird die ursprüngliche Bemessungsgrundlage um den Betrag der Teilwertabschreibung gekürzt und von diesem Betrag mit dem bisherigen AfA-Satz abgeschrieben (§ 11c Abs. 2 EStDV).

2.3 Wertaufholung

Wird eine Teilwertabschreibung vorgenommen, ist der Stpfl. nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 EStG verpflichtet, das WG in der nachfolgenden Bilanz wieder mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die AfA, anzusetzen. Von der Wertaufholung kann nur abgesehen werden, wenn der Stpfl. nachweist, dass ein niedrigerer Teilwert nach Satz 2 angesetzt werden kann (striktes Wertaufholungsgebot). Nach dem Wertaufholungsgebot

muss der Stpfl. jährlich nachweisen, dass der von ihm angesetzte Teilwert in dieser Höhe beibehalten werden darf (s.a. Rz. 34 ff. des BMF-Schreibens vom 25.2.2000, a.a.O.).

Die strikte Wertaufholung ist erstmals für das erste nach dem 31.12.1998 endende Wj. (Erstjahr) anzuwenden. In Höhe von vier Fünftel des im Erstjahr durch die Anwendung der strikten Wertaufholung entstehenden Gewinns kann im Erstjahr eine den steuerlichen Gewinn mindernde Rücklage gebildet werden, die in den dem Erstjahr folgenden vier Wj. jeweils mit mindestens einem Viertel gewinnerhöhend aufzulösen ist (Auflösungszeitraum). Wird das der Wertaufholung unterliegende WG im Auflösungszeitraum veräußert oder entnommen, ist im Wj. der Veräußerung oder Entnahme der für das WG verbleibende Teil der Rücklage in vollem Umfang gewinnerhöhend aufzulösen. Soweit ein der Wertaufholung unterliegendes WG im Auflösungszeitraum erneut auf den niedrigeren Teilwert abgeschrieben wird, ist der für das WG verbleibende Teil der Rücklage i.H.d. Abschreibung gewinnerhöhend aufzulösen (vgl. Übergangsregelung in § 52 Abs. 16 EStG).

Für die Ermittlung der weiteren AfA ist der Wertaufholungsbetrag bei beweglichen WG des Anlagevermögens dem letzten Buchwert hinzuzurechnen. Der sich danach ergebende Restwert ist auf die Restnutzungsdauer, die neu zu schätzen ist, zu verteilen (s. Beispiel in H 44 [AfA nach nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten] EStH).

Bei Gebäuden ist der Wertaufholungsbetrag der ursprünglichen Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen; hierauf ist der bisherige AfA-Satz weiter anzuwenden.

2.4 Bilanzberichtigung

Ein Ansatz eines unzulässigen Wertansatzes führt zu einer (→) Bilanzberichtigung.

3. Verwandte Lexikonartikel

- s.a. Abschreibung
- s.a. Betriebsvermögen
- s.a. Betriebsvorrichtungen
- s.a. Bewertung von Wirtschaftsgütern
- s.a. Degressive Abschreibung
- s.a. Festwert
- s.a. Geringwertige Wirtschaftsgüter
- s.a. Gruppenbewertung
- s.a. Lifo-Methode
- s.a. Teilwert
- s.a. Wirtschaftsgüter, Bewertung

Abrechnungsbescheid

1. Sinn und Zweck

Gem. § 218 AO entscheidet das FA per Abrechnungsbescheid über Streitigkeiten und damit über die Verwirklichung von (→) Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis. Es handelt sich um eine Entscheidung innerhalb des Erhebungsverfahrens. Im Abrechnungsbescheid wird darüber entschieden, ob und in welcher Höhe der Anspruch gegenüber dem Stpfl. besteht oder bereits beglichen worden ist. Jeder Stpfl., der vom FA auf Zahlung in Anspruch genommen wird oder ein Erstattungsguthaben beansprucht, ist antragsberechtigt. Zwischen dem Beteiligten und dem FA muss strittig sein, ob der betroffene Anspruch erfüllt worden ist. Der Antragsteller muss konkrete Argumente gegen den jeweiligen Bestand des Steueranspruchs erbringen.

2. Bindungswirkung an die Anrechnungsverfügung

Bei der Erstellung des Abrechnungsbescheids muss das FA von der aktuellen Steuerbescheidlage ausgehen. Dabei ist das FA an existierende Anrechnungsverfügungen gebunden. Die Anrechnungsverfügung des zugrunde liegenden Steuerbescheids ist ein Verwaltungsakt, für den Vertrauensschutz besteht. Der Abrechnungsbescheid darf eine Anrechnungsverfügung lediglich im Rahmen des § 130 AO ändern.

3. Literaturhinweise

Ripken, Abrechnungsbescheid als Mittel der Steuerschlichtung, NWB Fach 2, 8181

4. Verwandte Lexikonartikel

→ s.a. Säumniszuschlag

Abschlussgebühr

Abschlussgebühren spielen in der Regel beim Abschluss eines Bausparvertrages steuerlich eine Rolle. Als (→) Werbungskosten können sie bei den (→) Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sofort abgesetzt werden. Voraussetzung ist allerdings, dass der Vertragsabschluss in einem engen zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Bau oder Erwerb des auf diese Weise finanzierten Objektes steht, aus dem später steuerpflichtige Einkünfte erzielt werden.

Die gleiche Regelung gilt für Zinsen eines Kredits zur Finanzierung des Bausparvertrags soweit sie die Bausparzinsen übersteigen. Die Abschlussgebühren sind in diesem Falle Wer-

bungskosten bei den (→) Einkünften aus Kapitalvermögen, wenn der Bausparvertrag mit einem Bauvorhaben zusammenhängt, sich jedoch auf Dauer ein Überschuss aus Zinsgutschriften erwarten lässt (H 153 [Abschlussgebühr] EStH).

Abschlusszahlung bei der Einkommensteuer

1. Allgemeiner Überblick

Soweit sich aufgrund der Veranlagung nach Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG) und geleisteten Vorauszahlungen (§ 36 Abs. 2 Nr. 1 EStG; → Einkommensteuer-Vorauszahlungen) sowie ggf. nach Hinzurechnung von (→) Kindergeld (→ Familienleistungsausgleich) eine verbleibende ESt-Schuld ergibt, ist vom Stpfl. eine Abschlusszahlung zu leisten. Diese ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids fällig (§ 36 Abs. 4 EStG; → Fristen). Eventuell rückständige Vorauszahlungen sind sofort fällig.

2. Besonderheit bei der Anrechnung von Lohnsteuer

Die einbehaltene Lohnsteuer kann nur insoweit auf die festgesetzte ESt angerechnet werden, als die zugehörigen Einkünfte bei der Veranlagung erfasst worden sind (BFH Urteil vom 19.12.2000 VII R 69/99, BStBl II 2001, 353).

3. Besonderheit bei der Anrechnung von Kapitalertragsteuer

Die (→) Kapitalertragsteuer ist nur insoweit auf die ESt anzurechnen, als sie auf die bei der Veranlagung erfassten Einkünfte entfällt (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG). Dabei ist auch von einem »Erfassen« der Einnahmen bei der Veranlagung auszugehen, wenn diese nach Abzug des Sparer-Freibetrages (→ Einkünfte aus Kapitalvermögen) und des Werbungskostenpauschbetrages (→ Werbungskosten) im Ergebnis unbesteuert bleiben. Werden Kapitalerträge erst nach Bekanntgabe des ESt-Bescheids erklärt/bekannt und unterbleibt eine Änderung der Steuerfestsetzung, weil sich weder die Höhe des zu versteuernden Einkommens noch die der festgesetzten ESt ändern würde, sind die auf die nachträglich bekannt gewordenen Einkünfte entfallende KapESt – innerhalb der Zahlungsverjährungsfrist – auf die ESt anzurechnen. Es erfolgt eine

Änderung der Steueranrechnung nach § 130 Abs. 1 AO.

4. Verwandte Lexikonartikel

→ s.a. Einkommensteuer

→ s.a. Körperschaftsteuer

→ s.a. Korrektur von Verwaltungsakten

Abschreibung

1. Abschreibungen nach Handelsrecht

Handelsrechtlich sind die Abschreibungen in § 253 Abs. 2 bis 4 HGB geregelt. Nach dem Handelsrecht sind folgende Abschreibungen vorzunehmen:

- planmäßige Abschreibungen gem. § 253 Abs. 2 Sätze 1 und 2 HGB,
- außerplanmäßige Abschreibungen gem. § 253 Abs. 2 Satz 3 HGB, um die Vermögensgegenstände mit dem niedrigeren Wert anzusetzen; bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung besteht dazu eine Verpflichtung (→ Abnutzbare Wirtschaftsgüter),
- Abschreibungen gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 HGB bei WG des Umlaufvermögens (→ Umlaufvermögen) auf den niedrigeren Börsen- oder Marktpreis am Abschlussstichtag,
- Abschreibungen gem. § 253 Abs. 3 Satz 2 HGB bei WG des Umlaufvermögens auf den niedrigeren beizulegenden Wert,
- Abschreibungen gem. § 253 Abs. 3 Satz 3 HGB bei WG des Umlaufvermögens wegen zukünftiger Wertschwankungen,
- Abschreibungen gem. § 253 Abs. 4 HGB bei WG des Anlage- und Umlaufvermögens im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung,
- Abschreibungen gem. § 254 HGB bei WG des Anlage- und Umlaufvermögens zur Angleichung an lediglich steuerrechtlich zulässige Abschreibungen.

2. Abschreibungen nach Steuerrecht

2.1 Überblick

Das Steuerrecht regelt in § 7 EStG:

- die AfA in gleichen Jahresbeträgen bei beweglichen WG (§ 7 Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG),
- die AfA von WG, die vor (→) Einlage in ein Betriebsvermögen im Privatvermögen der Einkunftszielung dienten. Eine AfA kann nur insoweit vorgenommen werden, als sich nach Berücksichtigung der im Privatvermögen vorgenommenen AfA von