



---

## Vorwort

Das Nachschlagewerk »Das Einkommensteuerrecht von A bis Z« stellt jedem am Steuerrecht Interessierten ein Instrument zur Verfügung, das es ihm ermöglicht, sich schnell über die steuerlichen Probleme und Fragen bezüglich der Einkommensteuer zu informieren. Das Lexikon wendet sich an Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Steuerfachwirte, Studenten und Auszubildende im Bereich Steuern und an alle, die sich mit dem Einkommensteuerrecht befassen.

Dieses Lexikon stellt über 360 Einzelstichworte von »Abbruchkosten« bis »Zweitwohnungssteuer« prägnant, präzise und sehr praxisnah dar und gibt durch viele Beispiele sowie Schaubilder wertvolle Hilfen zum Verständnis der oftmals schwierigen Steuerrechtsmaterie. Zur weiteren Vertiefung der Stichwörter dienen die vielen Hinweise auf verschiedene Kommentare, Lehr- und Fachbücher sowie Zeitschriften-

beiträge. Die Stichwörter sind in alphabetischer Reihenfolge abgedruckt. Querverweise auf inhaltsnahe Stichwörter stellen eine zusätzlich Suchhilfe dar.

Der Kunde erhält **unentgeltlich Zugang** zu einer äußerst einfach zu bedienenden **Online-Datenbank**, auf der viermal jährlich alle relevanten Stichworte aktualisiert und ergänzt werden – für höchste Aktualität im Einkommensteuerrecht.

Das Lexikon entspricht dem Rechtsstand 1.1.2006; alle bis zu diesem Zeitpunkt ergangenen Gesetze und Richtlinien sind berücksichtigt.

Wir sind den Benutzern für jede Anregung zur Verbesserung des Lexikons dankbar.

Edenkoben/Köln, im März 2006

Prof. Dr. Michael Preißer, Josef Schneider

## Einleitung

In der 1. Auflage des Lexikons »Das Einkommensteuerrecht von A bis Z« sind bereits die neuesten Gesetzesänderungen vom Dezember 2005 – soweit die Einkommensteuer betroffen ist – eingearbeitet:

- Gesetz zur Beschränkung der Verlustverrechnung im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen vom 22.12.2005 (BGBl I 2005, 3683).

Die Attraktivität so genannter Steuerstundungsmodelle wird durch eine Verlustverrechnungsbeschränkung wirkungsvoll eingeschränkt. Die Verluste können nur noch mit späteren positiven Einkünften aus derselben Einkunftsquelle verrechnet werden.

Betroffen sind insbesondere Verluste aus Medienfonds, Schiffsbeteiligungen, New Energy Fonds, Leasingfonds, Wertpapierhandelsfonds und Videogamefonds, nicht aber Private Equity und Venture Capital Fonds (→ Wagniskapitalgesellschaften), da diese ihren Anlegern konzeptionell keine Verluste zuweisen.

Von der Verlustverrechnungsbeschränkung werden neben Verlusten aus gewerblichen Steuerstundungsmodellen auch Verluste aus selbstständiger Arbeit, aus typisch stillen Gesellschaften, Vermietung und Verpachtung (insbesondere geschlossene Immobilienfonds) und sonstigen Einkünften (insbesondere sog. Renten-/Lebensversicherungsmodelle gegen fremdfinanzierten Einmalbetrag) erfasst.

Im Einzelnen wird § 2b EStG aufgehoben und dafür § 15b EStG neu eingefügt. Siehe dazu die Erläuterungen unter (→) Steuerstundungsmodelle.

Nach § 52 Abs. 4 EStG ist § 2b EStG weiterhin für Einkünfte aus einer Einkunftsquelle anzuwenden, die der StpfL. nach dem 4.3.1999 und vor dem 11.11.2005 rechtswirksam erworben oder begründet hat.

Nach § 52 Abs. 33a EStG ist § 15b EStG mit Wirkung ab dem 11.11.2005 anzuwenden.

Betroffen sind insbesondere folgende Stichwörter:

- Beteiligung an Verlustzuweisungsgesellschaften
- Renten
- Steuerstundungsmodelle
- Verlustabzug

- Gesetz zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm vom 22.12.2005 (BGBl I 2005, 3682).

Das Gesetz enthält Regelungen, die vor allem der Verbreiterung der Steuerbasis dienen und gleichzeitig zur Rechtsvereinfachung beitragen, wie z.B. der Wegfall der Steuerfreiheit für Abfindungen und Übergangsgelder, die Abschaffung der degressiven AfA bei Mietwohngebäuden sowie die

Abschaffung des Sonderausgabenabzugs für private Steuerberatungskosten.

Die Steuerbefreiungen des § 3 Nr. 9 (→ Abfindungen) sowie Nr. 10 EStG (Übergangsgelder) werden ab 1.1.2006 aufgehoben. Nach § 52 Abs. 4a EStG wird eine Übergangsregelung getroffen. Für Verträge, die vor dem 1.1.2006 abgeschlossen wurden, gilt die Steuerfreiheit weiter, soweit dem ArbN die Zahlung vor dem 1.1.2008 zufließt. Die Auszahlung kann somit in 2006 oder 2007 erfolgen. Auch für die Übergangsgelder und Übergangsbeihilfen ist die Steuerbefreiung weiter anzuwenden, soweit diese dem ArbN vor dem 1.1.2008 zufließt. Für Soldatinnen auf Zeit und Soldaten auf Zeit sind vor dem 1.1.2009 gezahlte Übergangsbeihilfen weiterhin steuerfrei, wenn das Dienstverhältnis vor dem 1.1.2006 begründet wurde. Von dem Wegfall des § 3 Nr. 9 und Nr. 10 EStG sind insbesondere folgende Stichwörter betroffen:

- Abfindungen
- Entlassungsentzündigungen
- Freigrenzen, Freibeträge, Pausch- und Höchstbeträge
- Steuerfreie Einnahmen nach dem EStG, ABC-Form

Die begrenzte Steuerfreiheit des § 3 Nr. 15 EStG für (→) Geburts- und Heiratsbeihilfen wird ab 1.1.2006 aufgehoben.

Die degressive Gebäudeabschreibung wird nach § 7 Abs. 5 Nr. 3 Buchst. c EStG auf Gebäude beschränkt, die auf Grund eines vor dem 1.1.2006 gestellten Bauantrages hergestellt oder auf Grund eines vor dem 1.1.2006 rechtswirksam abgeschlossenen Vertrags angeschafft worden sind. Betroffen sind insbesondere folgende Stichwörter:

- Baumaßnahmen an einem Dachgeschoss
- Degrессive Abschreibung
- Gebäudeabschreibung

Der in § 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG normierte Sonderausgabenabzug für (→) Steuerberatungskosten wird ab 1.1.2006 gestrichen. Betroffen sind insbesondere folgende Stichwörter:

- Begrenztes Realsplitting
- Prozesskosten
- Sonderausgaben
- Steuerberatungskosten

Durch Gesetzesänderungen, Urteile und Verwaltungsanweisungen erforderliche Änderungen der Stichworte werden viermal jährlich in der Online-Datenbank vorgenommen.

## 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 BStBl II 2002, 805).	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 leer gestanden 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 An-

schlussvermietung 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 (FG Rheinland-Pfalz Urteil 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:

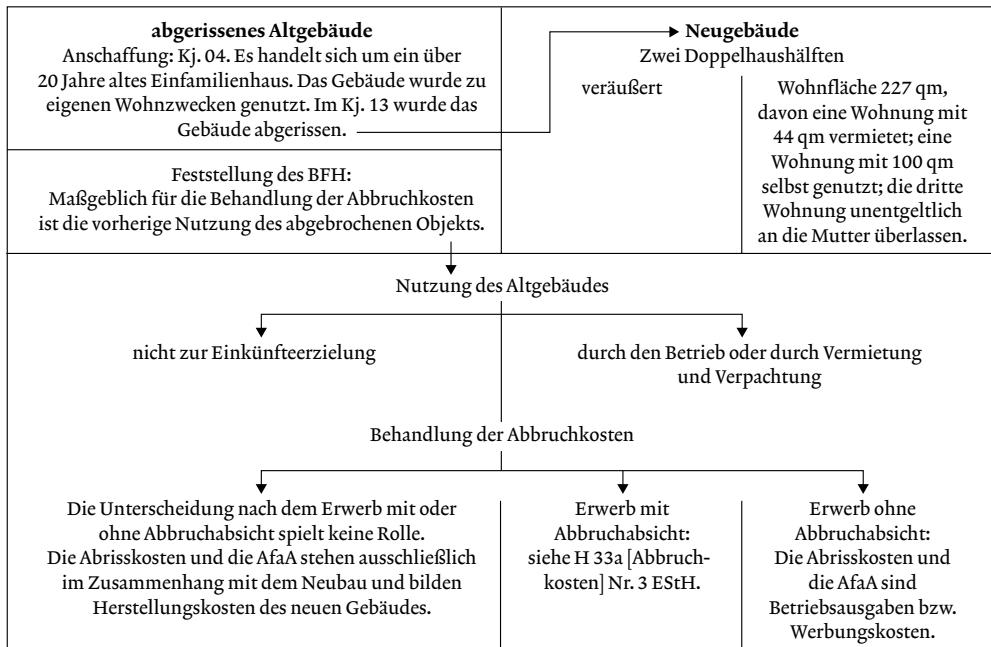


Abb.: Abbruchkosten bei Selbstnutzung

## 6 Literaturhinweise

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

Josef Schneider

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

Ein zeitlicher Zusammenhang zwischen dem Zufuss 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 veranlassten oder gerichtlich ausgesprochenen Auflösung 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.

§ 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).

### 2.2 Abschaffung der Steuerbefreiung

Durch das Gesetz zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm vom 22.12.2005 (BGBl I 2005, 3682) wird § 3 Nr. 9 EStG aufgehoben. Die Abfindungszahlungen sind künftig in vollem Umfang steuerpflichtiger Arbeitslohn. Sie können jedoch wie bisher als außerordentliche Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG ermäßigt besteuert werden, wenn die entsprechenden Voraussetzungen vorliegen.

Nach § 52 Abs. 4a EStG wird eine Übergangsregelung getroffen. Für Verträge, die vor dem 1.1.2006 abgeschlossen wurden, gilt die Steuerfreiheit weiter, soweit dem ArbN die Zahlung vor dem 1.1.2008 zu-

fließt. Die Auszahlung kann somit in 2006 oder 2007 erfolgen.

In der Sozialversicherung bleiben die Abfindungen weiterhin beitragsfrei.

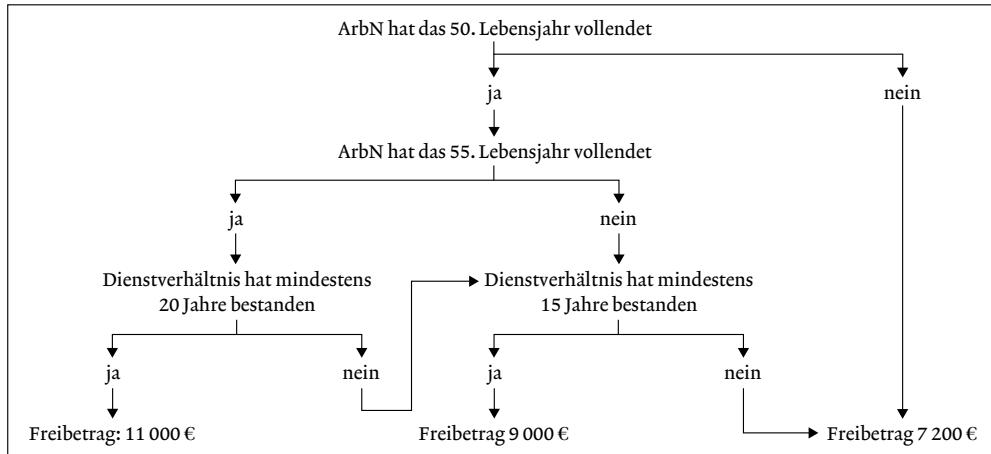


Abb.: Abfindungen wegen Auflösung des Dienstverhältnisses

### 2.3 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 1:

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. 7 500 € und
2. Rate am 15.12.05 i. H. v. 30 000 €.

#### □ Lösung 1:

Die Abfindungszahlung erfolgt wegen der Entlassung aus dem Dienstverhältnis. Die 1. Rate bleibt steuerfrei. Von der 2. Rate bleiben noch 300 € steuerfrei.

#### ■ Beispiel 2:

B (50 Jahre), 20 Jahre betriebszugehörig) erhält aufgrund eines im Dezember 2005 abgeschlossenen

Abwicklungsvertrages im Juni 2007 und Januar 2008 eine Abfindungsrate von jeweils 8 000 €.

#### □ Lösung 2:

Der maximale Freibetrag beträgt 9 000 €. Der im Juni 2007 gezahlte Teilbetrag ist in voller Höhe (8 000 €) steuer- und beitragsfrei. Der im Januar 2008 gezahlte Teilbetrag ist hingegen voll steuerpflichtig, allerdings weiterhin beitragsfrei. Der nach der alten Regelung des § 3 Nr. 9 EStG für den zweiten Teilbetrag noch verbleibende steuerfreie Betrag von 1 000 € geht hingegen verloren (s. Harder-Buschner, Beratung aktuell, NWB 52, 4423).

### 2.4 Abfindungen über den Höchstbeträgen

#### 2.4.1 Lohnsteuerabzug sowie sozialversicherungsrechtliche Behandlung

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

#### 2.4.2 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, BStBl II 1998, 787 und BFH Urteil vom 6.9.2000, XI R 19/00, BFH/NV 4/2001, 431). Verteilt sich eine Entschädigungszahlung auf zwei oder mehr Veranlagungszeiträume, ist eine Zusammenballung nicht ge-

geben (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 Vorruestandsgeldern über mehr als einen Veranlagungszeitraum, ist mangels Zusammenballung eine begünstigte Besteuerung der Gesamtentschädigung 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 Stpf. keine weiteren Einnahmen, die bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses nicht bezogen hätte, so ist das Merkmal der Zusammenballung von Einkünften nicht erfüllt (→ Entlassungsentschädigungen).

Erhält der Stpf. 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.

## 2.5 Nicht begünstigte Abfindungen

Keine begünstigten Abfindungen liegen vor (s.a. H 9 [Abgeltung vertraglicher Ansprüche und [Antrittsprämiens 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.

## 3 Abfindungszahlungen bei Erbauseinandersetzung

Abfindungszahlungen bei einer Erbauseinandersetzung stellen Anschaffungskosten des übernommenen Wirtschaftsgutes dar (→ Erbengemeinschaft).

## 4 Literaturhinweise

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

## 5 Verwandte Lexikonartikel

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

Josef Schneider

## Abfluss von Ausgaben

### 1 Grundsatz

Ausgaben sind in dem Zeitpunkt geleistet, wenn der Stpf. 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 (→ Außergewöhnliche 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 Nutzungüberlassung 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 Stpf. kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kj., zu dem sie wirtschaftlich gehören, abgeflossen sind, gelten als in diesem Kj. abgeflossen. Ein kurzer Zeitraum ist in der Regel ein Zeitraum bis zu zehn 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 dem 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 1.7. bis 30.6. 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 Stpf. 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 dem 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.

<b>Zahlung am 5.1. für Fälligkeit am</b>		
<b>1.12.</b>	<b>31.12.</b>	<b>1.1. des laufenden Jahres</b>
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.		

<b>Zahlung am 15.1. für Fälligkeit am</b>		
<b>1.12.</b>	<b>31.12.</b>	<b>1.1. des laufenden Jahres</b>
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. Gewinnermittlungsart, Wechsel der
- s.a. Nießbrauch
- s.a. Sonderabschreibungen
- s.a. Zufluss von Einnahmen

*Josef Schneider*

#### 5 Versorgungsbezüge

Für Versorgungsbezüge gilt § 19 Abs. 2 EStG entsprechend, allerdings nur für den Versorgungsfreibetrag. Im Veranlagungszeitraum bleibt höchstens ein Betrag i. H. d. Versorgungsfreibetrages steuerfrei (§ 22 Nr. 4 Satz 4 Buchst. b EStG).

*Josef Schneider*

### 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. 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, sondern unter § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG fallen ehrenamtliche Stadtrats-, Gemeinderats-, Kreistagsmitglieder.

#### 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 Erfolglose 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.

### Abschlussgebühr

Abschlussgebühren spielen in der Regel beim Abschluss eines Bausparvertrages steuerlich eine Rolle. Als (→) Werbungskosten können sie bei den (→) Einkünften aus V+V 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 Werbungskosten 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).

*Josef Schneider*

### Abschlusszahlung bei der ESt

#### 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; (→) Einkommensteuervorauszahlungen) sowie ggf. nach Hinzurechnung von (→) Kindergeld (→ Familienleistungsausgleich) eine verbleibende ESt-Schuld ergibt, ist vom Stpf. eine Abschlusszahlung zu leisten. Diese ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids fällig (§ 36 Abs. 4

EStG). 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

Josef Schneider

# 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 (→ Wirtschaftsgüter, abnutzbare),
- 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 den tatsächlichen angefallenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten noch ein Restwert ergibt (§ 7 Abs. 1 Satz 5 EStG),
- die AfA nach der Leistung bei beweglichen WG (§ 7 Abs. 1 Satz 6 EStG),
- die AfA für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung (§ 7 Abs. 1 Satz 7 EStG, AfAa). Soweit der Grund hierfür in späteren Wj. entfällt, ist in den Fällen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG eine entsprechende Zuschreibung vorzunehmen. Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung setzen entweder eine Substanzeinbuße eines bestehenden WG (technische Abnutzung) oder eine Einschränkung seiner Nutzungsmöglichkeit (wirtschaftliche Abnutzung) voraus. Die außergewöhnliche »Abnutzung« geschieht durch Einwirkungen auf das WG im Zusammenhang mit dessen steuerbarer Nutzung. Diese Voraussetzungen sind nicht gegeben, wenn der Stpf. ein bereits mit Mängeln behaftetes WG erwirbt. Maßstab für die Nutzbarkeit ist das bestehende WG in dem Zustand, in dem es sich bei Erwerb befindet. Der Mangel ist aber in dessen Maßstab mit eingegangen und kann ihn deshalb nicht ändern und in seiner Nutzbarkeit mindern (BFH-Urteil vom 14.1.2004 IX R 30/02, BStBl II 2004, 592),
- die AfA bei immateriellen WG (§ 7 Abs. 1 Sätze 1 bis 3 EStG),
- die AfA bei unbeweglichen WG, die keine Gebäude oder Gebäudeteile sind, § 7 Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG. Es handelt sich dabei um Außenanlagen, Hof- und Platzbefestigungen, Straßenzufahrten und Umzäunungen bei Betriebsgrundstücken, um sonstige (→) Mietereinbauten und Mieterumbauten (H 42 [Unbewegliche WG, die keine Gebäude oder Gebäudeteile sind] EStH),

- die außergewöhnliche technische und wirtschaftliche Abschreibung (AfAa) in § 7 Abs. 1 Satz 7 und Abs. 4 Satz 3 EStG,
- die (→) degressive Abschreibung bei beweglichen WG (§ 7 Abs. 2 EStG); die AfAa ist hier nicht zulässig,
- die lineare AfA für Gebäude und Gebäudeteile (→ Gebäude, Abgrenzung, → Gebäudeabschreibung; § 7 Abs. 4 EStG),
- die degressive AfA für Gebäude und Gebäudeteile (§ 7 Abs. 5 EStG; (→) Gebäudeabschreibung),
- die AfA auf Gebäudeteile, die selbstständige unbewegliche WG sind, sowie auf Eigentumswohnungen und auf im Teileigentum stehende Räume (§ 7 Abs. 5a EStG). Hierbei ist § 7 Abs. 4 und 5 EStG entsprechend anzuwenden. Hierzu rechnen auch insbesondere Ladeneinbauten (R 42 Abs. 6 EStR), wie z.B. Schaufensteranlagen,
- die Absetzung für Substanzverringerung (AfS) bei Bergbauunternehmen, Steinbrüchen und anderen Betrieben, die einen Verbrauch der Substanz mit sich bringen (§ 7 Abs. 6 EStG). Hier ist wahlweise die AfA nach § 7 Abs. 1 EStG oder die AfS zulässig. Die Höhe der AfS bestimmt sich nach dem Verhältnis der im Jahr geförderten Menge zur gesamten geschätzten Abbaumenge (s.a. R 44a EStR). Bei Bodenschätzungen, die der Stpf. auf einem ihm gehörenden Grundstück entdeckt hat, sind Absetzungen für Substanzverringerungen nicht zulässig (§ 11d Abs. 2 EStDV).

Zur Anwendung der verschiedenen AfA-Methoden siehe R 42 Abs. 1 EStR.

## 2.2 Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens

Bei WG des Anlagevermögens (→ Wirtschaftsgüter, abnutzbare) kann statt der Anschaffungskosten abzüglich vorzunehmender Abschreibung auch ein niedrigerer (→) Teilwert angesetzt werden (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG), wenn eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt.

## 2.3 Abschreibungen im Werbungskostenbereich

Im Werbungskostenbereich sind die gesetzlichen Bestimmungen der Abschreibung ebenfalls zu beachten. In § 9 Abs. 1 Nr. 7 EStG wird beim Abzug der Werbungskosten auf § 7 EStG verwiesen. Abschreibungen sind daher nicht nur bei den (→) Gewinneinkunftsarten, sondern auch bei den (→) Überschusseinkünften vorzunehmen.

## 2.4 AfA-Berechtigung

Mit Urteil vom 28.3.1995 (IX R 126/89, BStBl II 1997, 121) hat der BFH wie folgt entschieden:

Zur Vornahme von AfA nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 i.V.m. § 7 EStG ist grundsätzlich befugt, wer den Tatbestand der Vermietung nach § 21 Abs. 1 EStG verwirklicht und die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes getragen hat. Es ist nicht erforderlich, dass der Stpf. bürgerlich-rechtlicher oder wirtschaftlicher Eigentümer ist (BFH-Urteile

vom 23.10.1984 IX R 48/80, BStBl II 1985, 453; vom 24.4.1990 IX R 9/86, BStBl II 1990, 888; vom 15.5.1990 IX R 21/86, BStBl II 1992, 67).

Nach der Entscheidung des Großen Senats vom 30.1.1995 (GrS 4/92, BStBl II 1995, 281) folgt aus dem allen Einkunftsarten zugrundeliegenden Nettoprinzip, dass ein Stpf. zur eigenen Einkunftszielung getätigte Aufwendungen auch dann abziehen kann, wenn und soweit er diese Aufwendungen für in fremdem Eigentum stehende WG leistet. Dies gilt auch hinsichtlich noch nicht verbrauchten eigenen Aufwands, wenn der Stpf. das WG, auf welches er die Aufwendungen getätigten hatte, zwar auf einen Dritten übertragen hatte, er aber dieses WG weiterhin für Zwecke der eigenen Einkunftszielung nutzen darf.

## 2.5 Beginn der AfA

Die AfA beginnt im Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung. Zur Vereinfachung kann jedoch bei Anschaffung oder Herstellung beweglicher WG in der ersten Jahreshälfte die volle Jahres-AfA, in der zweiten Jahreshälfte die halbe Jahres-AfA angesetzt werden (R 44 Abs. 2 Satz 3 EStR). Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG i. d. F. des HBeglG 2004 ist die Vereinfachungsregelung für WG, die nach dem 31.12.2003 angeschafft oder hergestellt werden, nicht mehr anzuwenden (§ 52 Abs. 21 EStG).

## 2.6 Ende der AfA

Die AfA endet, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten abgesetzt sind oder wenn die Wirtschaftsgüter aus dem Betrieb ausscheiden (R 44 Abs. 9 EStR). Die Vereinfachungsregelung des R 44 Abs. 2 Satz 3 EStR ist hier nicht anzuwenden.

	Beginn der AfA	Ende der AfA
§ 7 Abs. 1 EStG	zeitanteilig	zeitanteilig
§ 7 Abs. 2 EStG	zeitanteilig	zeitanteilig
§ 7 Abs. 4 EStG	zeitanteilig	zeitanteilig
§ 7 Abs. 5 EStG	Jahres-AfA	zeitanteilig

Abb.: Beginn und Ende der AfA

## 2.7 Wechsel der AfA-Methode

Nach § 7 Abs. 3 EStG ist bei beweglichen WG des Anlagevermögens der Wechsel von der degressiven AfA (§ 7 Abs. 2 EStG) zur linearen AfA (§ 7 Abs. 1 EStG) möglich. Bei Gebäuden ist ein Wechsel von der degressiven (§ 7 Abs. 5 EStG) zur linearen AfA (§ 7 Abs. 4 EStG) oder umgekehrt nicht möglich (H 44 [Wechsel der AfA-Methode bei Gebäuden] EStH).

### 3 Erhöhte Abschreibungen und Sonderabschreibungen

#### 3.1 Überblick

Neben den o.g. Abschreibungen sind nach dem EStG noch erhöhte Abschreibungen und Sonderabschreibungen zulässig. Dabei ist § 7a EStG zu beachten. Erhöhte Abschreibungen treten an die Stelle der normalen AfA, während Sonderabschreibungen neben der normalen AfA vorgenommen werden können. Die degressive AfA ist keine erhöhte AfA.

#### 3.2 Erhöhte Abschreibungen

Erhöhte Absetzungen können vorgenommen werden:

- für Baumaßnahmen an Gebäuden zur Schaffung neuer Mietwohnungen nach § 7c EStG,
- für WG, die dem Umweltschutz dienen nach § 7d EStG,
- bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen nach § 7h EStG. Für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen, die nach dem 31.12.2003 begonnen werden (§ 52 Abs. 23a EStG i. d. F. des HBeglG 2004) kann der Stpf. abweichend von § 7 Abs. 4 und 5 EStG im Jahr der Herstellung und in den folgenden sieben Jahren jeweils 9% (vorher zehn Jahre lang 10%) und in den folgenden vier Jahren jeweils bis zu 7% der Herstellungskosten für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen i. S. d. § 177 BauGB absetzen;
- bei Baudenkmalen (→ Baudenkmal) nach § 7i EStG,
- für Wohnungen mit Sozialbindung nach § 7k EStG,
- für bestimmte Baumaßnahmen i. S. d. Bundesbau gesetzes und des Städtebauförderungsgesetzes nach § 82g EStDV,
- bei Baudenkmalen nach § 82i EStDV.

#### 3.3 Sonderabschreibungen

(→) Sonderabschreibungen können vorgenommen werden:

- für abnutzbare WG des Anlagevermögens privater Krankenhäuser nach § 7f EStG,
- zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe nach § 7g EStG (→ Ansparrücklage),
- für bestimmte WG des Anlagevermögens im Kohle- und Erzbergbau nach § 81 EStDV,
- für Handelsschiffe, für Schiffe, die der Seefischerei dienen, und für Luftfahrzeuge nach § 82f EStDV.

### 4 Abschreibungen beim unentgeltlichen Erwerb

Zur Abschreibung beim unentgeltlichen Erwerb siehe unter den Stichwörtern (→) Unentgeltlicher Erwerb und (→) Nießbrauch.

### 5 Nachholung der Abschreibung

Bisher unterlassene Abschreibungen können jedenfalls dann nicht nachgeholt werden, wenn ein WG des notwendigen Betriebsvermögens erstmals bilanziert wird (BFH-Urteil vom 24.10.2001 X R 153/97, BStBl II 2002, 75; (→) Betriebsvermögen).

### 6 AfA-Tabelle

Das BMF-Schreiben vom 15.12.2000 (BStBl I 2000, 1532) enthält die AfA-Tabelle für alle Anlagegüter, die nach dem 31.12.2000 angeschafft oder hergestellt worden sind. Beachte dazu auch das BMF-Schreiben vom 6.12.2001 (BStBl I 2001, 850).

### 7 Verwandte Lexikonartikel

- s. a. Anschaffungskosten, nachträgliche
- s. a. Ansparrücklage
- s. a. Baudenkmal
- s. a. Degressive Abschreibung
- s. a. Einlage
- s. a. Eiserne Verpachtung
- s. a. Gartenanlage
- s. a. Gebäudeabschreibung
- s. a. Sonderabschreibungen
- s. a. Zuschüsse

Josef Schneider

## Abzugsbesteuerung bei Bauleistungen

### 1 Allgemeines

Für Bauleistungen, die nach dem 31.12.2001 erbracht werden (§ 52 Abs. 56 EStG), ist nach § 48 EStG ein Steuerabzug von 15 % der Gegenleistung vorzunehmen (Gesetz zur Eindämmung illegaler Betätigung im Baugewerbe vom 30.8.2001 BGBl I 2001, 2267, BStBl I 2001, 602).

### 2 Die Abzugsbesteuerung im Einzelnen

#### 2.1 Bauleistungen

Bauleistungen i. S. d. § 48 Abs. 1 Satz 2 EStG sind alle Leistungen, die der

- Herstellung,
- Instandsetzung,
- Änderung oder
- Beseitigung

von Bauwerken dienen. Die maßgeblichen Bauleistungen ergeben sich aus § 1 Abs. 2 der Baubetriebe-Verordnung (Rz. 5–14 des BMF-Schreibens vom 27.12.2002, BStBl I 2002, 1399).

#### 2.2 Gegenleistung

Gegenleistung i. S. d. § 48 Abs. 3 EStG ist das Entgelt zzgl. USt. Dabei unterliegen auch Abschlagszahlungen auf die vereinbarte Gegenleistung dem Abzugsverfahren. Maßgeblich für die Anmeldung des Steuerabzugs durch den Leistungsempfänger ist gem. § 48a EStG die »Erbringung« der Gegenleistung; somit die Zahlung des Entgelts zzgl. USt.

#### 2.3 Abzugsverpflichtung

Der Leistungsempfänger ist abzugsverpflichtet, wenn es sich hierbei

- um eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder
- um einen Unternehmer i. S. d. § 2 UStG handelt. Darunter fallen auch Tätigkeiten, die einkommensteuerrechtlich eine (→) Liebhaberei darstellen.