

Zusammenfassung der aktuellen
Entwicklungen im
Einkommensteuerrecht

Ein begleitendes Nachschlagewerk zum
Lademann-EStG Kommentar
aus dem Richard Boorberg Verlag

EStG kompakt
Aktuelle Entwicklungen im
Einkommensteuerrecht*

Übersicht

Anm.

A. Aktuelle Entwicklungen im Einkommensteuerrecht auf einen Blick: Die wichtigsten gesetzlichen Neuerungen und Verwaltungsvorschriften zum Jahreswechsel 2011/2012 und im Jahr 2012	0
B. Neue Gesetzgebung zum Jahreswechsel 2011/2012 und im Jahr 2012, aktuelle Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen (Stand: 12.6.2012)	1–125
I. Steuerpflicht (§§ 1, 1a)	1, 1a
II. Einkommen (§§ 2–24b)	2–24b
III. Veranlagung (§§ 25–30)	25–30
IV. Tarif (§§ 31–34b)	31–34b
V. Steuerermäßigungen (§§ 34c–35b)	34c–35b
VI. Steuererhebung (§§ 36–47)	36–47
VII. Steuerabzug bei Bauleistungen (§§ 48–48d)	48–48d
VIII. Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger (§§ 49–50a)	49–50a
IX. Sonstige Vorschriften, Bußgeld-, Ermächtigungs- und Schlussvorschriften (§§ 50b–61)	50b–61
X. Kindergeld (§§ 62–78)	62–78
XI. Altersvorsorgezulage (§§ 79–99) <i>(einstweilen frei)</i>	79–99 100–125
C. Aktuelle Entwicklungen im Bereich ertragsteuerlicher Verordnungen im Jahr 2011	126–130
D. Aktuelle Entwicklungen ertragsteuerlicher Nebengesetze	131–135
E. Ausblick auf zu erwartende Rechtsprechung des BFH	136–145
I. Im Jahr 2012 zu erwartende Entscheidungen des BFH von besonderer Bedeutung	136–140
II. Im Jahr 2011 beim BFH eingegangene Revisionen von besonderem Interesse	141–145
F. Geplante Änderungen des EStG 2010 bis 2013: Der Koalitionsvertrag für die 17. Wahlperiode	146–149
I. Die geplanten Neuregelungen im Einzelnen	147
II. Umsetzung der geplanten Neuregelungen	148, 149
1. Das Wachstumsbeschleunigungsgesetz	148
2. Das Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher EU-Vorgaben sowie zur Ände- rung steuerrechtlicher Vorschriften	149

* Änderungen gegenüber einer vorherigen Ergänzungslieferung sind stets kursiv gedruckt (Redaktionsschluss: 12.6.2012).

A. Aktuelle Entwicklungen im Einkommensteuerrecht auf einen Blick: Die wichtigsten gesetzlichen Neuerungen und Verwaltungsvorschriften zum Jahreswechsel 2011/2012 und im Jahr 2012

- 0 – Steuervereinfachungsgesetz 2011 vom 1.11.2011, BGBl I 2011 S. 2131 – Inkrafttreten: grundsätzlich am 1.1.2012;
- Gesetz zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (BeitrRLUmsG) vom 7.12.2011, BGBl I 2011 S. 2592 – Inkrafttreten: grundsätzlich am 1.1.2012 (Art. 22 Abs. 1 BeitrRLUmsG);
 - Gesetz zur Verbesserung der Eingliederungschancen am Arbeitsmarkt vom 20.12.2011, BGBl I 2011 S. 2854, 2922 – Inkrafttreten: 1.4.2012 (vgl. Art. 51 des Gesetzes);
 - *Gesetz zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes und von steuerlichen Vorschriften vom 8.5.2012, BGBl I 2012 S. 1030 – Inkrafttreten: 1.1.2012 (Art. 5 des Gesetzes);*
 - *Gesetz zur Neuordnung der Organisation der landwirtschaftlichen Sozialversicherung (LSV-Neuordnungsgesetz – LSV-NOG) vom 12.4.2012, BGBl. I 2012 S. 572 – Inkrafttreten: 1.1.2013 (Art. 14 Abs. 1 LSV-NOG);*
 - Gesetz zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden, Entwurf der Regierungsfaktionen vom 6.6.2011, BT-Drs. 17/6074 und gleichlautender Regierungsentwurf vom 22.6.2011, BT-Drs. 17/6251; Stellungnahme des Bundesrates vom 17.6.2011 (BR-Drs. 339/11 [B]); Annahme durch den Bundestag am 30.6.2011 in der Ausschussfassung (vgl. Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses vom 29.6.2011, BT-Drs. 17/6358 und BR-Drs. 390/11); Zustimmung des Bundesrates zum Gesetz am 8.7.2011 verweigert (BR-Drs. 390/11 [B]); Anrufung des Vermittlungsausschusses durch die Bundesregierung (vgl. *BT-Drs. 17/7544*) – geplantes Inkrafttreten: 1.1.2012 (Art. 2 des Gesetzes);
 - Gesetz zum Abbau der kalten Progression, Regierungsentwurf vom 30.12.2011, BR-Drs. 847/11 und vom 15.2.2012, BT-Drs. 17/8683, Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses vom 28.3.2012, BT-Drs. 17/9201, Annahme durch Beschluss des Bundestages vom 29.3.2012, BR-Drs. 201/12; *Zustimmung des Bundesrates zum Gesetz am 11.5.2012 verweigert, BR-Drs. 201/12(B); Anrufung des Vermittlungsausschusses durch die Bundesregierung, BT-Drs. 17/9672 vom 16.5.2012* – geplantes Inkrafttreten: grds. am Tag nach der Verkündung des Gesetzes (Art. 3 Abs. 1 des Gesetzes);
 - Jahressteuergesetz 2013, *Regierungsentwurf vom 19.6.2012, BT-Drs. 17/10000* – geplantes Inkrafttreten: grds. 1.1.2013 (Art. 30 Abs. 1 des Gesetzes);
 - *Entwurf einer Allgemeinen Verwaltungsvorschrift zur Änderung der Einkommensteuer-Richtlinien 2008 (Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2012 – EStÄR 2012-E) vom 10.5.2012* – geplantes Inkrafttreten: Veranlagungszeitraum 2012.*

* Im Teil B sind nur die wichtigsten Neuregelungen/Ergänzungen der Einkommensteuer-Richtlinien durch die EStÄR 2012 dargestellt.

B. Neue Gesetzgebung zum EStG zum Jahreswechsel 2011/2012 und in den Jahren 2012 und 2013, aktuelle Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen (Stand: 12.6.2012)

I. Steuerpflicht (§§ 1, 1a)

§§ 1, 1a

(einstweilen frei)

1, 1a

II. Einkommen (§§ 2–24b)

§ 2 Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen

Gesetzgebung

2

– **§ 2 Abs. 5a Satz 2 EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Durch den geplanten Wegfall von § 9c (vgl. Anm. 9c) werden künftig Kinderbetreuungskosten einheitlich als Sonderausgaben behandelt (vgl. Anm. 10); ein Abzug wie Betriebsausgaben/Werbungskosten entfällt damit (vgl. §§ 9c Abs. 1, 9 Abs. 5 Satz 1). Damit sich diese Änderung nicht auf außersteuerliche Rechtsnormen auswirkt, die an steuerliche Einkommensbegriffe anknüpfen (Einkünfte, Summe der Einkünfte, Gesamtbetrag der Einkünfte, vgl. § 2 Abs. 2 bis 4), wird der Vorschrift ein neuer Satz angefügt. Danach sind bei der Anknüpfung außersteuerlicher Vorschriften an steuerliche Einkommensbegriffe Kinderbetreuungskosten nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG einzubeziehen.

– **§ 2 Abs. 5b Satz 2 EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Aufhebung der Vorschrift, wodurch abgeltend besteuerte Kapitalerträge künftig bei der Berechnung des Höchstbetrags für die zuzumutbare Belastung (§ 33 Abs. 3 EStG) und des Höchstbetrags bei den Spenden abweichend von der bisherigen Rechtslage nicht mehr berücksichtigt werden.

§ 2a Negative Einkünfte mit Bezug zu Drittstaaten

Gesetzgebung

2a

– **§ 2a Abs. 2a Satz 2 EStG-E** (JStG 2013)

Redaktionell notwendige Anpassung der Verweisung auf § 2 Abs. 2 des EU-Amtshilfegesetzes (vgl. hierzu Art. 1 des *Regierungsentwurfs zum JStG 2013*).

§ 3 [Steuerfreie Einnahmen]*

Gesetzgebung

3

– **§ 3 Nr. 2 EStG** (Gesetz zur Verbesserung der Eingliederungschancen am Arbeitsmarkt)

Redaktionelle Änderung, infolge der Änderung des SGB III durch das Gesetz zur Verbesserung der Eingliederungschancen *am* Arbeitsmarkt.

* Im Folgenden stellen in eckigen Klammern eingefügte Paragrafentitel redaktionelle Ergänzungen dar.

– § 3 Nr. 5 EStG-E (JStG 2013)

Abweichend vom Referentenentwurf für ein JStG 2013 sollen die Bezüge für den freiwilligen Wehrdienst und für die freiwilligen Wehrübungen (teilweise) steuerfrei bleiben. Steuerfrei sollen künftig die während des Wehrdienstes nach § 4 Wehrsoldgesetz (WSG) Wehrpflichtigen gewährten Geld- und Sachbezüge sein. Steuerpflichtige, die einen freiwilligen Wehrdienst leisten oder an einer freiwilligen Wehrübung teilnehmen, erhalten den nach § 2 Abs. 1 WSG gezahlten Wehrsold (derzeit ca. 280 bis 350 Euro monatlich) und das nach § 8 WSG gezahlte Dienstgeld steuerfrei. Die nach § 6 WSG gewährte Heilfürsorge ist ebenfalls steuerfrei. Entsprechendes gilt für Leistungen an Zivildienstleistende. Zusätzlich steuerfrei ist das Taschengeld, das Freiwilligen nach § 2 des Bundesfreiwilligendienstgesetzes gezahlt wird (derzeit maximal 336 Euro).

Anwendungsregel: Die Steuerbefreiung gilt für Dienstverhältnisse, die nach dem 31.12.2012 beginnen (§ 52 Abs. 4g Satz 1 EStG-E).

– § 3 Nr. 8a – neu – EStG (BeitrRLUmsG)

Steuerfreistellung von Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung an Verfolgte im Sinne des § 1 BEG (Opfer der nationalsozialistischen Verfolgung), wenn in Renten rentenrechtliche Zeiten aufgrund der Verfolgung bzw. aufgrund Zeiten der Beschäftigung in einem Ghetto während der Verfolgungszeit enthalten sind.

Anwendungsregel: Die Steuerbefreiung ist auf alle noch offenen Fälle und damit auch rückwirkend anzuwenden (§ 52 Abs. 4a Satz 1 – neu – EStG).

– § 3 Nr. 19, 21, 22, 37 und 49 EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Aufhebung der Vorschriften mangels Anwendungsbereich bzw. deklaratorischem Charakter (§ 3 Nr. 37 EStG).

Anwendungsregel: erstmals im VZ 2011, § 52 Abs. 1 EStG, Art. 16 Abs. 2 des Steuervereinfachungsgesetzes 2011. Für fortlaufende Leistungen nach dem Gesetz über Heimkehrerstiftungen ist allerdings § 3 Nr. 19 EStG weiterhin anzuwenden (§ 52 Abs. 4b Satz 5 – neu – EStG).

– § 3 Nr. 44 EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Durch die Streichung des Wortes „unmittelbar“ sind künftig auch Stipendien steuerfrei, die lediglich mittelbar dem in § 3 Nr. 44 EStG privilegierten Zweck zugutekommen.

Anwendungsregel: erstmals im VZ 2011, § 52 Abs. 1 EStG, Art. 16 Abs. 2 des Steuervereinfachungsgesetzes 2011.

– § 3 Nr. 45 EStG-E (Gesetz zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes und von steuerlichen Vorschriften)

In der Vorschrift soll u. a. der Begriff „Personalcomputer“ durch „Datenverarbeitungsgerät“ klarstellend ersetzt werden. Hierdurch sollen künftig auch neuere Geräte (z. B. Smartphones, Tablets etc.) steuerfrei sein und der heutige Stand der Technik abgedeckt werden. Zudem wird der Anwendungsbereich der Steuerbefreiung auf vom Arbeitgeber oder Dritten verbilligt oder unentgeltlich an Arbeitnehmer überlassene System- oder Anwendungsprogramme erstreckt; auf eine Verwendung der Programme auf einem betrieblichen Personalcomputer kommt es nicht mehr an. Voraussetzung ist aber, dass der Arbeitgeber die Programme auch in seinem Betrieb einsetzt.

Anwendungsregel: Die Vorschrift soll rückwirkend ab dem VZ 2000 angewendet werden (§ 52 Abs. 4g – neu – EStG-E).

– **§ 3 Nr. 46 EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Aufhebung der Vorschrift, da das der Steuerfreiheit zugrunde liegende Bergmannsprämienengesetz durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 aufgehoben wird.

Anwendungsregel: erstmals im VZ 2011, § 52 Abs. 1 EStG, Art. 16 Abs. 2 des Steuervereinfachungsgesetzes 2011.

– **§ 3 Nr. 55c – neu – EStG** (BeitrRLUmsG)

Entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis (vgl. BT-Drs. 17/7524, S. 12) wird klarstellend geregelt, dass die Übertragung von Altersvorsorgevermögen (§ 92 EStG) auf einen anderen auf den Namen des Stpfl. lautenden Altersvorsorgevertrag (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz) steuerfrei ist, wenn die sich aus dem übertragenen Vermögen ergebenden Leistungen im Auszahlungszeitpunkt nach § 22 Nr. 5 EStG besteuert werden (vgl. auch Anm. 22). Dies gilt entsprechend, wenn Anwartschaften der betrieblichen Altersversorgung abgefunden werden, soweit das Altersvorsorgevermögen zugunsten eines auf den Namen des Stpfl. lautenden Altersvorsorgevertrages geleistet wird (§ 3 Nr. 55c Buchst. a – neu – EStG) und wenn im Fall des Todes des Stpfl. das Altersvorsorgevermögen auf einen auf den Ehegatten lautenden Altersvorsorgevertrag übertragen wird und die Ehegatten im Zeitpunkt des Todes nicht dauernd getrennt lebten (§ 26 Abs. 1 EStG) und ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in einem Mitgliedstaat der EU bzw. einem EWR-Staat haben (§ 3 Nr. 55c Buchst. b – neu – EStG).

– **§ 3 Nr. 55d – neu – EStG** (BeitrRLUmsG)

Normierung der bisherigen Verwaltungspraxis (vgl. BT-Drs. 17/7524, S. 12), wonach die Übertragung der Anrechte aus einem nach § 5a Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz zertifizierten Vertrag auf einen anderen auf den Namen des Stpfl. lautenden zertifizierten Vertrag steuerfrei ist.

– **§ 3 Nr. 55e – neu – EStG** (BeitrRLUmsG)

Die aufgrund eines Abkommens mit einer zwischen- oder überstaatlichen Einrichtung übertragenen Werte von Anrechten auf Altersvorsorge sind steuerfrei, wenn die Übertragung zur Begründung von Anrechten auf Altersvorsorge bei einer zwischen- oder überstaatlichen Einrichtung dient (§ 3 Nr. 55e Satz 1 – neu – EStG). Die Steuerfreiheit gilt unabhängig davon, ob die späteren Leistungen in Deutschland besteuert werden (vgl. BT-Drs. 17/7524, S. 12). Sind die Leistungen aus dem übertragenen Vermögen in Deutschland steuerbar, führen sie zu den gleichen Einkünften wie die anderen Leistungen, die die übernehmende Versorgungseinrichtung im Übrigen erbringt.

Anwendungsregel: Die Steuerbefreiung ist auf alle noch offenen Veranlagungen anwendbar, wenn nicht der Stpfl. für Übertragungen vor dem 1.1.2012 die Nichtanwendung der Steuerbefreiung beantragt (§ 52 Abs. 5 EStG n. F.). Der Antrag löst eine Besteuerung im Zuflusszeitpunkt aus. Im Gegenzug kann er ggf. den Übertragungswert als Werbungskosten oder als Rentenversicherungsbeiträge steuerlich berücksichtigen (vgl. BT-Drs. 17/7524, S. 20).

Rechtsprechung

- **§ 3 Nr. 66, § 52 Abs. 2i EStG 1997, § 227 AO, § 138 Abs. 1 FGO / BFH, Beschluss vom 28.2.2012 VIII R 2/08, BFH/NV 2012 S. 1135, DStR 2012 S. 943, ZIP 2012 S. 989**

Keine Sachentscheidung zur Frage der Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen aufgrund sachlich unbilliger Härte – siehe auch Pressemitteilung des BFH Nr. 32/12 vom 9.5.2012.

Verwaltung

– § 3 Nr. 26a EStG (EStÄR 2012-E)

Voraussetzung für eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26a EStG soll nach Auffassung der Finanzverwaltung ab VZ 2012 sein, dass die ausgeübte Tätigkeit einem gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke dient (R 3.26a Abs. 1 EStÄR 2012-E). Zudem sollen ehrenamtliche Schiedsrichter im Amateurbereich – im Gegensatz zu Amateursportlern – in den Genuss der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26a EStG gelangen können (R 3.26a Abs. 2 EStÄR 2012-E).

– § 3 Nr. 29 EStG (EStÄR 2012-E)

§ 3 Nr. 29 EStG soll auf Wahlkonsuln keine Anwendung finden.

– § 3 Nr. 44 EStG (EStÄR 2012-E)

Eine in der EU oder dem EWR ansässige Einrichtung i. S.v. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG kann steuerfrei Stipendien vergeben, wenn sie die Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO (Gemeinnützigkeit einer Körperschaft) erfüllt und ein Amtshilfeabkommen mit dem Ansässigkeitsstaat existiert. Das Vorliegen der Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO hat der Empfänger der Stipendien gegenüber seinem Wohnsitzfinanzamt nachzuweisen (R 3.44 Abs. 2 Satz 3 und 4 EStÄR 2012-E).

– § 3 Nr. 64 EStG

BMF vom 12.4.2012 IV C 5 – S 2341/12/10001, 2012/0312583 (BStBl I 2012 S. 530), gültig ab 12.4.2012: Steuerbefreiung des Kaufkraftausgleichs (§ 3 Nr. 64 EStG); Festsetzung in der Zeit vom 20.12.2011 bis 19.3.2012.

§§ 3b, 3c

3b,
3c *(einstweilen frei)*

§ 4 Gewinnbegriff im Allgemeinen

4 Gesetzgebung

– § 4 Abs. 9 – neu – EStG (BeitrRLUmsG)

Klarstellende Regelung, wonach Berufsausbildungskosten für eine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, keine Betriebsausgaben darstellen (vgl. auch Anm. 9 und 12). Der Abzug dieser Kosten ist nur als Sonderausgaben (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG) möglich (vgl. Anm. 10). Durch die Neuregelung soll den Entscheidungen des BFH vom 28.7.2011 (VIR 38/10, VIR 7/10, vgl. Anm. 9), wonach in bestimmten Konstellationen entgegen § 12 Nr. 5 EStG ein Betriebsausgabenabzug auch für eine erstmalige Berufsausbildung möglich sei, der Boden entzogen werden.

Anwendungsregel: Die Änderung soll auch rückwirkend für Veranlagungszeiträume ab 2004 gelten (§ 52 Abs. 12 Satz 11 – neu – EStG). Darin wird keine unzulässige Rückwirkung gesehen, da der Gesetzgeber lediglich eine Rechtslage wieder herstelle, die vor der Rechtsprechungsänderung durch den BFH einer gefestigten Rechtsprechung entsprach (vgl. BT-Drs. 17/7524, S. 20).

Rechtsprechung

- **§ 4 Abs. 1, § 6b Abs. 3 EStG** / BFH, Urteil vom 12.1.2012 IV R 4/09, BFH/NV 2012 S. 1035, DB 2012 S. 1126, DStR 2012 S. 945

Zur Reinvestitionsfrist und Investitionsabsicht bei Rücklagen für Ersatzbeschaffung:

1. Nach Bildung einer Rücklage für Ersatzbeschaffung ist die Reinvestition innerhalb von vier Wirtschaftsjahren nach der Bildung der Rücklage auszuführen. Bei der beabsichtigten Herstellung eines neuen funktionsgleichen Gebäudes beträgt die Frist sechs Wirtschaftsjahre. Soweit das Ersatzwirtschaftsgut bis zum Ablauf der Frist nicht angeschafft oder hergestellt worden ist, ist die Rücklage bei Fristablauf gewinnerhöhend aufzulösen (Abweichung von R 35 EStR a. F.).
 2. Es wird widerleglich vermutet, dass die bei Bildung der Rücklage nachgewiesene Investitionsabsicht bis zum Fristablauf fortbesteht. Wird festgestellt, dass die Investitionsabsicht vor Ablauf der Reinvestitionsfrist aufgegeben worden ist, ist die Rücklage für Ersatzbeschaffung im Zeitpunkt der Aufgabe der Absicht aufzulösen.
- **§ 4 Abs. 4a Satz 5 EStG** / BFH, Urteil vom 23.2.2012 IV R 19/08, BFH/NV 2012 S. 1215

Schuldzinsen gemäß § 4 Abs. 4a Satz 5 EStG – Finanzierung von Anschaffungs- und Herstellungskosten über Kontokorrentkonten – Finanzierungszusammenhang:

1. Ob Schuldzinsen i. S. des § 4 Abs. 4a Satz 5 EStG für Darlehen zur Finanzierung von Anschaffungskosten oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens vorliegen, bestimmt sich ausschließlich nach der tatsächlichen Verwendung der Darlehensmittel.
2. Es wird unwiderlegbar vermutet, dass auf ein Kontokorrentkonto ausgezahlte Darlehensmittel zur Finanzierung solcher Anschaffungskosten oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens verwendet wurden, die innerhalb von 30 Tagen vor oder nach Auszahlung der Darlehensmittel tatsächlich über das entsprechende Kontokorrentkonto finanziert wurden. Beträgt der Zeitraum mehr als 30 Tage, muss der Steuerpflichtige den erforderlichen Finanzierungszusammenhang zwischen Auszahlung der Darlehensmittel und Bezahlung der Wirtschaftsgüter nachweisen.
3. Die Finanzierung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens durch Belastung des Kontokorrentkontos reicht aus, um die dadurch veranlassten Schuldzinsen von der Überentnahmeregelung auszunehmen (entgegen Tz. 27 des BMF-Schreibens vom 17.11.2005, BStBl I 2005 S. 1019).

Verwaltung

- **§ 4 EStG (EStÄR 2012-E)**

Die Einkommensteuer-Richtlinien zu § 4 EStG sollen unter anderem folgende Änderungen/Ergänzungen erfahren:

- Eine Buchführungspflicht nach § 140 AO soll nach Auffassung der Finanzverwaltung auch nach ausländischen Rechtsnormen begründbar sein (R 4.1 Abs. 4 Satz 2 EStÄR 2012-E).

- *Dachintegrierte Fotovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerke werden als selbständige, bewegliche WG behandelt (R 4.2 Abs. 3 Satz 4 EStÄR 2012-E). Wird eine Fotovoltaikanlage gewerblich betrieben, liegt im privaten Verbrauch von Strom eine Sachentnahme vor und keine private Verwendung der Anlage (R 4.3 Abs. 4 Satz 2 EStÄR 2012-E).*
- *In Fällen von Mitunternehmenschaften ist eine Bilanzänderung in der Gesamtbilanz (Gesamthandsbilanz, Ergänzungsbilanz oder Sonderbilanz) möglich, wenn die dazugehörige und zur Bilanzänderung berechtigende Bilanzberichtigung ebenfalls in der Gesamtbilanz stattgefunden hat (vgl. R 4.4 Abs. 2 Satz 6 EStÄR 2012-E).*
- *In R 4.13 wird künftig definiert, wann Geldbußen vorliegen, die von Organen der Europäischen Union festgesetzt worden sind (R 4.13 Abs. 2 Satz 2 EStÄR 2012-E) und dass die von der Europäischen Kommission festgesetzten Geldbußen wegen Verstoßes gegen das Wettbewerbsrecht in vollem Umfang dem Betriebsausgabenabzugsverbot des § 4 Abs. 5 Nr. 8 EStG unterliegen (R 4.13 Abs. 3 Satz 4 EStÄR-E).*
- **§ 4 Abs. 1 und 3 EStG, § 140, § 141 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO, § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG**

BMF vom 9.2.2012 IV C 2 – S 2706/09/10005, 2012/0117508 (BStBl I 2012 S. 184), gültig ab 9.2.2012: Gewinnermittlung bei Betrieben gewerblicher Art; Auswirkungen der Doppik auf das Wahlrecht nach § 4 Abs. 3 EStG (zur Doppik als Methode zur Gestaltung des Rechnungswesens im Haushaltsrecht des Bundes und der Länder nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung vgl. §§ 1a Abs. 1, 7a HGrG).

§§ 4a bis 4h

4a bis 4h *(einstweilen frei)*

§ 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden

5 Rechtsprechung

- **§ 5 Abs. 1, § 6a EStG, § 246 Abs. 2 Satz 1, § 249 Abs. 1 Satz 1, § 249 Abs. 2 Satz 2 HGB, § 4 BetrAVG / BFH, Urteil vom 26.4.2012 IV R 43/09, BFH/NV 2012 S. 1248**

Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen – Schuldbetritt:

1. *Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen sind nicht zu bilden, wenn eine Inanspruchnahme am maßgeblichen Bilanzstichtag infolge eines Schuldbetrtritts nicht (mehr) wahrscheinlich ist.*
2. *Ein Freistellungsanspruch wegen des Schuldbetrtritts zu den Pensionsverpflichtungen ist in einem solchen Fall nicht zu aktivieren (gegen BMF-Schreiben vom 16.12.2005 IV B 2 – S 2176 – 103/05, BStBl I 2005 S. 1052).*

Verwaltung

- **§ 5 EStG (EStÄR 2012-E)**

Für nach § 4 Abs. 5b EStG nicht abziehbare Gewerbesteuern ist in der Steuerbilanz eine Gewerbesteuerückstellung zu bilden. Dadurch bedingte Gewinnaus-

wirkungen sind durch eine außerbilanzielle Zurechnung zu neutralisieren (R 5.7 Abs. 1 Satz 2 EStÄR 2012-E).

§§ 5a, 5b

(einstweilen frei)

5a,
5b

§ 6 Bewertung

Gesetzgebung

6

– § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 und 3 EStG-E (JStG 2013)

Steuerliche Begünstigung von Elektro- und Hybridfahrzeugen bei der sog. 1%-Methode (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG-E): Bei der Bewertung des privaten Nutzungsanteils (Entnahme) bei betrieblichen KFZ soll der Brutto-Listenpreis bei Elektro- und Hybridfahrzeugen, die über extern aufladbare mechanische oder elektrochemische Speicher verfügen, um die darin enthaltenen Kosten eines Batteriesystems im Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeugs pauschal gemindert werden. Für bis zum 31.12.2013 angeschaffte KFZ wird der Brutto-Listenpreis pro kWh der Batteriekapazität um 500 Euro reduziert. Der Betrag von 500 Euro wird für nach dem 31.12.2013 angeschaffte Fahrzeuge jährlich um jeweils 50 Euro reduziert. Die Pauschale wird auf einen Höchstbetrag von 10.000 Euro begrenzt. Der Höchstbetrag wird für nach dem 31.12.2013 angeschaffte Fahrzeuge jährlich um 500 Euro abgeschmolzen.

Wird die private Nutzung nicht pauschal nach der sog. 1%-Methode ermittelt, sondern nach dem tatsächlichen Verhältnis der privaten zu den betrieblichen Fahrten (sog. Fahrtenbuchmethode), sind die für die Entnahmebewertung zu ermittelnden Gesamtkosten des betreffenden Elektro- bzw. Hybridfahrzeugs um die nach Satz 2 ermittelte Pauschale zu reduzieren.

Ergänzend: Folgeänderung in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 Halbsatz 2 EStG-E und § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG-E.

Anwendungsregel: Die Vorschrift soll vorbehaltlich einer Notifizierung durch die EU-Kommission (vgl. Art. 30 Abs. 5 JStG 2013) erstmals im VZ 2013 anwendbar sein (§ 52 Abs. 1 EStG-E). Die Neuregelung soll bereits auf alle im Zeitpunkt des Inkrafttretens des JStG 2013 im Betriebsvermögen befindlichen Elektrofahrzeuge angewendet werden und soll zeitlich auf alle bis zum 31.12.2022 angeschafften Elektro- bzw. Hybridfahrzeuge beschränkt werden (§ 52 Abs. 16 Satz 11 EStG-E).

Rechtsprechung

– § 8 Abs. 2 Satz 2 und 4, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG / BFH, Urteil vom 1.3.2012 VI R 33/10, BFH/NV 2012 S. 1220, DB 2012 S. 1185, DStR 2012 S. 1011

Anforderungen an ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch:

Der Senat hält an seiner mittlerweile ständigen Rechtsprechung (Urteil vom 16.3.2006 VI R 87/04, BStBl II 2006 S. 625, BFHE 212 S. 546) fest, dass ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch insbesondere Datum und Ziel der jeweiligen Fahrten ausweisen muss. Dem ist nicht entsprochen, wenn als Fahrtziele jeweils nur Straßennamen angegeben sind und diese Angaben erst mit nachträglich erstellten Auflistungen präzisiert werden.

Verwaltung– **§ 6 EStG (EStÄR 2012-E)**

Die Einkommensteuer-Richtlinien zu § 6 EStG sollen unter anderem folgende Änderungen/Ergänzungen erfahren:

- *Einbeziehung der angemessenen Kosten der allgemeinen Verwaltung, der angemessenen Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für betriebliche Altersversorgung (R 6.3 Abs. 1 und Abs. 3 EStÄR 2012-E) erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach der Veröffentlichung der EStÄR 2012 im BStBl enden (R 6.3 Abs. 9 EStÄR 2012-E; vgl. auch BMF vom 22.6.2010 IV C 6 – S 2133/09/10001, 2010/0482262, BStBl I 2010 S. 597).*
- *Das handelsrechtliche Bewertungswahlrecht für Fremdkapitalzinsen gilt auch für die steuerliche Gewinnermittlung (R 6.3 Abs. 5 Satz 1 EStÄR 2012-E). Soweit handelsrechtliche Fremdkapitalzinsen in die Herstellungskosten einbezogen werden, gilt dies auch für steuerliche Zwecke (R 6.3 Abs. 5 Satz 2 EStÄR 2012-E).*
- *Soll für einen noch nicht verbrauchten Zuschuss eine steuerneutrale Rücklage gebildet werden (vgl. R 6.5 Abs. 2 und 4 EStR), ist ein Ausweis der Rücklage in der Steuerbilanz ausreichend. Die Aufnahme des (Ersatz-)Wirtschaftsguts in das besondere Verzeichnis, das wegen der abweichenden Bilanzierung zwischen Handels- und Steuerbilanz zu führen ist (§ 5 Abs. 1 Satz 2 EStG), ist erst bei Übertragung der Rücklage erforderlich (R 6.5 Abs. 4 Satz 2 EStÄR 2012-E).*
- *Eine in der Handelsbilanz durchzuführende außerplanmäßige Abschreibung bei Vorratsvermögen ist nicht zwingend in der Steuerbilanz als Teilwertabschreibung nachzuvollziehen; soweit eine Teilwertabschreibung nicht stattfindet, sind die betreffenden Wirtschaftsgüter in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufzunehmen (§ 5 Abs. 1 Satz 2 EStG, R 6.8 Abs. 1 Sätze 3 bis 5 EStÄR 2012-E).*
- *Eine Bewertung von Wirtschaftsgütern nach der sog. Lifo-Methode setzt nicht voraus, dass diese entsprechend in der Handelsbilanz (einzeln) bewertet werden; soweit die Wirtschaftsgüter in der Handels- und Steuerbilanz unterschiedlich bewertet werden, sind diese in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufzunehmen (§ 5 Abs. 1 Satz 2 EStG, R 6.9 Abs. 1 Satz 2 bis 4 EStÄR 2012-E).*
- *Das sog. Buchwertprivileg nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG ist auch dann anzuwenden, wenn die übernehmende gemeinnützige Körperschaft das ihr unentgeltlich zur Verwendung für gemeinnützige Zwecke i. S. d. § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG überlassene Wirtschaftsgut zeitnah weiterveräußert (R 6.12 Abs. 3 EStÄR 2012-E).*
- *Anwendungsregeln zur Bildung und Auflösung eines Sammelpostens, insbesondere im Falle nachträglicher Anschaffungs- und Herstellungskosten (R 6.13 Abs. 5 EStÄR 2012-E).*

§ 6a Pensionsrückstellung

Rechtsprechung

6a

- § 6a Abs. 1, § 6a Abs. 3 EStG, § 8 Abs. 1 KStG / BFH, Urteil vom 27.3.2012 IR 56/11, BFH/NV 2012 S. 1229, DB 2012 S. 1302, DStR 2012 S. 1072

Rückstellung für Pensionsanwartschaften bei sog. Überversorgung:

1. Sind Versorgungsbezüge in Höhe eines festen Betrages zugesagt, der im Verhältnis zu den Aktivbezügen am Bilanzstichtag überhöht ist (sog. Überversorgung), so ist die nach § 6a EStG 2002 zulässige Rückstellung für Pensionsanwartschaften nach Maßgabe von § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 4 EStG 2002 unter Zugrundelegung eines angemessenen Vomhundertsatzes der jeweiligen letzten Aktivbezüge zu ermitteln. Eine Überversorgung ist hiernach regelmäßig anzunehmen, wenn die Versorgungsanwartschaft zusammen mit der Rentenanwartschaft aus der gesetzlichen Rentenversicherung 75 % der am Bilanzstichtag bezogenen Aktivbezüge übersteigt (Bestätigung der ständigen Rechtsprechung des BFH).
2. Eine Überversorgung ist aus steuerrechtlicher Sicht regelmäßig auch dann gegeben, wenn die Versorgungsanwartschaft trotz dauerhaft abgesenkter Aktivbezüge unverändert beibehalten und nicht ihrerseits gekürzt wird. Darauf, ob die Kürzung der Anwartschaft nach arbeitsrechtlichen Maßgaben zulässig ist, kommt es nicht an.

§ 6b Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter

Gesetzgebung

6b

- § 6b Abs. 5 und Abs. 8 Satz 1 EStG-E (JStG 2013)

Änderungen redaktioneller Art, um Sprach- (Abs. 5) und Verweisungsfehler (Abs. 8) zu beseitigen.

Verwaltung

- § 6b EStG (EStÄR 2012-E)

Wird ein nach § 6b EStG begünstigter Gewinn von den Herstellungs- und Anschaffungskosten eines Reinvestitionsguts abgezogen, ist dieses Wirtschaftsgut wegen der gegenüber der Handelsbilanz abweichenden Bilanzierung in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufzunehmen (§ 5 Abs. 1 Satz 2 EStG, R 6b.2 Abs. 1 Satz 1 EStÄR 2012-E). Dagegen ist im Falle der Bildung einer steuerfreien Rücklage der Ausweis in der Steuerbilanz ausreichend (R 6b.2 Abs. 2 EStÄR 2012-E).

§§ 6c bis 7d

(einstweilen frei)

6c
bis
7d

§ 7e Erhöhte Absetzung für energetische Gebäudesanierungsmaßnahmen

Gesetzgebung

7e

- § 7e – neu – EStG-E (Gesetz zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden)

Entstehen bei in der EU oder dem EWR belegenen Wohngebäuden, mit deren Herstellung vor dem 1.1.1995 begonnen wurde, durch energetische Sanierungsmaßnahmen nachträgliche Herstellungskosten, sollen abweichend von § 7 Abs. 4 und 5 EStG zehn Prozent der Herstellungskosten jährlich absetzbar sein. Voraussetzung dafür ist, dass das Gebäude nach der Sanierung einen gesetzlich festgelegten Jahres-Primärenergiebedarf (85 % eines vergleichbaren Neubaus) und Transmissionswärmeverlust nicht überschreitet (zu europarechtlichen Bedenken wegen der Förderung inländischer Wohngebäude vgl. Stellungnahme des Bundesrates vom 17.6.2011, abgedruckt in BT-Drs. 17/6251, S. 7). Der Nachweis für die Einhaltung der gesetzlich festgelegten Werte ist durch eine nach amtlichem Muster erstellte Bescheinigung einer sachkundigen Person i. S. d. § 21 der Energieeinsparverordnung zu führen (§ 7e Abs. 1 EStG-E). Diese Person haftet für verkürzte Steuern bzw. zu Unrecht gewährte Steuervorteile, wenn diese auf einer unzutreffenden Bescheinigung beruhen (§ 7e Abs. 1 Satz 3 EStG-E). Die Haftung kann nur vermieden werden, wenn die bescheinigende Person nachweist, dass sie bei Erstellung der Bescheinigung ihre Pflichten weder vorsätzlich noch grob fahrlässig verletzt hat (§ 7e Abs. 1 Satz 4 EStG-E).

Eine erhöhte Absetzung nach § 7e EStG-E ist ausgeschlossen, wenn das Gebäude bereits nach §§ 7h oder 7i EStG oder öffentlich mittels zinsverbilligten Darlehen oder steuerfreien Zuschüssen gefördert wird (§ 7e Abs. 2 EStG-E) bzw. eine Investitionszulage für das Gebäude gewährt wird (§ 7e Abs. 3 EStG-E).

Anwendungsregel: Die Vorschrift soll erstmals auf Baumaßnahmen anwendbar sein, die nach dem 5.6.2011 begonnen wurden und vor dem 1.1.2022 beendet werden (§ 52 Abs. 22a – neu – EStG-E). Allerdings hat der Bundesrat die Zustimmung zu dem Gesetz verweigert, so dass derzeit nicht absehbar ist, ob und wann das Gesetz formell in Kraft tritt. Inzwischen wurde der Vermittlungsausschuss angerufen (vgl. BR-Drs. 569/11 vom 26.10.2011).

§ 7f

7f (einstweilen frei)

§ 7g Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe

7g Rechtsprechung

– § 7g EStG 1997 vom 22.12.1999 / BFH, Urteil vom 2.2.2012 IV R 16/09, *BFH/NV 2012 S. 1040, DB 2012 S. 893, DStR 2012 S. 847*

Ansprarrücklage für Existenzgründer bei einer GmbH & Co. KG – Änderung zu Unrecht gebildeter Ansparrücklagen:

1. Eine GmbH & Co. KG kann keine Rücklage für Existenzgründer gemäß § 7g Abs. 7 EStG a. F. bilden, wenn an der Komplementär-GmbH eine natürliche Person beteiligt ist, die kein Existenzgründer i. S. des § 7g Abs. 7 Satz 2 Nr. 1 EStG a. F. ist.
2. Eine zu Unrecht gebildete Ansparrücklage ist vorrangig durch Änderung der Steuerfestsetzung des Jahres rückgängig zu machen, in dem die Rücklage gebildet wurde. Kann dieser Bescheid nach den Korrekturvorschriften der AO nicht mehr geändert werden, liegt eine rechtswidrig, aber wirksam gebil-

dete Ansparrücklage vor, die gemäß § 7g Abs. 4 Satz 2 EStG a. F. i. V. m. § 7g Abs. 5 EStG a. F. spätestens am Ende des zweiten auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahres gewinnerhöhend mit einem Gewinnzuschlag aufzulösen ist.

- **§ 7g EStG 2002 vom 14.8.2007 / BFH, Urteil vom 17.1.2012 VIII R 48/10, BFH/NV 2012 S. 1038, DB 2012 S. 1009, DStR 2012 S. 894**
 1. *Ob eine „künftige“ Anschaffung i. S. des § 7g EStG gegeben ist, ist aus der Sicht am Ende des Gewinnermittlungszeitraums zu beurteilen, für den der Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht wird.*
 2. *Das Wahlrecht gemäß § 7g EStG kann noch nach Einlegung des Einspruchs ausgeübt werden.*
 3. *Schafft der Steuerpflichtige ein Wirtschaftsgut an, bevor er dafür mit seiner Steuererklärung oder mit einem nachfolgenden Einspruch einen Investitionsabzugsbetrag geltend macht, ist es nicht erforderlich, dass er im Zeitpunkt der Anschaffung die Absicht hatte, den Investitionsabzugsbetrag in Anspruch zu nehmen.*

§§ 7h bis 7k

(einstweilen frei)

**7h
bis
7k**

§ 8 Einnahmen

Verwaltung

- **§ 8 Abs. 1, 9 Abs. 1 Satz 1, § 46 EStG**

BMF vom 23.5.2012 IV C 5 – S 1901/11/10005, 2012/0432828, gültig ab 23.5.2012: Lohnsteuerliche Behandlung der Familienpflegezeit.

8

§ 9 Werbungskosten

Gesetzgebung

- **§ 9 Abs. 2 Satz 2 EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Ab VZ 2012 (vgl. Anm. 52) sind Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel abziehbar, wenn sie den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen. Dadurch ist die Vergleichsrechnung zwischen Entfernungspauschale und den entstandenen Kosten für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel nicht mehr tageweise durchzuführen (so BFH vom 11.5.2005 VI R 40/04, BStBl II 2005 S. 712), sondern jahresbezogen. Dies vereinfacht zugleich die Berechnung der Begrenzung der Entfernungspauschale auf 4 500 Euro (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 EStG). Bisher wendet die Finanzverwaltung hierfür wegen der tageweisen Vergleichsberechnung einen komplexen Berechnungsmodus an.

- **§ 9 Abs. 6 – neu – EStG** (BeitrRLUmG)

Klarstellende Regelung, wonach Berufsausbildungskosten für eine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung

9

vermittelt, keine Werbungskosten darstellen, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet (vgl. auch Anm. 4 und 12). Der Abzug dieser Kosten ist nur als Sonderausgaben (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG) möglich (vgl. Anm. 10). Durch die Neuregelung soll den Entscheidungen des BFH vom 28.7.2011 (VI R 38/10, VI R 7/10, vgl. nachfolgend), wonach in bestimmten Konstellationen entgegen § 12 Nr. 5 EStG ein Werbungskostenabzug auch für eine erstmalige Berufsausbildung möglich sei, der Boden entzogen werden.

Anwendungsregel: Die Änderung soll auch rückwirkend für Veranlagungszeiträume ab 2004 gelten (§ 52 Abs. 23d Satz 5 – neu – EStG). Darin wird keine unzulässige Rückwirkung gesehen (vgl. Anm. 4).

Rechtsprechung

- **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4, § 9 Abs. 5 Satz 1, § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG / BFH**, Urteil vom 9.2.2012 VI R 22/10, BFH/NV 2012 S. 1212, DB 2012 S. 1247

Steuerrechtliche Behandlung sog. „Outsourcing-Fälle“:

1. In „Outsourcing-Fällen“ sind Arbeitnehmer mit ihrer Ausgliederung regelmäßig auswärts tätig, vergleichbar mit bei Kunden ihres Arbeitgebers tätigen Arbeitnehmern.
2. Ein „Outsourcing-Fall“ liegt regelmäßig nicht vor, wenn ein Postbeamter unter Wahrung seines beamtenrechtlichen Status vorübergehend am bisherigen Tätigkeitsort einem privatrechtlich organisierten Tochterunternehmen der Deutschen Telekom AG zugewiesen wird.

- **§ 9 Abs. 1 Satz 1 und 2, § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 und 2, § 20 EStG, § 69 FGO, Art. 3 Abs. 1 GG / BFH**, Beschluss vom 24.4.2012 IX B 154/10, BFH/NV 2012 S. 1241, DB 2012 S. 1242, DStR 2012 S. 1080

Erwerbsaufwendungen bei sog. „Knock-Out-Zertifikaten“:

Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Erwerb eines Knock-Out-Zertifikats sind steuerrechtlich ohne Bedeutung, wenn der Erwerber das darin verbrieftete Recht auf Differenzausgleich nicht innerhalb eines Jahres ausübt oder veräußert, sondern es – aus welchen Gründen auch immer – verfallen lässt.

- **§ 9 Abs. 1 Satz 1, § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG / BFH**, Urteil vom 28.3.2012 VI R 48/11, BFH/NV 2012 S. 1234, DB 2012 S. 1306, DStR 2012 S. 1074

Übernachtungspauschale und regelmäßige Arbeitsstätte bei LKW-Fernfahrern:

1. *Übernachtet ein Kraftfahrer in der Schlafkabine seines LKW, sind die Pauschalen für Übernachtungen bei Auslandsdienstreisen nicht anzuwenden. Liegen Einzelnachweise nicht vor, sind die tatsächlichen Aufwendungen zu schätzen.*
2. *Bei Kraftfahrern im Fernverkehr erfüllen weder der LKW-Wechselplatz noch das Fahrzeug die Merkmale einer regelmäßigen Arbeitsstätte i. S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG.*

- **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4, § 9 Abs. 6, § 4 Abs. 9 EStG / BFH**, Urteil vom 9.2.2012 VI R 44/10, BFH/NV 2012 S. 854, DB 2012 S. 721, DStR 2012 S. 644

Regelmäßige Arbeitsstätte bei Vollzeitstudium – Fahrtkosten:

1. Eine Hochschule (Universität) ist nicht als regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen, auch wenn diese häufig über einen längeren Zeitraum hinweg zum Zwe-

- cke eines Vollzeitstudiums aufgesucht wird (Änderung der Rechtsprechung in BFH-Urteilen vom 10.4.2008 VI R 66/05, BStBl II 2008 S. 825, BFHE 221 S. 35, und vom 22.7.2003 VI R 190/97, BStBl II 2004 S. 886, BFHE 203 S. 111).
2. Fahrtkosten von Studentinnen und Studenten zur Hochschule (Universität) sind deshalb nicht mit der Entfernungspauschale, sondern in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen.
- **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4b, § 9 Abs. 6, § 4 Abs. 9, § 12 Nr. 5** / BFH, Urteil vom 9.2.2012 VI R 42/11, BFH/NV 2012 S. 856, DB 2012 S. 722
- Regelmäßige Ausbildungsstätte bei Bildungsmaßnahmen – Fahrtkosten:
1. Eine Bildungseinrichtung ist nicht als regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen, auch wenn diese häufig über einen längeren Zeitraum hinweg zum Zwecke eines Vollzeitunterrichts aufgesucht wird (Änderung der Rechtsprechung in BFH-Urteilen vom 10.4.2008 VI R 66/05, BStBl II 2008 S. 825, BFHE 221 S. 35, und vom 22.7.2003 VI R 190/97, BStBl II 2004 S. 886, BFHE 203 S. 111).
 2. Aufwendungen eines Zeitsoldaten für Fahrten zur Ausbildungsstätte, die im Rahmen einer vollzeitigen Berufsförderungsmaßnahme anfallen, sind deshalb nicht mit der Entfernungspauschale, sondern in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen.
- **§ 9 Abs. 1 Satz 1, § 12 Nr. 1 EStG** / BFH, Urteil vom 19.1.2012 VI R 3/11, BFH/NV 2012 S. 843, DB 2012 S. 952, DStR 2012 S. 691
- Berufliche Veranlassung von Auslandsgruppenreisen:
1. Zur Klärung der beruflichen Veranlassung bei Teilnahme an einer Auslandsgruppenreise sind auch nach der Entscheidung des Großen Senats des BFH vom 21.9.2009 GrS 1/06 (BStBl II 2010 S. 672, BFHE 227 S. 1) die früher entwickelten Abgrenzungsmerkmale (vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 27.11.1978 GrS 8/77, BStBl II 1979 S. 213, BFHE 126 S. 533) weiter anzuwenden. Dies gilt auch, wenn der Steuerpflichtige mit der Teilnahme an der Reise eine allgemeine Verpflichtung zur beruflichen Fortbildung erfüllt oder die Reise von einem Fachverband angeboten wird.
 2. Die Feststellung und Würdigung der beruflichen bzw. privaten Veranlassungsbeiträge obliegt den Finanzgerichten als Tatsacheninstanz.
- **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4, § 9 Abs. 5, § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG** / BFH, Urteil vom 19.1.2012 VI R 23/11, BFH/NV 2012 S. 845, DB 2012 S. 836, DStR 2012 S. 693
- Auswärtstätigkeit bei Bereitschaftsdiensten als Fahrer:
- Soweit ein städtischer Feuerwehrmann auch verpflichtet ist, Bereitschaftsdienste als Fahrer eines Noteinsatzfahrzeugs eines nicht städtischen Krankenhauses zu leisten, übt er eine Auswärtstätigkeit aus.
- **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4, § 9 Abs. 5, § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG** / BFH, Urteil vom 19.1.2012 VI R 36/11, BFH/NV 2012 S. 846, DB 2012 S. 837, DStRE 2012 S. 607
- Regelmäßige Arbeitsstätte eines Rettungsassistenten:
- Auch ein Rettungsassistent kann nicht mehrere regelmäßige Arbeitsstätten nebeneinander innehaben (Anschluss an Senatsentscheidungen vom 9.6.2011 VI R 36/10, BStBl II 2012 S. 36, BFHE 234 S. 160, und vom 9.6.2011 VI R 55/10, BStBl II 2012 S. 38, BFHE 234 S. 164; gegen BFH-Urteil vom 14.9.2005 VI R 93/04, BFH/NV 2006 S. 53).

- **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG** / BFH, Urteil vom 28.3.2012 VI R 87/10, BFH/NV 2012 S. 1231, DB 2012 S. 1186, DStR 2012 S. 1076

Anforderungen an eigenen Hausstand bei doppelter Haushaltsführung:

1. *Im Rahmen der doppelten Haushaltsführung ist zwischen dem Unterhalten eines eigenen Haushalts und der Frage, wer die Kosten dafür trägt, zu unterscheiden. Einen eigenen Hausstand kann auch unterhalten, wer die Mittel dazu von einem Dritten erhält.*
2. *Wird der Haushalt in einer in sich abgeschlossenen Wohnung geführt, die auch nach Größe und Ausstattung ein eigenständiges Wohnen und Wirtschaften gestattet, wird regelmäßig vom Unterhalten eines eigenen Hausstands auszugehen sein.*

Verwaltung

- **§ 9 EStG, §§ 6 bis 10 BUKG**

BMF vom 23.2.2012 IV C 5 – S 2353/08/10007, 2012/0161821 (BStBl I 2012 S. 262), gültig ab 23.2.2012: Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten nach R 9.9 Abs. 2 LStR 2011; Änderung der maßgebenden Beträge für umzugsbedingte Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen ab 1.1.2012.

§ 9a Pauschbeträge für Werbungskosten

9a Gesetzgebung

- **§ 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Anhebung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags auf 1 000 Euro.

Anwendungsregel: Die Erhöhung tritt ab VZ 2011 in Kraft (§ 52 Abs. 23e Satz 1 EStG). Im Lohnsteuerabzugsverfahren bleibt aber bis zum 30.11.2011 der Betrag von 920 Euro maßgeblich (§ 52 Abs. 23e Sätze 2 und 3 EStG). Auf laufenden Arbeitslohn ist daher der erhöhte Pauschbetrag nur für den Arbeitslohn anzuwenden, der für einen nach dem 30.11.2011 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird. Dies gilt auch für nach dem 30.11.2011 gezahlte Bezüge. Abweichend von § 41c Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 zweiter Teilsatz und Satz 2 EStG bleiben daher die Lohnsteuerabrechnungszeiträume Januar bis November 2011 unverändert; der Erhöhungsbetrag von 80 Euro wird bei der Lohn-/Gehaltsabrechnung für Dezember 2011 berücksichtigt (§ 52 Abs. 51 EStG, vgl. auch Regierungsentwurf vom 21.3.2011, BT-Drs. 17/5125, S. 46).

§ 9b

9b *(einstweilen frei)*

§ 9c Kinderbetreuungskosten

9c Gesetzgebung

- **§ 9c EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Die Vorschrift wird durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 gestrichen und in § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG neu geregelt (vgl. nachfolgend Anm. 10).

§ 10 [Sonderausgaben]

Gesetzgebung

10

– § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG (LSV-NOG)

Durch das LSV-NOG wird für die landwirtschaftliche Sozialversicherung zum 1.1.2013 anstelle der bisher vorhandenen verschiedenen Träger der landwirtschaftlichen Sozialversicherung (vgl. ausführlich Regierungsentwurf vom 28.11.2011, BT-Drs. 17/7916, S. 27 ff.) einheitlich ein Bundesträger „Sozialversicherung für Landwirtschaft, Forsten und Gartenbau“ als bundesunmittelbare Körperschaft des öffentlichen Rechts geschaffen (vgl. Art. 1 § 1 LSV-NOG und Art. 14 Abs. 1 LSV-NOG). Dies bedingt eine Folgeänderung in § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG, wonach nur noch auf die einheitliche landwirtschaftliche Alterskasse verwiesen wird.

– § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Vereinfachung der Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten: Anders als § 9c EStG a. F. werden Kinderbetreuungskosten ab VZ 2012 einheitlich als Sonderausgaben behandelt und ohne persönliche Anspruchsvoraussetzungen der Eltern gewährt. Bisher war für einen Abzug u. a. Voraussetzung, dass die Eltern erwerbstätig sind (§ 49c Abs. 1 EStG) oder sich in Ausbildung befinden, oder körperlich, geistig oder seelisch behindert oder dauerhaft krank sind (§ 9c Abs. 2 EStG). Die Unterscheidung nach erwerbsbedingten (§ 9c Abs. 1 EStG) und nicht erwerbsbedingten (§ 9c Abs. 2 EStG) Kinderbetreuungskosten fällt ebenfalls weg.

Ergänzend: Da zugleich wegen der Neuregelung § 9c EStG entfällt, erfahren §§ 9 Abs. 5 Satz 1, 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a, 10c Satz 1, 12, 33 Abs. 2 Satz 2, 35a Abs. 5 Satz 1, 37 Abs. 3 Satz 4, 39a Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2 Satz 4, Abs. 3 Satz 2 und 50 Abs. 1 Sätze 3 und 4 EStG entsprechende redaktionelle Änderungen.

Anwendungsregel: Zur Vermeidung von Härten bei der Betreuung behinderter Kinder gilt die geänderte Fassung des § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG auch für Kinder, die wegen einer vor dem 1.1.2007 in der Zeit ab Vollendung des 25. Lebensjahrs und vor der Vollendung des 27. Lebensjahrs wegen einer eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten (§ 52 Abs. 24a Satz 2 – neu – EStG).

– § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG (BeitrRLUmsG)

Erhöhung des Sonderausgabenabzugs von 4 000 Euro auf 6 000 Euro.

Anwendungsregel: Die Erhöhung gilt erstmals ab dem VZ 2012 (§ 52 Abs. 24a Satz 3 EStG n. F.).

– § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG-E (JStG 2013)

Erwirbt ein Stpfl. einen Basiskrankenversicherungsschutz (§ 10 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a EStG) und leistet er hierfür Beiträge an ein Versicherungsunternehmen oder eine andere Einrichtung außerhalb der Mitgliedstaaten der EU oder der Vertragsstaaten des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum, soll künftig dennoch ein Sonderausgabenabzug möglich sein. Voraussetzung ist, dass die Einrichtung einen anderweitigen Anspruch auf Absicherung im Krankheitsfall im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 13 SGB V oder einen der Beihilfe oder freien Heilfürsorge vergleichbaren Anspruch im Sinne des § 193 Abs. 3 Satz 2 Nr. 2 des Versicherungsvertragsgesetzes gewährt. Das Gleiche soll für den Erwerb eines Pflegeversicherungsschutzes i. S. v. § 10 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 Buchst. b EStG gelten.

– **§ 10 Abs. 2 Satz 4 und 5 EStG** (BeitrRLUmsG)

Die Korrekturvorschriften des § 10 Abs. 2 Satz 4 und 5 EStG werden aufgehoben, da der Regelungsbereich der Vorschriften bereits in § 10 Abs. 2a Satz 8 EStG enthalten ist (vgl. BT-Drs. 17/7524, S. 13).

– **§ 10 Abs. 2a Satz 8 EStG** (BeitrRLUmsG)

Ein Sonderausgabenabzug für Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b und Nr. 3 EStG ist nur möglich, wenn der Stpfl. in die Datenübermittlung durch die übermittelnde Stelle einwilligt (§ 10 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 und Satz 3, Abs. 2a EStG). Aus Gründen der Rechtssicherheit wird in § 10 Abs. 2a Satz 8 Nr. 1 EStG geregelt, dass ein Einkommensteuerbescheid unabhängig vom Übermittlungszeitpunkt der Daten geändert werden kann (vgl. BT-Drs. 17/7524, S. 13). Daneben ist nunmehr eine Korrektur möglich, wenn unter Annahme einer vorliegenden Einwilligung in die Datenübermittlung Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b und Nr. 3 EStG erklärungsgemäß berücksichtigt werden, obwohl eine entsprechende Einwilligung in die Datenübermittlung nicht vorliegt (§ 10 Abs. 2a Satz 8 Nr. 1 EStG). Eine Korrektur nach § 10 Abs. 2a Satz 8 EStG ist aber nicht durchzuführen, wenn es durch die Korrektur zu keiner Änderung der Steuerfestsetzung käme.

Anwendungsregel: Die Änderung ist erstmals für Veranlagungszeiträume ab 2010 anwendbar, soweit noch keine erstmalige Steuerfestsetzung erfolgt ist (§ 52 Abs. 24 Satz 5 – neu – EStG).

– **§ 10 Abs. 4b – neu – EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Nach der bisherigen Rechtslage führen Erstattungsüberhänge (Erstattungsbetrag im Jahr der Erstattung höher als der daneben – als Sonderausgaben abzehlbare – geleistete Betrag) im Rahmen von § 10 Abs. 1 Nr. 2 bis 4 EStG dazu, dass die entsprechenden Altjahre zu prüfen und ggf. alte Steuerbescheide zu korrigieren, d. h. zu ändern sind.

Durch die Neuregelung wird dieser Aufwand ab 2012 (vgl. Anm. 52) vermieden, indem der jeweilige Erstattungsüberhang mit anderen Aufwendungen der gleichen Nummer des § 10 Abs. 1 Nr. 2 bis 3a EStG verrechnet wird. Zudem werden steuerfreie Zuschüsse zu Aufwendungen im Sinne von § 10 Abs. 1 Nr. 2 bis 3a EStG künftig wie Beitragsrückerstattungen behandelt – und damit ggf. in den Erstattungsüberhang eingehen –, wenn die Zuschüsse nicht im Jahr des geleisteten Aufwands zufließen. Denn auch in diesen Fällen ist ein Steuerpflichtiger wirtschaftlich nicht mit einem Aufwand belastet.

Soweit ein Erstattungsüberhang trotz Verrechnung mit anderen Aufwendungen i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 2 bis 3a EStG verbleibt, ist dieser im Rahmen derjenigen Einkommensteueranmeldung zu berücksichtigen, in der die Zahlung der entsprechenden Aufwendung steuermindernd geltend gemacht wurde (vgl. Regierungsentwurf vom 21.3.2011, BT-Drs. 17/5125, S. 37). Ergibt sich bei Aufwendungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 3 und 4 EStG ein Erstattungsüberhang, ist dieser bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte hinzuzurechnen. Dadurch wird die einkommensmindernde Wirkung der Abzüge im entsprechenden Altjahr kompensiert.

Verwaltung

– **§ 10 (EStÄR 2012-E)**

Die Einkommensteuer-Richtlinien zu § 10 EStG sollen unter anderem folgende Änderungen/Ergänzungen erfahren:

- *Unabhängig davon, wann die Zustimmung zum Abzug von Unterhaltsleistungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG erteilt wurde, gilt diese auch für die Erhöhung des Höchstbetrags nach § 10 Abs. 1 Satz 2 EStG (R 10.2 EStÄR 2012-E).*
- *Beiträge eines Kindes zur Basiskranken- und gesetzlichen Pflegeversicherung können entweder beim Kind oder bei dessen Eltern als Sonderausgaben abgezogen werden (§ 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG). Voraussetzung ist, dass die Eltern für dieses Kind Anspruch auf Kindergeld oder einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG haben und die Eltern an das Kind Unterhaltsleistungen in Form von Bar- oder Sachleistungen leisten. Ob das Kind über eigene Einkünfte verfügt ist ohne Bedeutung (R 10.4 EStÄR 2012-E).*
- *Staatlich gestundete Studiengebühren sind im Falle ihrer Stundung als Sonderausgaben auch nach Abschluss des Studiums nach § 11 Abs. 2 EStG im Jahr ihrer Tilgung als Sonderausgaben abziehbar (R 10.9 Abs. 2 EStÄR 2012-E).*
- *Schulgeldzahlungen sind selbst dann als Sonderausgaben (§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG) bei den Eltern abziehbar, wenn das unterhaltsberechtigte Kind volljährig ist und daher selbst Vertragspartner der Schule ist (vgl. R 10.10 Abs. 1 EStÄR 2012-E). Schulgeldzahlungen für den Besuch einer Bildungseinrichtung im EU-/EWR-Raum, die mit dem „International Baccalaureate“ (Internationales Abitur) abgeschlossen werden, sind als Sonderausgaben abziehbar. Die Vorlage einer einmaligen Prognoseentscheidung der im Einzelfall zuständigen Behörde (z. B. Zeugnisanerkennungsstelle) ist für die Anerkennung mehrjähriger Auslandsschulbesuche ausreichend (R 10.10 Abs. 2 EStÄR 2012-E).*
- **§ 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a, § 10 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a, § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG**

BMF vom 26.1.2012 IV C 3 – S 2221/09/10013:001, 2012/0061220 (BStBl I 2012 S. 169), gültig ab 26.1.2012: Vorsorgeaufwendungen, Aufteilung eines einheitlichen Sozialversicherungsbeitrags; Anpassung der Aufteilungsmaßstäbe für den Veranlagungszeitraum 2012 und Ergänzung für den Veranlagungszeitraum 2011.

- **§ 10 Abs. 1 Nr. 5, § 9c EStG**

BMF vom 14.3.2012 IV C 4 – S 2221/07/0012:012, 2012/0204082 (BStBl I 2012 S. 307), gültig ab 14.3.2012: Steuerliche Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten ab dem Veranlagungszeitraum 2012 (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG); Anwendungsschreiben.

§ 10a Zusätzliche Altersvorsorge

Gesetzgebung

- **§ 10a Abs. 3 Satz 3 und 4 – neu – EStG (BeitrRLUMsG)**

Der Höchstbetrag nach § 10a Abs. 1 Satz 1 EStG wird um 60 Euro erhöht, wenn ein Ehegatte zum begünstigten Personenkreis des § 10a Abs. 1 EStG gehört und der andere Ehegatte nur nach § 79 Satz 2 EStG mittelbar zulagenberechtigt ist (§ 10 Abs. 3 Satz 3 – neu – EStG; vgl. dazu auch Anm. 79). Denn in diesem Fall sind alle von den Ehegatten geleisteten Altersvorsorgebeiträge demjenigen Ehegatten zuzurechnen, auf den § 10a Abs. 1 EStG Anwendung findet und damit auch die 60 Euro, die der mittelbar zulagenberechtigte Ehegatte pro Beitragsjahr leistet, um nach § 79 Satz 2 EStG mittelbar zulagenberechtigt zu sein. Durch die Neuregelung wird sichergestellt, dass der nach § 10a Abs. 1 EStG begünstigte

10a

Ehegatte den Höchstbetrag nach § 10a Abs. 1 Satz 1 EStG voll ausschöpfen kann. Damit die steuerverstrickten Beiträge beim unmittelbar zulagenberechtigten Ehegatten gegenüber der bisherigen Rechtslage nicht ansteigen, sind dessen Beiträge gegenüber den Beiträgen des mittelbar zulagenberechtigten Ehegatten vorrangig zu berücksichtigen, mindestens jedoch 60 Euro der Beiträge des mittelbar zulagenberechtigten Ehegatten (§ 10a Abs. 3 Satz 4 – neu – EStG).

§ 10b Steuerbegünstigte Zwecke

10b Gesetzgebung

– § 10b Abs. 1 Satz 5 EStG (BeitrRLUmsG)

Zur besseren Verständlichkeit und zur Vermeidung von Missverständnissen wird der Verweis auf die Richtlinie 2008/55/EG durch das Wort „Beitreibungsrichtlinie“ ersetzt. Dadurch knüpft die Vorschrift an den durch das BeitrRLUmsG neu geschaffenen § 2 Abs. 2 EUBeitrG und die darin enthaltene Begriffsbestimmung an. Denn danach verweist das Wort „Beitreibungsrichtlinie“ auf die Richtlinie 2010/24/EU des Rates vom 16. März 2010 über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen (ABl. L 84 vom 31.3.2010, S. 1) in der jeweils geltenden Fassung.

– § 10b Abs. 1 Satz 4 EStG-E (JStG 2013)

Redaktionell notwendige Anpassung der Verweisung auf § 2 Abs. 2 des EU-Amtshilfegesetzes (vgl. hierzu Art. 1 des JStG 2013).

§ 10c

10c *(einstweilen frei)*

§ 10d Verlustabzug

10d Verwaltung

– § 10d (EStÄR 2012-E)

Wird ein ehemals (un-)beschränkt Steuerpflichtiger nach mehreren Veranlagungszeiträumen wieder steuerpflichtig, können die in der Vergangenheit erzielten und gesondert festgestellten Verluste mit den nunmehr erzielten positiven Einkünfte verrechnet werden. Eine gesonderte Feststellung der Verluste in der Zeit, in der keine Steuerpflicht bestand, ist nicht erforderlich (R 10d Abs. 8 EStÄR 2012-E).

Gesondert festgestellte Verluste, die ein Erblasser nicht mehr aufbrauchen konnte, können nicht im Rahmen des Verlustausgleichs und -abzugs bei der Veranlagung des Erben berücksichtigt werden. Das Gleiche gilt für Verluste nach § 2a Abs. 1, § 20 Abs. 6, § 22 Nr. 3 Satz 4 und § 22 Nr. 2 i. V. m. § 23 Abs. 3 Satz 7 bis 10 EStG. Verluste nach § 15 Abs. 4 Satz 1 und 2 EStG gehen auf den Erben über, soweit ein Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil nach § 6 Abs. 3 EStG unentgeltlich übergeht. Verluste nach §§ 15a, 15b EStG sind ebenfalls auf den Erben übertragbar. Eine Berücksichtigung der Verluste ist bei einem Ehegatten grundsätzlich uneingeschränkt möglich, wenn der Erblasser und sein Ehegatte im Todesjahr zusammen veranlagt werden (vgl. zum Ganzen ausführlich R 10d Abs. 9 EStÄR 2012-E).

§§ 10e bis 10g*(einstweilen frei)***10e
bis
10g****§ 10k Steuerbegünstigung für energetische Gebäudesanierungsmaßnahmen bei
zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden****Gesetzgebung****10k**

- **§ 10k – neu – EStG-E** (Gesetz zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden)

Unter den Voraussetzungen des § 7e Abs. 1 EStG-E (vgl. Anm. 7e einschließlich der Haftung nach § 7e Abs. 1 Satz 3 und 4 EStG-E) sind energetische Sanierungsmaßnahmen (Erhaltungsaufwand oder nachträgliche Herstellungskosten) an einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäude gleichmäßig verteilt auf zehn Jahre als Sonderausgaben abziehbar (zur Forderung nach einer progressionsunabhängigen Förderung vgl. u. a. den Finanzausschuss des Bundesrates vom 4.7.2011, BR-Drs. 390/1/11 [B], S. 2). Die Förderung beginnt mit Abschluss der Sanierungsmaßnahme und ist ausgeschlossen, wenn die Aufwendungen in die Bemessungsgrundlage für die Eigenheimzulage einbezogen werden (§ 10k Abs. 1 EStG-E) oder das Gebäude nach § 10f EStG gefördert wird bzw. der Stpfl. aufgrund einer öffentlich geförderten Maßnahme ein zinsverbilligtes Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse erhält (§ 10k Abs. 2 EStG-E).

Ergänzend: Zur Vermeidung einer Doppelförderung wird § 35a Abs. 5 Satz 1 EStG sprachlich angepasst, da dort bisher ein Abzug „wie“ Sonderausgaben nicht erfasst ist. Zudem soll § 10k EStG-E bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren (§ 39a Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a EStG-E) berücksichtigt werden.

Anwendungsregel: Die Vorschrift soll erstmals auf Baumaßnahmen anwendbar sein, die nach dem 5.6.2011 begonnen wurden und vor dem 1.1.2022 beendet werden (§ 52 Abs. 24f – neu – EStG-E). Allerdings hat der Bundesrat die Zustimmung zu dem Gesetz verweigert, so dass derzeit nicht absehbar ist, ob und wann das Gesetz formell in Kraft tritt. Inzwischen wurde der Vermittlungsausschuss angerufen (vgl. BR-Drs. 569/11 vom 26.10.2011).

§§ 11 bis 11b*(einstweilen frei)***11
bis
11b****§ 12 [Nicht abzugsfähige Ausgaben]****Gesetzgebung****12**

- **§ 12 Nr. 5 EStG** (BeitrRLUmsG)

Klarstellende Änderung, wonach nur ein Erststudium, das eine erstmalige Berufsausbildung vermittelt, dem Abzugsverbot des § 12 Nr. 5 EStG unterliegt (vgl. auch Anm. 4 und 9).

Anwendungsregel: Die Änderung ist rückwirkend ab dem Veranlagungszeitraum 2004 anzuwenden (§ 52 Abs. 30a – neu – EStG, vgl. auch Anm. 4 und 9).

§ 13 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

13 Verwaltung

– § 4 Abs. 3, § 5 Abs. 4b, § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2, § 13 Abs. 6 Satz 1 Nr. 1, § 34b EStG

BMF vom 16.5.2012 IV D 4 – S 2232/0-01, 2012/0205152, gültig ab 16.5.2012: Besteuerung der Forstwirtschaft; Auswirkungen der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs vom 5.6.2008 (IV R 67/05, BStBl II 2008 S. 960 und IV R 50/07, BStBl II 2008 S. 968) und Anpassung an die Änderungen des Steuervereinfachungsgesetzes 2011.

§ 13a

13a (einstweilen frei)

§ 14 Veräußerung des Betriebs

14 Verwaltung

– § 14 EStG (EStÄR 2012-E)

Geänderte/ergänzende Verwaltungsvorschriften zur Ermittlung des Veräußerungsgewinns aus der Veräußerung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs, Teilbetriebs oder Anteils eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs (R 14 Abs. 1 EStÄR 2012-E) einschließlich Verwaltungsrichtlinien zur Bewertung von Feldinventar/stehender Ernte (R 14 Abs. 2 und 3 EStÄR 2012-E).

§ 14a

14a (einstweilen frei)

§ 15 Einkünfte aus Gewerbebetrieb

15 Rechtsprechung

– § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 2, § 8 Abs. 1, § 4 Abs. 4 EStG, § 7 Satz 1 GewStG / BFH, Urteil vom 14.3.2012 XR 24/10, BFH/NV 2012 S. 1061, DB 2012 S. 1075, BB 2012 S. 1337

Behandlung sog. „Eigen- und Fremdprovisionen“ beim Vermittler:

- 1. Vergütungen, die ein Vermittler von Beteiligungen an Personengesellschaften (Publikums-KG) von einem Dritten (Emissionshaus) für die Zeichnung eigener Beteiligungen an diesen Gesellschaften erhält („Eigenprovisionen“), sind regelmäßig Betriebseinnahmen im Rahmen seiner gewerblichen Vermittlungstätigkeit. Sie sind nicht in der Gewinnermittlung der KG (als Sonderbetriebseinnahmen oder Minderung der anteilig auf den Zeichner entfallenden Anschaffungskosten) zu berücksichtigen.*
- 2. Auch Vergütungen, die der Vermittler dafür erhält, dass er Dritten Anteile an solchen Publikums-KG vermittelt, an denen er auch selbst beteiligt ist („Fremdprovisionen“), sind Betriebseinnahmen im Rahmen seiner gewerblichen Tätigkeit.*

– § 15 Abs. 2, § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 4 Abs. 4, § 21 Abs. 1, § 21 Abs. 3 EStG, § 1 LStDV 1990, § 2 Abs. 1 GewStG 2002, § 120 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. b FGO / BFH, Urteil vom 22.2.2012 X R 14/10, BFH/NV 2012 S. 864, DB 2012 S. 1129

Abgrenzung gewerblicher und nichtselbständiger Einnahmen eines Fußball-Nationalspielers:

1. Ein Fußball-Nationalspieler, dem der DFB Anteile an den durch die zentrale Vermarktung der Fußball-Nationalmannschaft erwirtschafteten Werbeeinnahmen überlässt, erzielt insoweit Einkünfte aus Gewerbebetrieb, wenn er mit Unternehmerrisiko und Unternehmerinitiative handelt.
 2. Die nach dem DFB-Musterarbeitsvertrag für Spieler der Fußball-Bundesliga geltende arbeitsrechtliche Pflicht zur Teilnahme an Spielen der Nationalmannschaft umfasst nicht die Teilnahme an Werbeleistungen.
- **§ 15 Abs. 4 Satz 6, § 20 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2, § 52 Abs. 1 EStG 2002 i. d. F. des StVergAbG / BFH, Urteil vom 27.3.2012 I R 62/08, BFH/NV 2012 S. 1267, DB 2012 S. 1181, DStR 2012 S. 1024**

Berücksichtigung typisch stiller Beteiligungen im Betriebsvermögen – Verfassungskonforme Auslegung des § 52 Abs. 1 EStG 2002:

1. *Verluste aus typisch stillen Beteiligungen, die im Betriebsvermögen gehalten werden, sind phasengleich zu berücksichtigen.*
2. *Die Übergangsregelung des § 52 Abs. 1 EStG 2002, nach der die Verlustverwertungsbeschränkungen nach § 15 Abs. 4 Satz 6, § 20 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG 2002 i. d. F. des StVergAbG bereits ab dem Veranlagungszeitraum 2003 anzuwenden sind, ist verfassungskonform dahin auszulegen, dass die Regelungen bei vor dem 21.11.2002 geschlossenen stillen Gesellschaftsverträgen dem Ausgleich des Verlusts aus der Beteiligung nicht entgegenstehen, der auf das erste nach Verkündung des StVergAbG am 20.5.2003 im Jahr 2003 abgelaufene Wirtschaftsjahr, also auf das Wirtschaftsjahr 2003 oder das Wirtschaftsjahr 2002/03, entfällt (Anschluss an den zur amtlichen Veröffentlichung bestimmten Senatsbeschluss vom 15.2.2012 I B 7/11 [BFH/NV 2012 S. 879]).*

Verwaltung

- **§ 15 Abs. 2 EStG (EStÄR 2012-E)**

R 15.5 EStR erhält Änderungen/Ergänzungen im Hinblick auf die Abgrenzung zwischen land- und forstwirtschaftlichen und gewerblichen Einkünften, z. B. folgende:

- *Land- und forstwirtschaftliche und gewerbliche Einkünften sind zu trennen, wenn dies nach der Verkehrsauffassung möglich ist. Ist eine Trennung nicht möglich, weil sich die gewerblichen und land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte unlösbar gegenseitig bedingen, liegt eine einheitliche Tätigkeit vor. Die Qualifizierung der Einkünfte richtet sich danach, ob das gewerbliche oder das land- und forstwirtschaftliche Element überwiegt (R 15.5 Abs. 1 Sätze 4 bis 6 EStÄR 2012-E).*
- *Verwaltungsvorschriften zur Behandlung eines Strukturwandels (Umqualifizierung land- und forstwirtschaftlicher Einkünfte in gewerbliche) sind künftig in R 15.5 Abs. 2 EStR geregelt (R 15.5 Abs. 2 EStÄR 2012-E).*
- *Die Behandlung organischen Abfalls, z. B. Klärschlamm (R 15.5 Abs. 4 Satz 1 und 2 EStÄR 2012-E).*
- *Zurechnung einzelner Tätigkeiten zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, insbesondere unter Einsatz eigener und fremder Erzeugnisse (R 15.5 Abs. 5 bis 11 EStÄR 2012-E).*

§§ 15a, 15b

15a,
15b *(einstweilen frei)*

§ 16 Veräußerung des Betriebs**16 Gesetzgebung****– § 16 Abs. 3b – neu – EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)**

Normierung der bisherigen Fälle der Betriebsunterbrechung und Betriebsverpachtung im Ganzen, die weiterhin zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führen: Ein Gewerbebetrieb gilt als aufgegeben, wenn ein Stpfl. die Betriebsaufgabe ausdrücklich erklärt oder dem Finanzamt Tatsachen bekannt werden, wonach die rechtlichen Voraussetzungen für eine Betriebsaufgabe vorliegen (Betriebsfortführungsfiktion). Dadurch entfällt in den Fällen ein aufwendiges Verwaltungsverfahren (vgl. R 16 Abs. 5 Satz 9 ff. EStR), in denen der Stpfl. keine ausdrückliche Aufgabenerklärung abgibt. Zur Vermeidung des Eintritts einer Festsetzungsverjährung wegen einer verspäteten Aufgabenerklärung wird eine rückwirkende Aufgabenerklärung nur anerkannt, wenn diese innerhalb von drei Monaten nach Betriebsaufgabe dem Finanzamt vorliegt. Wird diese Frist überschritten, gilt die Betriebsaufgabe erst mit Eingang der Erklärung beim Finanzamt als erfolgt.

Anwendungsregel: Die Vorschrift ist erstmals auf Betriebsaufgaben von ruhenden oder verpachteten Gewerbebetrieben bzw. Mitunternehmeranteilen anzuwenden, die nach dem Inkrafttreten des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 stattfinden, § 52 Abs. 34 Satz 9 – neu – EStG.

Verwaltung**– § 16 Abs. 4 EStG (EStÄR 2012-E)**

Um einen Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG wegen dauernder Berufsunfähigkeit in Anspruch nehmen zu können, muss zwischen der Veräußerung oder Aufgabe des Betriebs und der Berufsunfähigkeit keine Kausalität bestehen (R 16 Abs. 14 Satz 3 EStÄR 2012-E).

§ 17 Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften**17 Rechtsprechung****– § 17 EStG, § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 AO / BFH, Urteil vom 14.3.2012 IX R 37/11, BFH/NV 2012 S. 1202, DB 2012 S. 1244, DStR 2012 S. 1014**

Tatsächliche Durchführung von Treuhandverträgen unter Ehegatten:

Vereinbaren Eheleute untereinander, dem an einer GmbH qualifiziert Beteiligten solle die Rechtsstellung des anderen Ehegatten als Sicherungsgeber für Verbindlichkeiten der GmbH zugeordnet werden, so wird dieser als Treuhandverhältnis auszuliegende Vertrag tatsächlich nicht durchgeführt, wenn der Gesellschafter den Sicherungsgeber abredewidrig weder von den Verbindlichkeiten gegenüber der GmbH freistellt noch ihm seine Aufwendungen ersetzt.

– § 17 Abs. 1 Satz 1 und 4, § 52 Abs. 1 EStG 1997 i. d. F. des StEntlG 1999/2000/2002, § 69 Abs. 3 und 4 FGO / BFH, Beschluss vom 24.2.2012 IX B 146/11, BFH/NV 2012 S. 858, DB 2012 S. 719, DStR 2012 S. 599

Zum Begriff der Beteiligung des § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG:

Es ist ernstlich zweifelhaft, ob sich die Beteiligungsgrenze nach der im Jahr der Veräußerung geltenden Wesentlichkeitsgrenze gemäß § 17 Abs. 1 Satz 4 EStG i. d. F. des StEntlG 1999/2000/2002 richtet – und damit zurückwirkt – oder ob der Beteiligungsbegriff veranlagungszeitraumbezogen auszulegen ist, indem das Tatbestandsmerkmal „innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft wesentlich beteiligt“ in § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG für jeden abgeschlossenen Veranlagungszeitraum nach der in diesem Veranlagungszeitraum jeweils geltenden Beteiligungsgrenze zu bestimmen ist.

- **§ 17 EStG 1997, § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG 2002** / BFH, Urteil vom 24.1.2012 IX R 62/10, BFH/NV 2012 S. 847, DB 2012 S. 834, DStR 2012 S. 694

Auflösungsgewinn bei Beteiligungen in Fremdwährung – Goldgeschäfte:

1. Zur Berechnung des Auflösungsgewinns aus einer in ausländischer Währung angeschafften und veräußerten Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft sind sowohl die Anschaffungskosten als auch der Veräußerungspreis zum Zeitpunkt ihres jeweiligen Entstehens in Euro umzurechnen und nicht lediglich der Saldo des in ausländischer Währung errechneten Veräußerungsgewinns/Veräußerungsverlustes zum Zeitpunkt der Veräußerung.
2. Zur Auslegung von Vereinbarungen über die Lieferung von Gold (Goldunzen/Goldmünzen).

- **§ 17 Abs. 1 Satz 1, Satz 4 und Satz 5 EStG** / BFH, Urteil vom 24.1.2012 IX R 8/10, BFH/NV 2012 S. 1210

§ 17 Abs. 1 Satz 5 a. F./§ 17 Abs. 1 Satz 4 n. F. EStG greift nur bei unentgeltlicher Übertragung von bereits verstrickten Anteilen ein.

- **§ 17 Abs. 1 Satz 4 EStG 1997, § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO** / BFH, Urteil vom 5.10.2011 IX R 57/10, BFH/NV 2012 S. 836, BFHE 235 S. 376, DB 2012 S. 717

Übertragung von GmbH-Anteilen im Zusammenhang mit einer Kapitalerhöhung:

Werden im Rahmen mehrerer zeitgleich abgeschlossener, korrespondierender Verträge GmbH-Anteile übertragen und deren Höhe durch eine Kapitalerhöhung auf genau 25 % reduziert, so vermittelt die der Kapitalerhöhung vorgreifliche Anteilsübertragung kein wirtschaftliches Eigentum an einer wesentlichen Beteiligung, wenn nach dem Gesamtvertragskonzept die mit der übertragenen Beteiligung verbundenen Rechte von vorneherein nur für eine Beteiligung von genau 25 % übergehen sollten.

- **§ 17 Abs. 2 Satz 5 EStG, § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO, § 118 Abs. 2 FGO** / BFH, Urteil vom 24.1.2012 IX R 51/10, BFH/NV 2012 S. 827, DB 2012 S. 776, DStRE 2012 S. 581

Vorbehaltsnießbrauch bei Übertragung von Gesellschaftsanteilen:

Wem Gesellschaftsanteile im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge unter dem Vorbehalt des Nießbrauchs übertragen werden, erwirbt sie nicht i. S. von § 17 Abs. 2 Satz 5 EStG, wenn sie weiterhin dem Nießbraucher nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO zuzurechnen sind, weil dieser nach dem Inhalt der getroffenen Abrede alle mit der Beteiligung verbundenen wesentlichen Rechte (Vermögens- und Verwaltungsrechte) ausüben und im Konfliktfall effektiv durchsetzen kann.

§ 18

18 *(einstweilen frei)*

§ 19 [Nichtselbständige Arbeit]

19 Verwaltung

– **§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, R 19.7 LStR**

BMF vom 13.4.2012 IV C 5 – S 2332/07/0001, 2012/0322945 (*BStBl I 2012 S. 531*), gültig ab 13.4.2012: Lohnsteuerliche Behandlung der Übernahme von Studiengebühren für ein berufsbegleitendes Studium durch den Arbeitgeber.

§ 19a

19a *(einstweilen frei)*

§ 20 [Kapitalvermögen]

20 Gesetzgebung

– **§ 20 Abs. 4a Satz 7 – neu – EStG-E (JStG 2013)**

Erweiterung des Anwendungsbereichs des Abs. 4a Satz 1 und 2 auf Abspaltungen, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in das für die Wirksamkeit des jeweiligen Vorgangs maßgebende öffentliche Register nach dem 31.12.2011 erfolgt ist (§ 52a Abs. 10 Satz 12 – neu – EStG-E).

Rechtsprechung

– **§ 20 Abs. 1 Nr. 5, § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG 1997, § 39 AO / BFH, Urteil vom 11.4.2012 VIII R 28/09, BFH/NV 2012 S. 1251, DB 2012 S. 1304, DStR 2012 S. 1078**

Nebenleistungen und Zinsen bei Grundschulden:

1. *Der dem Grundschuldgläubiger aus dem Versteigerungserlös zufließende Betrag ist nicht steuerbar, soweit er auf eine Nebenleistung i. S. von § 1191 Abs. 2 BGB entfällt.*
2. *Zinsen aus einer Grundschuld sind steuerlich demjenigen zuzurechnen, der im Zeitpunkt des Zuschlagsbeschlusses aus der Grundschuld berechtigt ist und bei dem deshalb erstmals der Anspruch auf Ersatz des Wertes der Grundschuld aus dem Versteigerungserlös entsteht.*

Verwaltung

– **§ 20 EStG**

BMF vom 9.3.2012 IV C 1 – S 2252/0:016, 2012/0222645 (*BStBl I 2012 S. 306*), gültig ab 9.3.2012: Invitation Memorandum der Republik Griechenland vom 24.2.2012; Steuerliche Behandlung im Rahmen des § 20 EStG und im Kapitalertragsteuerverfahren.

– **§ 20 Abs. 1 Nr. 6, § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchs. aa, § 22 Nr. 5 Satz 1 und 2 EStG**

BMF vom 6.3.2012 IV C 3 – S 2220/11/10002, IV C 1 – S 2252/07/0001:005, 2012/0186064 (*BStBl I 2012 S. 238*): Anhebung der Altersgrenzen; Erhöhungen im

Bereich Versicherungen i. S. d. § 20 Abs. 6 Nr. 1 EStG, Altersvorsorgeverträge, Basisrentenverträge, betriebliche Altersversorgung.

§ 21 [Vermietung und Verpachtung]

Gesetzgebung

21

- **§ 21 Abs. 2 EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Anhebung der Grenze von 56 Prozent auf 66 Prozent ab VZ 2012 (vgl. Anm. 52): Eine Aufteilung der Miete bei einer verbilligten Wohnraumüberlassung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil und damit eine Kürzung des Werbungskostenabzugs erfolgt künftig erst bei einer Überlassung einer Wohnung zu weniger als 66 Prozent der ortsüblichen Miete. Zugleich wird durch einen neuen Satz 2 geregelt, dass mit Überschreiten der 66-Prozent-Grenze eine (voll-)entgeltliche Vermietung anzunehmen ist. Die bisher von Rechtsprechung und Finanzverwaltung geforderte Totalüberschussprognose bei Wohnraumüberlassungen, die sich im Korridor zwischen 56 und 75 Prozent der ortsüblichen Miete befinden, ist dadurch nicht mehr erforderlich; Werbungskosten sind ab 66 Prozent der ortsüblichen Miete immer voll abziehbar.

Rechtsprechung

- **§ 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 22 Nr. 3, § 8 Abs. 1 EStG 2002, § 255 Abs. 2 HGB, § 43 Abs. 3 StBauFG / BFH**, Urteil vom 7.12.2010 IX R 46/09, *BFH/NV 2011 S. 797*, DB 2012 S. 895, *DSiR 2012 S. 845*

Berücksichtigung der Umwandlung von Darlehen in verlorene Zuschüsse:

Werden Vorauszahlungsmittel i. S. des § 43 Abs. 3 StBauFG, die nach den öffentlich-rechtlichen Subventionsvorgaben zunächst ausdrücklich als Darlehen gewährt werden, in einem späteren Veranlagungszeitraum in einen verlorenen Zuschuss umgewandelt, so führt diese (endgültige) Subventionsentscheidung in diesem Veranlagungszeitraum, nicht aber rückwirkend auf den Zeitpunkt der Gewährung der Vorauszahlung zu einer Minderung der Herstellungskosten.

§ 22 [Sonstige Einkünfte]

Gesetzgebung

22

- **§ 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG** (LSV-NOG)

Folgeänderung durch Schaffung eines Bundesträgers in der landwirtschaftlichen Sozialversicherung (vgl. ausführlich Anm. 10).

- **§ 22 Nr. 5 Satz 2 EStG** (BeitrRLUMsG)

Korrespondierend zur Steuerfreistellung nach § 3 Nr. 55c – neu – EStG wird durch einen Verweis in § 22 Nr. 5 Satz 2 EStG auf diese Vorschrift sichergestellt, dass die steuerfreie Übertragung von Anrechten (vgl. Anm. 3) der nachgelagerten Besteuerung unterliegt (§ 22 Nr. 5 Satz 1 EStG).

- **§ 22 Nr. 5 Satz 11 – neu – EStG** (BeitrRLUMsG)

Anwendung des durch das JStG 2010 eingefügten § 22 Nr. 5 Satz 10 EStG auf steuerfreie Übertragungen nach § 3 Nr. 55 und Nr. 55e – neu – EStG (Übertragung einer betrieblichen Altersvorsorge auf einen anderen Arbeitgeber [§ 3 Nr. 55 EStG] bzw. Übertragung von Anrechten auf Altersvorsorge auf eine zwischen- oder überstaatliche Einrichtung, vgl. Anm. 3). Dadurch wird klargestellt, dass

die für die Besteuerung nach § 22 Nr. 5 Sätze 1 und 2 entscheidende Abgrenzung zwischen nach § 3 Nr. 55 und Nr. 55e – neu – EStG geförderten und nicht geförderten Beiträgen – und damit der Abgrenzung zwischen nachgelagerter Besteuerung (geförderter Beitrag) und Besteuerung mit dem Ertragsanteil (nicht geförderter und schon einmal besteuert Anteil) – mit dem Verteilungsschlüssel erfolgt, wie sie bei nicht stattgefundenen Übertragung erfolgt wäre.

Rechtsprechung

– § 22 Nr. 3 / BFH, Urteil vom 24.4.2012 IX R 6/10, BFH/NV 2012 S. 1244

Ein dem Gewinner der Fernsehshow „Big Brother“ ausbezahltes Preisgeld („Projektgewinn“) ist als sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG zu besteuern, wenn die Auskehrung des Preisgeldes nach Maßgabe und Durchführung des entgeltlichen (Teilnahme-)Vertrags als Gegenleistung für sein (aktives wie passives) Verhalten während seines Aufenthaltes im „Big-Brother-Haus“ zu beurteilen ist.

Verwaltung

– § 22 Nr. 5 EStG

BMF vom 14.3.2012 IV C 3 – S 2257-b/11/10003, 2012/0232233 (BStBl I 2012 S. 311), gültig ab 14.3.2012: Steuerliche Förderung der betrieblichen Altersversorgung; Aufteilung von Leistungen bei der nachgelagerten Besteuerung nach § 22 Nr. 5 EStG.

§ 22a Rentenbezugsmitteilungen an die zentrale Stelle

22a Gesetzgebung

– § 22a Abs. 1 Satz 1 EStG (LSV-NOG)

Folgeänderung durch Schaffung eines Bundesträgers in der landwirtschaftlichen Sozialversicherung (vgl. ausführlich Anm. 10).

§ 23

23 (einstweilen frei)

§ 24 [Gemeinsame Vorschriften]

24 Rechtsprechung

– § 24 Nr. 1 Buchst. a, § 34 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 2 EStG / BFH, Urteil vom 29.2.2012 IX R 28/11, BFH/NV 2012 S. 1218

Abfindung – Zwangssituation trotz gütlicher Einigung:

Gibt der Arbeitnehmer mit seinem Interesse an einer Weiterführung der ursprünglichen Vereinbarung auf Arbeitnehmererfindervergütung im Konflikt mit seinem Arbeitgeber nach und nimmt dessen Abfindungsangebot an, so entspricht es dem Zweck des von der Rechtsprechung entwickelten Merkmals der Zwangssituation, nicht schon wegen dieser gütlichen Einigung in konfligierender Interessenlage einen tatsächlichen Druck in Frage zu stellen.

§ 24a Altersentlastungsbetrag– **§ 24a EStG (EStÄR 2012-E)**

Soweit Kapitaleinkünfte der Abgeltungsteuer unterliegen, sind sie nicht in die Berechnung des Altersentlastungsbetrages einzubeziehen (R 24a Abs. 1 Satz 2 EStÄR 2012-E).

24a**§ 24b**

(einstweilen frei)

24b**III. Veranlagung (§§ 25–30)****§ 25 Veranlagungszeitraum, Steuererklärungspflicht****Gesetzgebung**– **§ 25 Abs. 3 EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)**

Neuformulierung von § 25 Abs. 3 EStG infolge der Umgestaltung der getrennten Veranlagung (§ 26a EStG) in eine Einzelveranlagung (§ 26a EStG, vgl. dazu Anm. 26a) und der Abschaffung der besonderen Veranlagung (§ 26c EStG, vgl. dazu Anm. 26c).

Anwendungsregel: Die geänderte Vorschrift ist erstmals ab VZ 2013 anzuwenden, § 52 Abs. 68 Satz 1 – neu – EStG.

25**§ 25a Gemeinsame Abgabe von Einkommensteuererklärungen für mehrere Jahre****Gesetzgebung**– **§ 25a – neu – EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)**

Abweichend von § 25 Abs. 3 EStG sollte ab VZ 2012 (vgl. Anm. 52) auf Antrag (Wahlrecht) die Abgabe einer Einkommensteuererklärung für zwei aufeinander folgende VZ (Zweijahreszeitraum) möglich sein.

Allerdings wurde die geplante Neuregelung auf Vorschlag des Vermittlungsausschusses (vgl. BT-Drs. 17/7025) nicht eingeführt.

25a**§ 26 Veranlagung von Ehegatten****Gesetzgebung**– **§ 26 EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)**

Künftig können Ehegatten infolge der geplanten Aufhebung der besonderen Veranlagung (§ 26c EStG, vgl. dazu Anm. 26c) und Umgestaltung der getrennten in eine Einzelveranlagung (§ 26a EStG, vgl. dazu Anm. 26a) nur noch zwischen der Einzelveranlagung und der Zusammenveranlagung (§ 26b EStG) wählen (§ 26 Abs. 1 EStG). Durch § 26 Abs. 1 Sätze 1 und 2 und Abs. 3 EStG werden daher die bisherigen Vorschriften nicht nur sprachlich überarbeitet und verständlicher gefasst, sondern es werden zugleich die bisherigen sieben Veranlagungsvarianten (Einzelveranlagung mit Grund-Tarif, Witwen-Splitting oder „Sonder-Splitting“ im Trennungsjahr, Zusammenveranlagung mit Ehegatten-Splitting,

26

getrennte Veranlagung mit Grundtarif, besondere Veranlagung mit Grund-Tarif oder Witwensplitting) auf vier (Einzelveranlagung im Grund-Tarif, Witwensplitting oder „Sonder-Splitting“ im Trennungsjahr, Zusammenveranlagung mit Ehegatten-Splitting) reduziert (vgl. BT-Drs. 17/5125, S. 39).

Zugleich wird § 26 Abs. 1 Satz 3 EStG aufgehoben. Nach der Vorschrift besteht ein Wahlrecht zwischen getrennter Veranlagung und Zusammenveranlagung, wenn eine Ehe durch Tod aufgelöst worden ist, der überlebende Ehegatte im Todesjahr eine neue Ehe einging und die Ehegatten der neuen Ehe die besondere Veranlagung wählen. Ohne diese Vorschrift stünde dieses Wahlrecht lediglich den Ehegatten der neuen Ehe zu, § 26 Abs. 1 Satz 2 EStG, der verstorbene Ehegatte bzw. dessen Erben wären nur auf das „Sonder-Splitting“ im Trennungsjahr verwiesen, § 32a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG. Da aber das Wahlrecht einheitlich durch alle Erben auszuüben ist, kann dies bei mehreren Erben mitunter problematisch sein und zu einer verzögerten Bearbeitung der ESt-Erklärung führen. Durch die Aufhebung des § 26 Abs. 1 Satz 3 EStG wird dies vermieden. Für den verstorbenen Ehegatten bzw. dessen Erben verbleibt das „Sonder-Splitting“ im Trennungsjahr.

Ergänzend: Entsprechend der Aufhebung von § 26 Abs. 1 Satz 3 EStG wird § 32a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG mangels Anwendungsbereich aufgehoben.

Künftig sind die Ehegatten ausdrücklich ab Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung an das von ihnen gewählte Veranlagungswahlrecht gebunden. Nach Eintritt der Unanfechtbarkeit kann die gewählte Veranlagungsart nur noch dann geändert werden, wenn ein Einkommensteuerbescheid, der die Ehegatten betrifft, aufgehoben, geändert oder berichtigt wird, die geänderte Ausübung des Veranlagungswahlrechts dem zuständigen Finanzamt bis zum Eintritt der Unanfechtbarkeit des neuen Bescheides mitgeteilt wird und das nunmehr abweichend ausgeübte Veranlagungswahlrecht gegenüber der bisher gewählten Veranlagungsart für die Ehegatten steuerlich günstiger ist (vgl. § 26 Abs. 2 Sätze 3 und 4 EStG, zur alternativen Einführung einer Tarifminderung durch § 32e EStG vgl. Anm. 32e, Nachtrag 181).

Anwendungsregel: Die geänderten Vorschriften (§§ 26, 32a Abs. 6 EStG) sind erstmals ab VZ 2013 anzuwenden, § 52 Abs. 68 Satz 1– neu – EStG.

§ 26a Getrennte Veranlagung von Ehegatten

26a Gesetzgebung

– § 26a EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Entsprechend der bisherigen Rechtslage (getrennte Veranlagung, § 26a EStG) können sich Ehegatten auch künftig für eine Individualbesteuerung in Form der sog. Einzelveranlagung entscheiden (§§ 26 Abs. 1, 26a Abs. 1 EStG). Sonderausgaben, agBs und Steuerermäßigungen i. S. d. § 35a EStG werden bei demjenigen Ehegatten berücksichtigt, der sie wirtschaftlich getragen hat (§ 26a Abs. 2 Satz 1 EStG). Auf übereinstimmenden Antrag der Ehegatten hin ist eine hälftige Zurechnung vorzunehmen; in begründeten Einzelfällen ist aber der Antrag desjenigen Ehegatten, der die Aufwendung wirtschaftlich getragen hat, ausreichend (§ 26a Abs. 2 Sätze 2 und 3 EStG; das freie Zuordnungswahlrecht nach § 26a Abs. 2 EStG im Falle bestimmter Aufwendungen entfällt künftig).

Abweichend von der bisherigen Rechtslage bestimmt sich aber der Abzug von agBs nicht mehr nach dem Gesamtbetrag der Einkünfte beider Ehegatten (vgl. dazu BFH, Urteil vom 26.3.2009 VI R 59/08, BFH/NV 2009 S. 1183), sondern nach dem des jeweiligen Ehegatten (Grundsatz der Individualbesteuerung, vgl. Regierungsentwurf zum Steuervereinfachungsgesetz 2011 vom 21.3.2011, S. 61).

Ergänzend: Sprachliche Anpassung in § 32a Abs. 6 Satz 2 EStG wegen der Umgestaltung der getrennten Veranlagung in eine Einzelveranlagung.

Anwendungsregel: Die geänderte Vorschrift ist erstmals ab VZ 2013 anzuwenden, § 52 Abs. 68 Satz 1 – neu – EStG.

§ 26b

(einstweilen frei)

26b

§ 26c Besondere Veranlagung für den Veranlagungszeitraum der Eheschließung

Gesetzgebung

26c

– § 26c EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Aufhebung der Vorschrift: Hauptanwendungsbereich der besonderen Veranlagung war insbesondere der ab VZ 2004 weggefallene Haushaltsfreibetrag (§ 32 Abs. 7 EStG a. F.), so dass die Vorschrift nur noch einen geringen Anwendungsbereich hat. Denn die bisherige Wahl des sog. „Witwen-Splittings“ nach § 32a Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 EStG i. V. m. § 26c EStG kann durch Wahl der Einzelveranlagung (§ 26a EStG-E) erreicht werden (zur Kritik an der Streichung des § 26c EStG für Fälle der Wiederverheiratung vgl. Seeger, DB 2011 S. 266, 267).

Anwendungsregel: Die Aufhebung der Vorschrift erfolgt mit Wirkung ab VZ 2012, § 52 Abs. 68 Satz 2 – neu – EStG.

§§ 27 bis 30

(einstweilen frei)

27
bis
30

IV. Tarif (§§ 31–34b)

§ 31 Familienleistungsausgleich

Rechtsprechung

31

– § 31, § 32, § 36 Abs. 2 Satz 1 EStG 2002 / BFH, Urteil vom 15.3.2012 III R 82/09 BFH/NV 2012 S. 1228, DStR 2012 S. 1022

Günstigerprüfung – Wirkung eines bestandskräftigen ablehnenden Kindergeldbescheids:

1. *Ab dem Veranlagungszeitraum 2004 ist bei der Prüfung der Frage, ob der Abzug der Kinderfreibeträge für den Steuerpflichtigen vorteilhafter ist als das Kindergeld, nicht auf das (tatsächlich) gezahlte Kindergeld, sondern auf den*

Anspruch auf Kindergeld abzustellen. Das gilt auch dann, wenn ein Kindergeldantrag trotz des materiell-rechtlichen Bestehens des Anspruchs bestandskräftig abgelehnt worden ist.

- Ein Kindergeld-Ablehnungsbescheid entfaltet für das Besteuerungsverfahren keine Tatbestandswirkung.*

- **§ 31 S. 3, § 62 Abs. 2 EStG 1997, § 15 AuslG 1990, § 133, § 157 BGB / BFH, Urteil vom 9.2.2012 III R 45/10, BFH/NV 2012 S. 1048**

Zeitlicher Geltungsbereich eines Kindergeldantrags – Auslegung:

Auch wenn ein Kindergeldantrag keine Angaben zu den Zeiträumen enthält, für die Kindergeld begehrt wird, kann er dennoch aufgrund seines objektiven Erklärungsinhalts dahin auszulegen sein, dass die Festsetzung ab dem Monat beantragt wird, in dem erstmals die für nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer erforderlichen ausländerrechtlichen Voraussetzungen vorliegen.

§ 32 Kinder, Freibeträge für Kinder

32 Gesetzgebung

- **§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG-E (JStG 2013)**

Erweiterung der Berücksichtigung von Kindern während einer Übergangszeit von vier Monaten zwischen dem freiwilligen Wehrdienst und einer anderen Ausbildungszeit.

Anwendungsregel: Da im Spannungs- oder Verteidigungsfall weiterhin die Möglichkeit besteht, eine Wehrpflicht zu begründen, gilt die Vorschrift insoweit über den 31.12.2011 hinaus (§ 52 Abs. 16 Satz 12 – neu – EStG-E). Im Übrigen soll die geänderte Vorschrift ab 1.1.2012 in Kraft treten (Art. 19 Abs. 2 JStG 2013).

- **§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG (BeitrRLUMsG)**

Erweiterung des Tatbestandes auf die Internationalen Jugendfreiwilligendienste im Sinne der Richtlinie des Bundesfamilienministeriums vom 20.12.2010 (GMBl 2010, S. 1778), die seit dem 1.1.2011 gilt, und den Bundesfreiwilligendienst im Sinne des Bundesfreiwilligendienstgesetzes (BGBl I 2011 S. 687).

Anwendungsregel: VZ 2011 (vgl. Art. 12 Abs. 3 BeitrRLUMsG und Regierungsentwurf, S. 113).

- **§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. d EStG-E (JStG 2013)**

Wegen der Aussetzung der allgemeinen Wehrpflicht (vgl. Wehrrechtsänderungsgesetz 2011 vom 28.4.2011, BGBl I 2011 S. 678), kann ein anderer Dienst im Ausland *im Sinne von § 14b des Zivildienstgesetzes* nicht mehr anstelle des Zivildienstes abgeleistet werden. *Da § 5 des Bundesfreiwilligendienstgesetz den Dienst im Ausland als Auslandsfreiwilligendienst fortführt, verweist die Vorschrift künftig auf diese Vorschrift anstelle von § 14b des Zivildienstgesetzes.*

Anwendungsregel: Da im Spannungs- oder Verteidigungsfall weiterhin die Möglichkeit besteht, eine Wehrpflicht zu begründen, gilt die Vorschrift insoweit über den 31.12.2011 hinaus (§ 52 Abs. 16 Satz 12 – neu – EStG-E). Im Übrigen soll die geänderte Vorschrift am 1.1.2012 in Kraft treten (Art. 19 Abs. 2 JStG 2013).

- **§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. e – neu – EStG-E (JStG 2013)**

Künftig vermitteln Kinder auch dann die Kinderfreibeträge, wenn sie einen freiwilligen Wehrdienst (vgl. Wehrrechtsänderungsgesetz 2011 vom 28.4.2011, BGBl I 2011 S. 678) als Probezeit leisten, da in diesem Zeitraum die Kinder ausgebildet werden.

Anwendungsregel: die Vorschrift soll zum 1.1.2012 in Kraft treten (Art. 30 Abs. 2 JStG 2013).

– **§ 32 Abs. 4 Sätze 2 und 3 – neu – EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Volljährige Kinder i. S. d. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG (zur Kritik an der Erstreckung der geplanten Änderung auf Kinder ohne Ausbildungsplatz [§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c EStG] vgl. BR-Drs. 54/11 [B], S. 8) vermitteln ab VZ 2012 (vgl. Anm. 52) unabhängig von ihrem Einkommen den Eltern Kinderfreibeträge, solange sie noch keine erstmalige Berufsausbildung und kein Erststudium (vgl. § 12 Nr. 5 EStG) abgeschlossen haben (§ 32a Abs. 4 Satz 2 EStG; zur Kritik an den kumulativen Voraussetzungen [Berufsausbildung und Erststudium] vgl. BR-Drs. 360/1/11, S. 5). Nach dem Regierungsentwurf liegt eine Berufsausbildung in diesem Sinne vor, wenn das Kind durch eine berufliche Ausbildungsmaßnahme die notwendigen fachlichen Fertigkeiten und Kenntnisse erwirbt, die zur Aufnahme eines Berufs befähigen. Hierfür sei Voraussetzung, dass der Beruf durch eine Ausbildung im Rahmen eines öffentlich-rechtlich geordneten Ausbildungsgangs erlernt wird und durch eine Prüfung abgeschlossen wird (vgl. Regierungsentwurf vom 21.3.2011, BT-Drs. 17/5125, S. 41). Nach Abschluss einer ersten Berufsausbildung sind diese Kinder nur noch dann berücksichtigungsfähig, wenn sie keiner Erwerbstätigkeit nachgehen. Dabei sind Erwerbstätigkeiten mit einer regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit von 20 Stunden, ein Ausbildungsdienstverhältnis oder geringfügige Beschäftigungsverhältnisse im Sinne von §§ 8, 8a SGB IV unschädlich (§ 32 Abs. 4 Satz 3 EStG).

Ergänzend: § 33a Abs. 1 Satz 5 EStG (Reduzierung des Abzugsbetrags nach § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG um eigene Einkünfte und Bezüge einer vom Stpfl. unterhaltenen Person) enthält anstelle eines Verweises auf den künftig wegfallenden § 32 Abs. 4 Satz 4 EStG nunmehr dessen Regelungsgehalt. Zugleich wird § 33a Abs. 2 Satz 2 EStG aufgehoben. Dadurch entfällt auch beim Ausbildungsfreibetrag nach § 33a Abs. 2 EStG eine Anrechnung eigener Einkünfte und Bezüge eines volljährigen Kindes, das auswärts untergebracht ist und sich in Berufsausbildung befindet.

– **§ 32 Abs. 4 Satz 2 EStG-E** (JStG 2013)

Anpassung des Wortlauts der Vorschrift an die Formulierung in § 12 Nr. 5 EStG i. d. F. des BeitrRLUMsG (vgl. Anm. 12),

– **§ 32 Abs. 5 EStG-E** (JStG 2013)

Abs. 5 soll *letztmals im VZ 2018 angewendet werden, wenn ein Kind die in Abs. 5 beschriebenen verpflichtenden Dienste oder Tätigkeiten vor dem 1.7.2011 angetreten hat* (§ 52 Abs. 40 Satz 9 – neu – EStG-E). Hierdurch soll berücksichtigt werden, dass mit Aussetzung der Wehrpflicht zum 1.7.2011 (vgl. Wehrrechtsänderungsgesetz 2011 vom 28.4.2011, BGBl I 2011 S. 678) die Berücksichtigungszeiten nach § 32 Abs. 4 Nr. 1 und Nr. 2 Buchst. a und b EStG um einen abgeleisteten Grundwehrdienst nicht mehr verlängert werden müssen.

Ergänzend: Wegen der geplanten Aufhebung von § 32 Abs. 5 EStG erfährt § 24b Abs. 2 Satz 1 EStG eine redaktionelle Änderung (§§ 24 Abs. 2 Satz 1, 52 Abs. 38b – neu – EStG-E).

Anwendungsregel: Die Vorschrift ist *letztmals im VZ 2018 anzuwenden, wenn der betreffende Wehrpflichtige den Dienst oder die Tätigkeit vor dem 1.7.2011 angetreten hat*. Tritt der Spannungs- oder Verteidigungsfall ein und ist deswegen

ein Grundwehrdienst zu leisten, gilt § 32 Abs. 5 EStG über den VZ 2018 hinaus (§ 52 Abs. 40 Satz 13 – neu – EStG-E). Im Übrigen soll die geplante Vorschrift erstmals am 1.1.2012 in Kraft treten (Art. 19 Abs. 2 JStG 2013).

– **§ 32 Abs. 6 Sätze 6 bis 11 EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Ergänzend zur bisherigen Rechtslage erfolgt eine Übertragung des Kinderfreibetrags auf einen Elternteil nicht nur dann, wenn der andere Elternteil seiner Unterhaltspflicht nicht im Wesentlichen nachkommt, sondern auch dann, wenn der andere Elternteil mangels Leistungsfähigkeit (§ 1603 BGB) nicht unterhaltspflichtig ist. Die Übertragung ist aber ausgeschlossen, wenn Unterhaltsleistungen nach dem Unterhaltsvorschussgesetz gezahlt wurden, d. h. ein Elternteil nicht alleine für den Unterhalt des Kindes aufgekommen ist (Sätze 6 und 7, zur Übertragung des Pauschbetrages für ein behindertes Kind nach § 33b Abs. 5 EStG vgl. Anm. 33b).

Abweichend von der bisher bestehenden Möglichkeit kann der Übertragung des Freibetrags für den Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf auf einen Elternteil widersprochen werden, wenn das betreffende Kind zwar nicht beim widersprechenden Elternteil gemeldet ist, dieser Elternteil aber Kinderbetreuungskosten trägt oder das Kind regelmäßig in einem nicht unwesentlichen Umfang betreut (Sätze 8 und 9).

Künftig sind die Freibeträge für Kinder nicht nur dann auf Groß- oder Stiefeltern übertragbar, wenn diese die betreffenden Kinder in ihren Haushalt aufgenommen haben, sondern auch dann, wenn diesen Personenkreis eine Unterhaltspflicht gegenüber den betreffenden Kindern trifft (Sätze 10 und 11).

Rechtsprechung

– **§ 32 Abs. 1 Nr. 2, § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG 2002 / BFH, Urteil vom 9.2.2012 III R 15/09, BFH/NV 2012 S. 1043**

Pflegekindschaftsverhältnis zu Volljährigen und Behinderten:

1. *Die für die Annahme eines Pflegekindschaftsverhältnisses i. S. von § 32 Abs. 1 Nr. 2 EStG erforderliche Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige mit der Person „durch ein familienähnliches, auf längere Dauer berechnetes Band verbunden ist“, lässt sich bei einer bereits volljährigen Person nur unter engen Voraussetzungen und bei Vorliegen ganz besonderer Umstände begründen.*
2. *Handelt es sich um eine geistig oder seelisch behinderte Person, muss die Behinderung so schwer sein, dass der geistige Zustand des Behinderten dem typischen Entwicklungsstand einer noch minderjährigen Person entspricht.*
3. *Die Wohn- und Lebensverhältnisse der behinderten Person müssen den Verhältnissen leiblicher Kinder vergleichbar sein und eine Zugehörigkeit der behinderten Person zur Familie widerspiegeln.*
4. *Der Steuerpflichtige muss zu der behinderten Person in einem dem Eltern-Kind-Verhältnis vergleichbaren Erziehungsverhältnis stehen, das sich auf eine durch den Steuerpflichtigen gegenüber der behinderten Person eingetragene Autoritätsstellung stützt.*
5. *Damit die behinderte Person mit dem Steuerpflichtigen durch ein familienähnliches Band „verbunden ist“, muss die ideelle Beziehung zwischen den beiden Personen bereits über einen längeren Zeitraum bestanden haben, bevor von einer ideellen Bindung ausgegangen werden kann.*

6. Ein „auf längere Dauer berechnetes Band“ liegt vor, wenn aus Sicht des Steuerpflichtigen beabsichtigt ist, die bereits entstandene familiäre Bindung auch zukünftig langjährig aufrechtzuerhalten. Insoweit ist eine beabsichtigte Dauer von zwei Jahren in der Regel als ausreichend anzusehen.
- § 32 Abs. 4 Satz 1 EStG 1997, § 16, § 122 SGB III, Art. 3 Abs. 1 GG / BFH, Urteil vom 22.12.2011 III R 5/07 (BFH/NV 2012 S. 1025) und vom 9.2.2012 III R 68/10 (BFH/NV 2012 S. 1050)

Kindergeld bei Übergangszeit von mehr als vier Monaten:

Die gesetzliche Ausgestaltung der Tatbestände in § 32 Abs. 4 Satz 1 EStG, wonach ein Kind, das nach Beendigung der Schulzeit – unabhängig davon, ob absehbar oder nicht – länger als vier Monate auf den Beginn des Zivildienstes wartet, während dieser Übergangszeit nicht berücksichtigt wird, ist weder lückenhaft noch verstößt sie gegen das GG.

- § 32 Abs. 4 Satz 1 EStG 2002, § 40 Abs. 2, § 67 FGO, Art. 3 Abs. 1, Art. 20 Abs. 2 GG, § 171 Abs. 3 AO, § 54 Abs. 1, § 54 Abs. 3 SGG / BFH, Urteil vom 22.12.2011 III R 41/07, BFH/NV 2012 S. 1028, DStR 2012 S. 785

Kindergeld bei Übergangszeit von mehr als vier Monaten – finanzgerichtliche Inhaltskontrolle des Kindergeldanspruchs:

1. Die gesetzliche Ausgestaltung der Tatbestände in § 32 Abs. 4 Satz 1 EStG, wonach ein Kind, das nach Beendigung der Schulzeit – unabhängig davon, ob absehbar oder nicht – länger als vier Monate auf den Beginn des gesetzlichen Wehrdienstes wartet, während dieser Übergangszeit nicht berücksichtigt wird, ist weder lückenhaft noch verstößt sie gegen das GG.
 2. Das FG kann den Anspruch auf Kindergeld grundsätzlich nur in dem zeitlichen Umfang in zulässiger Weise zum Gegenstand einer Inhaltskontrolle machen, in dem die Familienkasse den Kindergeldanspruch geregelt hat. Im Falle eines zulässigen, in der Sache aber unbegründeten Einspruchs gegen einen Ablehnungs- oder Aufhebungsbescheid ist der Familienkasse längstens eine Regelung bis zum Ende des Monats der Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung möglich.
- § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a, § 63 Abs. 1 Satz 2 EStG, § 118 Abs. 2 FGO / BFH, Urteil vom 15.3.2012 III R 58/08, BFH/NV 2012 S. 1224

Qualifikation von Sprachaufhalten als Berufsausbildung:

1. Sprachaufhalte im Rahmen eines Au-pair-Verhältnisses sind grundsätzlich nur dann als Berufsausbildung anzusehen, wenn sie von einem durchschnittlich mindestens zehn Wochenstunden umfassenden theoretisch-systematischen Sprachunterricht begleitet werden (Bestätigung der Rechtsprechung). Bei weniger als durchschnittlich zehn Wochenstunden können ausnahmsweise einzelne Monate als Berufsausbildung zu werten sein, wenn sie durch intensiven, die Grenze von zehn Wochenstunden deutlich überschreitenden Unterricht geprägt werden (z. B. Blockunterricht oder Lehrgänge).
2. Darüber hinaus können Auslandsaufhalte im Einzelfall als Berufsausbildung anerkannt werden, wenn der Fremdsprachenunterricht zwar weniger als zehn Wochenstunden umfasst, aber einen über die übliche Vorbereitung und Nachbereitung hinausgehenden zusätzlichen Zeitaufwand erfordert (z. B. fachlich orientierter Sprachunterricht, Vorträge des Kindes in der Fremdsprache).

3. *Auslandsaufenthalte, die von einer Ausbildungsordnung oder Prüfungsordnung zwingend vorausgesetzt werden oder der Vorbereitung auf einen für die Zulassung zum Studium oder zu einer anderen Ausbildung erforderlichen Fremdsprachentest dienen (z. B. TOEFL oder IELTS), können unabhängig vom Umfang des Fremdsprachenunterrichts als Berufsausbildung zu qualifizieren sein.*
- **§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3, § 33b EStG 2002, § 2 Abs. 6 SvEV / BFH**, Urteil vom 9.2.2012 III R 53/10, BFH/NV 2012 S. 853, HFR 2012 S. 504
- Berücksichtigung von Eingliederungshilfe bei behinderten Kindern – teilstationäre Unterbringung:
1. Bei der Prüfung der Frage, ob ein behindertes Kind mit den ihm zur Verfügung stehenden finanziellen Mitteln seinen gesamten notwendigen Lebensbedarf (Grundbedarf und behinderungsbedingten Mehrbedarf) bestreiten kann, ist die Eingliederungshilfe als Leistung eines Dritten sowohl auf der Mittel- als auch auf der Bedarfsseite anzusetzen. Sie wirkt sich im Ergebnis deshalb nur in Höhe eines als Sachbezug zu erfassenden Verpflegungswerts aus.
 2. Im Fall einer teilstationären Unterbringung kann der Behinderten-Pauschbetrag nach § 33b Abs. 3 EStG nicht zusätzlich zu den Leistungen der Eingliederungshilfe als behinderungsbedingter Mehrbedarf angesetzt werden (Bestätigung der BFH-Urteile vom 24.8.2004 VIII R 50/03, BStBl II 2010 S. 1052, BFHE 207 S. 250, und vom 24.8.2004 VIII R 90/03, BFH/NV 2005 S. 332).
 3. Bei einem behinderten Kind mit dem Merkzeichen „H“ ist es offensichtlich, dass für die Zeit außerhalb der teilstationären Unterbringung ein weiterer behinderungsbedingter und ggf. zu schätzender Mehrbedarf anfällt. Dies gilt nicht nur, wenn das Kind noch im elterlichen Haushalt untergebracht ist, sondern gleichermaßen, wenn es in einem eigenen Haushalt lebt und dort versorgt, betreut und unterstützt wird.
- **§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3, § 63 Abs. 1 Satz 2 EStG / BFH**, Urteil vom 15.3.2012 III R 29/09, BFH/NV 2012 S. 1225
- Kindergeldanspruch bei Erwerbstätigkeit behinderter Kinder:*
1. *Ein Anspruch auf Kindergeld nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG ist nicht allein deshalb zu verneinen, weil das behinderte Kind einer Erwerbstätigkeit nachgeht.*
 2. *Ist das behinderte Kind trotz seiner Erwerbstätigkeit nicht in der Lage, seinen gesamten Lebensbedarf zu bestreiten, hat das FG unter Würdigung der Umstände des einzelnen Falles zu entscheiden, ob die Behinderung für die mangelnde Fähigkeit zum Selbstunterhalt in erheblichem Maße (mit-)ursächlich ist.*
- **§ 32 Abs. 4 Satz 2, § 2 Abs. 2, § 16 Abs. 2 Satz 2, § 4, § 5, § 11 Abs. 1 EStG / BFH**, Urteil vom 22.12.2011 III R 69/09, BFH/NV 2012 S. 1033
- Realisierung von Gewinneinkünften bei Ermittlung der Einkünfte nach § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG:*
1. *Erzielt ein Kind Gewinneinkünfte i. S. des § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG, sind diese auch im Rahmen des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG nicht nach dem Zuflussprinzip zu erfassen, soweit sich aus den Regeln über die Gewinnermittlung (§ 4 Abs. 1 oder § 5 EStG) ein abweichender Realisationszeitpunkt ergibt.*

2. *Ein gewerblicher Veräußerungsgewinn, der nach § 16 Abs. 2 Satz 2 EStG aufgrund des Veräußerungszeitpunkts im laufenden Veranlagungszeitraum zu erfassen ist, muss nach § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG bei der Ermittlung der Einkünfte des Kindes für das laufende Kalenderjahr auch dann berücksichtigt werden, wenn er dem Kind tatsächlich erst nach dem laufenden Kalenderjahr zufließt.*
- **§ 32, § 33c, § 9c, § 63 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG / BFH, Urteil vom 9.2.2012 III R 73/09, BFH/NV 2012 S. 1046**

Grundsätze zur Prüfung der Grenzbetragsüberschreitung:

1. *Die eigenen Einkünfte eines Kindes werden durch dessen Unterhaltsleistungen an sein eigenes Kind (Enkelkind des Kindergeldberechtigten) grundsätzlich nicht gemindert.*
 2. *Die im Jahr 2002 als außergewöhnliche Belastungen abziehbaren Kinderbetreuungskosten mindern die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes nicht.*
 3. *Eine generelle Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen bei der Ermittlung der eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes kommt nicht in Betracht. Es ist vielmehr im Einzelfall zu prüfen, welche Teile der Einkünfte wegen eines sonst vorliegenden Grundrechtsverstosses im Wege verfassungskonformer Einschränkung im Anschluss an die Rechtsprechung des BVerfG nicht angesetzt werden dürfen.*
- **§ 32 Abs. 4 Satz 2 EStG, § 56 SGB VII, § 2 Abs. 1 Satz 1, § 69 Abs. 2 SGB IX / BFH, Urteil vom 9.2.2012 III R 5/08, BFH/NV 2012 S. 851, HFR 2012 S. 506**

Pauschalierung der Berücksichtigung von Verletztenrente:

Werden die zur Beseitigung oder Linderung von Unfallfolgen entstandenen Aufwendungen nicht im Einzelnen nachgewiesen, kann die infolge des Unfalls von der gesetzlichen Unfallversicherung gezahlte Verletztenrente (§ 56 SGB VII) aus Vereinfachungsgründen um den dem Kind zustehenden Behinderten-Pauschbetrag gemindert werden. Nur der verbleibende Teil der Rente ist zur Bestreitung des Unterhalts i. S. des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG bestimmt oder geeignet (Fortentwicklung der Rechtsprechung im Senatsurteil vom 17.12.2009 III R 74/07, BStBl II 2010 S. 552, BFHE 228 S. 72).

- **§ 32 Abs. 6 Satz 6 EStG / BFH, Urteil vom 27.10.2011 III R 42/07, BFH/NV 2012 S. 839, HFR 2012 S. 500**

Übertragung des Freibetrags für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf:

Die Übertragung des Freibetrages für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf auf Antrag des Elternteils, bei dem das Kind gemeldet ist, verstößt nicht gegen das Grundgesetz.

Verwaltung

- **§ 32 EStG (EStÄR 2012-E)**

Die Verwaltungsvorschriften zu § 32 EStG erfahren unter anderem folgende Änderungen:

- *Hinweise, wann Kinder angenommen werden können, die wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten (R 32.9 EStÄR 2012-E);*

- *Neufassung der Verwaltungsvorschriften zur Übertragung eines Kinderfreibetrags auf eine andere Person (vgl. auch oben die Änderungen von § 32 Abs. 6 bis 11 EStG durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011).*

§ 32a Einkommensteuertarif

32a Gesetzgebung

- **§ 32a Abs. 1 EStG-E** (Gesetz zum Abbau der kalten Progression)
Zur Abmilderung der sog. kalten Progression soll der Grundfreibetrag in zwei Schritten angehoben werden: zum 1.1.2013 auf 8 130 Euro (vgl. § 52 Abs. 41 Satz 2 EStG-E) und zum 1.1.2014 auf 8 354 Euro (vgl. § 52 Abs. 41 Satz 3 EStG-E), insgesamt um 350 Euro. Zusätzlich wird der Tarifverlauf im Bereich der Progressionszone im gleichen prozentualen Ausmaß angepasst wie der Grundfreibetrag. Bei der kalten Progression handelt es sich um einen Anstieg des Durchschnittssteuersatzes, der allein auf die einen Preisanstieg ausgleichende Lohn- und Gehaltserhöhung zurückzuführen ist (vgl. BR-Drs. 847/11, S. 4).
Zu erforderlichen Folgeänderungen vgl. Anm. 39b und 46.

§ 32b Progressionsvorbehalt

32b Gesetzgebung

- **§ 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a und Abs. 3 Satz 3 EStG** (Gesetz zur Verbesserung der Eingliederungschancen am Arbeitsmarkt)
Redaktionelle Änderung infolge der Änderung des SGB III durch das Gesetz zur Verbesserung der Eingliederungschancen am Arbeitsmarkt.

Rechtsprechung

- **§ 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a und Abs. 4 Satz 3, § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG / BFH, Urteil vom 1.3.2012 VI R 4/11, BFH/NV 2012 S. 1222**
Gegenleistung bei Vorfinanzierung von Insolvenzgeld, das einem Dritten zusteht:
 1. *Soweit Insolvenzgeld vorfinanziert wird, das nach § 188 Abs. 1 SGB III einem Dritten zusteht, ist die Gegenleistung für die Übertragung des Arbeitsentgeltanspruchs als Insolvenzgeld i. S. des § 32b Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a EStG anzusehen.*
 2. *Die an den Arbeitnehmer gezahlten Entgelte hat dieser i. S. des § 32b Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a EStG bezogen, wenn sie ihm nach den Regeln über die Überschusseinkünfte zugeflossen sind.*

§ 32c

32c (einstweilen frei)

§ 32d Gesonderter Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen

32d Verwaltung

- **§ 32d EStG (EStÄR 2012-E)**
(Neu-)Formulierung von Verwaltungsvorschriften zur (nicht zulässigen) Verrechnung von Verlusten aus Erträgen nach § 32d Abs. 1 EStG (Erträge, die der

Abgeltungsteuer unterliegen) mit positiven Erträgen aus Kapitalvermögen nach § 32d Abs. 2 EStG (Erträgen, die nicht der Abgeltungsteuer unterliegen), dem Vorliegen einer nahe stehenden Personen im Falle des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b Satz 2 EStG und zur Veranlagungsoption nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 4 EStG (R 32d EStÄR 2012-E).

§ 33 Außergewöhnliche Belastungen

Gesetzgebung

33

– § 33 Abs. 4 – neu – EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Auf Anregung des Bundesrates hin (vgl. BR-Drs. 54/11 [B], S. 12) wird die Bundesregierung ermächtigt, die einzelnen Nachweiserfordernisse für Absatz 1 (vgl. dazu derzeit R 33.4 Abs. 1 EStR 2008) der Vorschrift per Rechtsverordnung festzulegen (vgl. dazu auch Anm. 126, § 64 EStDV). Die Verordnungsermächtigung ist eine Reaktion auf die Rechtsprechung des BFH (vgl. BFH, Urteil vom 11.11.2010 VI R 17/09, BFH/NV 2011 S. 503), wonach ein amtsärztliches Attest vor Beginn einer Behandlung nicht zwingend erforderlich sei.

Verwaltung

– § 33 (EStÄR 2012-E)

Die Verwaltungsvorschriften zum Nachweis von Krankheitskosten werden unter Berücksichtigung der Änderungen durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 neu gefasst (R 33.4 Abs. 1 EStÄR 2012-E; vgl. auch Anm. 126 zu § 64 EStDV).

Aufwendungen für behindertengerechte Umrüstungen von PKWs sind zudem nicht auf mehrere Veranlagungszeiträume zu verteilen, sondern im Jahr ihres Abflusses – neben den angemessenen Aufwendungen für Fahrtkosten – zu berücksichtigen (R 33.4 Abs. 4 Sätze 2 und 3 EStÄR 2012-E). Das Gleiche gilt für behinderungsbedingte Um- oder Neubaukosten eines Hauses (R 33.4 Abs. 5 EStÄR 2012-E).

Deutschkurse sind nicht als außergewöhnliche Belastung (agB) abziehbar. Integrationskurse sind nur dann als agB abziehbar, wenn der betreffende Steuerpflichtige durch Vorlage einer Bestätigung der Teilnahmeberechtigung nach § 6 Abs. 1 Satz 1 und 3 der Verordnung über die Durchführung von Integrationskursen für Ausländer und Spätaussiedler nachweist, dass die Teilnahme am Integrationskurs verpflichtend und damit aus rechtlichen Gründen zwangsläufig war (R 33.4 Abs. 6 EStÄR 2012-E).

§ 33a Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen

Rechtsprechung

33a

– § 33a Abs. 1 EStG / BFH, Urteil vom 28.3.2012 VI R 31/11, DStR 2012 S. 1084

1. Die Berechnung der nach § 33a EStG abziehbaren Unterhaltsleistungen ist bei Selbständigen auf der Grundlage eines Dreijahreszeitraums vorzunehmen.
2. Steuerzahlungen sind von dem hiernach zugrunde zu legenden Einkommen grundsätzlich in dem Jahr abzuziehen, in dem sie gezahlt wurden.

Verwaltung

– § 33a EStG (EStÄR 2012-E)

Unterhaltszahlungen sind nur dann nach § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG als agB abziehbar, wenn die unterstützte Person gegen den Steuerpflichtigen einen zivilrechtlichen Unterhaltsanspruch hat; das heißt, der Unterhaltsempfänger muss tatsächlich bedürftig sein (sog. konkrete Betrachtungsweise) (R 33a.1 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStÄR 2012-E). Zudem wird R 33a.1 EStR um Verwaltungsvorschriften ergänzt, die regeln, welche Einkünfte und Bezüge beim Unterhaltsempfänger zu berücksichtigen sind (R 33a.1 Abs. 3 EStÄR 2012-E) und wie die Erhöhung des Höchstbetrags für Unterhaltsleistungen durch Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung nach § 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG zur Absicherung des Unterhaltsberechtigten zu behandeln sind (R 33a.1 Abs. 5 EStÄR 2012-E).

– § 33a Abs. 1 Satz 6, § 33a Abs. 2 Satz 2, § 32 Abs. 6 Satz 4, § 1 Abs. 3 Satz 2, § 10 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 EStG

BMF vom 4.10.2011 IV C 4 – S 2285/07/0005:005, 2011/0607670 (BStBl I 2011 S. 961); gültig ab 4.10.2011; Berücksichtigung ausländischer Verhältnisse; Ländergruppeneinteilung ab 1.1.2012.

§ 33b Pauschbeträge für behinderte Menschen, Hinterbliebene und Pflegepersonen

33b Gesetzgebung

– § 33b Abs. 2 Satz 2 EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Wird ein Kinderfreibetrag nach § 32 Abs. 6 Sätze 6 und 7 EStG auf einen Elternteil übertragen (vgl. Anm. 32), kann dieser Elternteil auch den gesamten Pauschbetrag eines behinderten Kindes auf sich übertragen lassen.

– § 33b Abs. 6 Satz 5 EStG-E (JStG 2013)

Erstreckung des Anspruchs auf den Pflege-Pauschbetrag i. H. v. 924 Euro auf im EU-/EWR-Raum durchgeführte persönliche Pflege; bisher war nur eine Pflege im Inland begünstigt. Zum Nachweis, dass die im Ausland gepflegte Person hilflos ist (§ 33b Abs. 6 Satz 1 EStG), kann eine im Ausland festgestellte Schwerbehinderung über ein im Schwerbehindertengesetz geregeltes Verfahren durch inländische deutsche Behörden anerkannt werden (vgl. S. 68 des *Regierungsentwurfs* zum JStG 2013).

§ 34 Außerordentliche Einkünfte

34 Gesetzgebung

– § 34 Abs. 2 Nr. 5 EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Die Nr. 5 soll wegen der Neuregelung in § 34b EStG aufgehoben werden (vgl. dazu Anm. 34b).

Rechtsprechung

– § 32b Abs. 1 Nr. 3, § 32b Abs. 2 Nr. 2, § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG / BFH, Urteil vom 1.2.2012 I R 34/11, BFH/NV 2012 S. 850, DB 2012 S. 1079, DStR 2012 S. 646

Progressionsvorbehalt unterliegende ausländische Verluste – Fünftel-Methode: Ein im Ausland realisierter Verlust aus der Veräußerung oder Aufgabe eines Betriebs, der abkommensrechtlich in Deutschland nur bei der Festsetzung des

Steuersatzes (sog. Progressionsvorbehalt) zu berücksichtigen ist, unterfällt nicht der sog. Fünftel-Methode für außerordentliche Einkünfte.

§ 34a

(einstweilen frei)

34a

§ 34b Steuersätze bei außerordentlichen Einkünften aus Forstwirtschaft

Gesetzgebung

34b

– § 34b EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Neudefinition der zu einer Tarifiermäßigung führenden außerordentlichen Holznutzungen: Nach § 34b Abs. 1 Nr. 1 EStG liegen außerordentliche Holznutzungen vor, wenn sie aus volks- oder staatswirtschaftlichen Gründen erfolgen und durch gesetzlichen oder behördlichen Zwang veranlasst sind. Dagegen beschreibt § 34b Abs. 1 Nr. 2 EStG natürliche Phänomene (höhere Gewalt, sog. Kalamitätsnutzungen, die z. B. durch Eis-, Schnee- oder Windbruch bzw. Windwurf bedingt sind), die als unvorhergesehene Ereignisse zu einer außerordentlichen Holznutzung führen.

Nach § 34b Abs. 2 EStG ist Anknüpfungspunkt für die Ermittlung der begünstigten Einkünfte eine Verhältnisrechnung anhand der Holzmengen: Es sind von den Einnahmen (einschließlich Entnahmen) sämtlicher Holznutzungen die damit in sachlichem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben abzuziehen. Anschließend ist der so ermittelte Betrag auf die ordentliche und außerordentliche Holznutzung entsprechend ihrem Verhältnis aufzuteilen. Maßgebend für die Verteilung sind die in einem Wirtschaftsjahr veräußerten und entnommenen Holzmengen (Betriebsvermögensvergleich) bzw. die Holzmengen, die den im Wirtschaftsjahr zugeflossenen Einnahmen zugrunde liegen (Einnahme-Überschussrechnung).

Da eine außerordentliche Holznutzung bei regulärer Bewirtschaftung i. d. R. zu einem Gewinn geführt hätte, der erst über mehrere Jahre hinweg realisiert worden wäre, sieht § 34b Abs. 3 EStG zur Vermeidung von durch den progressiven Tarif bedingten Härten eine Tarifminderung für nach § 34b Abs. 2 EStG ermittelte außerordentliche Holznutzungen vor. Nach Nr. 1 der Vorschrift bemisst sich die ESt für Einkünfte aus außerordentlicher Holznutzung i. S. v. § 34b Abs. 1 EStG nach der Hälfte des durchschnittlichen Steuersatzes, der sich ergäbe, wenn die tarifliche Einkommensteuer nach dem gesamten zu versteuernden Einkommen zuzüglich der dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkünfte zu bemessen wäre. Übersteigen die Einkünfte nach § 34b Abs. 1 EStG den Nutzungssatz i. S. v. § 68 EStDV (vgl. dazu Anm. 126), bemisst sich die ESt nach dem halben Steuersatz der Nr. 1 der Vorschrift.

Eine Tarifvergünstigung wird nur gewährt, wenn das veräußerte und entnommene Holz im Wirtschaftsjahr mengenmäßig getrennt nach ordentlichen (und regulär zu besteuernenden) und außerordentlichen (und tarifbegünstigt zu besteuernenden) Holznutzungen nachgewiesen wird (§ 34b Abs. 4 Nr. 1 EStG). Im Falle von Kalamitätsnutzungen (§ 34b Abs. 1 Nr. 2 EStG) müssen diese unverzüglich nach Feststellung den Finanzbehörden gemeldet und nach der Aufarbeitung mengenmäßig nachgewiesen werden (§ 34b Abs. 4 Nr. 2 EStG). Die Meldung ist

erforderlich, um eine forstfachliche Begutachtung der Schäden durch einen Forstsachverständigen der Finanzverwaltung sicherstellen zu können (vgl. Regierungsentwurf zum Steuervereinfachungsgesetz 2011 vom 21.3.2011, S. 43).

Durch die Neuregelung wird auf die bisher erforderlichen Gutachten und die Ermittlung eines Nutzungssatzes sowie auf eine gesonderte Berechnung der zu ermäßigenden Einkünfte verzichtet.

Zusätzlich enthält § 34b Abs. 5 EStG eine Ermächtigung der Bundesregierung, um mit Zustimmung des Bundesrates im Falle von Naturkatastrophen größeren Ausmaßes (§ 34b Abs. 1 Nr. 2 EStG) die Steuersätze des § 34b Abs. 3 EStG aus sachlichen Billigkeitsgründen abweichend zu regeln (§ 34b Abs. 5 Nr. 1 EStG) oder die Anwendung des § 4a des Forstschäden-Ausgleichsgesetzes für ein Wj. aus sachlichen Billigkeitsgründen anzuordnen (Nr. 2). Voraussetzung dafür ist, dass keine Einschlagsbeschränkung nach § 1 Abs. 1 des Forstschäden-Ausgleichsgesetzes verordnet wird.

Ergänzend: Da die Tarifvergünstigung wegen außerordentlicher Holznutzung künftig abschließend in § 34b EStG geregelt und der Verweis in § 34b Abs. 3 Nr. 1 EStG auf § 34 Abs. 1 Satz 1 EStG wegfallen soll, ist die Vorschrift des § 34 Abs. 2 Nr. 5 EStG obsolet und aufzuheben.

Verwaltung

– § 34b EStG (*EStÄR 2012-E*)

Neufassung der Verwaltungsvorschriften zu § 34b EStG (R 34b EStÄR 2012-E).

– § 34b EStG, § 68 EStDV

BMF vom 16.5.2012 IV D 4 – S 2232/0-01, 2012/0205151, gültig ab 16.5.2012: Besteuerung der Forstwirtschaft; Zeitliche Anwendung der Tarifvorschrift des § 34b EStG und des § 68 EStDV.

V. Steuerermäßigungen (§§ 34c–35b)

§§ 34c bis 34f

**34c
bis
34f** (*einstweilen frei*)

§ 35 Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb

35 Gesetzgebung

– § 35 Abs. 1 Satz 4 EStG-E (JStG 2013)

Die Vorschrift, die für Zwecke der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrages i. S. v. § 35 Abs. 1 Satz 2 EStG die „geminderte tarifliche Steuer“ definiert, soll wegen der Einführung der Abgeltungsteuer eine Folgeänderung erfahren: der Satz soll um einen Verweis auf § 32d Abs. 6 Satz 2 EStG (ausländische Steuer, die im Rahmen der sog. Günstigerprüfung angerechnet wird) ergänzt werden, wodurch der Katalog der Minderungsbeträge i. S. d. § 35 Abs. 1 Satz 4 EStG erweitert werden soll.

§§ 35a, 35b*(einstweilen frei)***35a,
35b****VI. Steuererhebung (§§ 36–47)****§ 36 Entstehung und Tilgung der Einkommensteuer****Gesetzgebung****36**– **§ 36 Abs. 5 Satz 1 EStG** (BeitrRLUmsG)

Anpassung des Wortlauts an die Beitreibungsrichtlinie im Sinne von § 2 Abs. 2 EUBeitrG (vgl. auch Anm. 10b).

– **§ 36 Abs. 5 Satz 1 EStG** (JStG 2013)

Redaktionell notwendige Anpassung der Verweisung auf § 2 Abs. 2 des EU-Amtshilfegesetzes (vgl. hierzu Art. 1 des Regierungsentwurfs zum JStG 2013).

§ 37 Einkommensteuer-Vorauszahlung**Gesetzgebung****37**– **§ 37 Abs. 3 Satz 3 EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Folgeänderung wegen der Neufassung von § 149 Abs. 2 Satz 2 AO: Entsprechend der Verlängerung der Frist zur Abgabe der Steuererklärung bei Land- und Forstwirten mit abweichendem Wirtschaftsjahr um zwei Monate wird auch der Zeitraum für die Anpassung von Vorauszahlungen auf 23 Monate verlängert.

Anwendungsregel: Die Vorschrift ist erstmals für nach dem 31.12.2010 beginnende Besteuerungszeiträume anwendbar (§ 52 Abs. 50f Satz 4 – neu – EStG).

§§ 37a bis 38*(einstweilen frei)***37a
bis
38****§ 38a Höhe der Lohnsteuer****Gesetzgebung****38a**– **§ 38a Abs. 4 EStG** (BeitrRLUmsG)

Redaktionelle Änderungen aufgrund des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. Anm. 39 und 39e).

§ 38b Lohnsteuerklassen**Gesetzgebung****38b**– **§ 38b EStG** (BeitrRLUmsG)

Der bisherige Wortlaut der Überschrift wird redaktionell angepasst („Lohnsteuerklassen, Zahl der Kinderfreibeträge“) und der bisherige Inhalt der Vorschrift, durch die die unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer in die LSt-Klasse I

bis VI eingereiht werden, wird zu Abs. 1. Zusätzlich werden zwei neue Absätze angefügt.

§ 38b Abs. 1 – neu – EStG regelt mit Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. Anm. 39, 39a) künftig die Einreihung der Arbeitnehmer in LSt-Klassen umfassend. Daher werden auch beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer in die Vorschrift aufgenommen. Diese werden – wie bisher (vgl. § 39d Abs. 1 Satz 1 EStG) – in die Steuerklasse I eingeordnet (§ 38 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b EStG). Im Gegenzug wird § 39d EStG aufgehoben (vgl. Anm. 39d).

§ 38b Abs. 2 – neu – EStG übernimmt die bisher in § 39 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 EStG geregelte Anweisung, wie die Kinderfreibetragszähler für Kinder unter 18 Jahren für das Lohnsteuerabzugsverfahren zu bilden sind. Die Vorschrift ordnet an, dass die bisher auf der Lohnsteuerkarte einzutragenden Kinderfreibeträge als Lohnsteuerabzugsmerkmale (vgl. Anm. 39) automatisch gebildet und zu berücksichtigen sind. Hierfür wird auf die durch die Meldebehörden an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) nach § 39e Abs. 2 Sätze 1 bis 3 – neu – EStG zu übermittelnden Daten der Melderegister (vgl. Anm. 39e) zurückgegriffen. Kinder über 18 Jahren sowie Pflegekinder werden dagegen wie bisher (§ 39 Abs. 3a Satz 1 EStG) nur auf Antrag des Steuerpflichtigen berücksichtigt (§ 38b Abs. 2 Satz 2 – neu – EStG). § 38b Abs. 2 Satz 3 – neu – EStG nimmt die bisher in § 39a Abs. 3a Sätze 2 und 3 EStG enthaltenen Regelungen auf und ermöglicht die Bildung der Kinderfreibeträge für mehrere Jahre, wenn zu erwarten ist, dass die Voraussetzungen für die Bildung der Kinderfreibeträge bestehen bleiben. Schließlich übernimmt § 38b Abs. 2 Satz 4 – neu – EStG den bisherigen Regelungsgehalt des § 39b Abs. 3b Satz 3 EStG.

Nach § 38b Abs. 3 – neu – EStG ist wie bisher (§ 39 Abs. 3b Satz 2 EStG) auf Antrag des Stpfl. möglich, eine für ihn ungünstigere LSt-Klasse oder eine geringere Anzahl von Kinderfreibeträgen als Lohnsteuerabzugsmerkmal zu berücksichtigen.

§ 39 Lohnsteuerkarte

39 Gesetzgebung

– § 39 – neu – EStG (BeitrRLUmsG)

Mit Wegfall der Lohnsteuerkarte ab 2011 und der Bildung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen durch die Finanzverwaltung (vgl. dazu auch Anm. 39e und 52b) wird der bisherige Wortlaut der Vorschrift durch eine vollständige Neuregelung ersetzt.

Nach § 39 Abs. 1 Satz 1 EStG werden für Zwecke des Lohnsteuerabzugs Lohnsteuerabzugsmerkmale – wie bisher die Ausstellung einer Lohnsteuerkarte – nur auf Veranlassung des Arbeitnehmers gebildet. Dies erfolgt entweder auf Antrag des Arbeitnehmers bei seinem Finanzamt oder auf Anfrage des Arbeitgebers bei der Finanzverwaltung auf Grundlage der Identifikationsnummer und des Geburtsdatums seines Arbeitnehmers, der ihm diese Daten mitzuteilen hat (vgl. Regierungsentwurf, S. 78). Die Lohnsteuerabzugsmerkmale werden i. d. R. nach § 39e Abs. 1 Satz 1 – neu – EStG (z. B. Lohnsteuerklasse, Zahl der Kinderfreibeträge) automatisiert durch das BZSt auf Grundlage der von den Meldebehörden mitgeteilten Daten (§ 39e Abs. 2 Satz 2 EStG; vgl. dazu Anm. 39e) gebildet (§ 39 Abs. 1 Satz 3 – neu – EStG). In begründeten Einzelfällen kann aber von diesen Daten abgewichen werden, um bei fehlerhaften Daten eine zutreffende Besteuerung zu gewähr-

leisten (§ 39 Abs. 1 Satz 3 – neu – EStG und ausführlich Regierungsentwurf, S. 79 f.). Die Finanzämter sind zudem wie bisher für die Berücksichtigung steuermindernder Freibeträge (vgl. Anm. 39a) oder für Anträge nach § 38b Abs. 3 – neu – EStG zuständig (vgl. Anm. 38b). Die Bildung und Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale sind dem Arbeitnehmer bekannt zu geben (§ 39 Abs. 1 Satz 5 – neu – EStG), was i. d. R. zusammen mit der Lohn- und Gehaltsabrechnung des Arbeitgebers erfolgt (§ 39e Abs. 6 Satz 2 EStG). Ein gesonderter Bescheid ist nur auf Antrag des Stpfl. zu erteilen, oder – was § 39a Abs. 4 Satz 3 EStG entspricht – wenn einem Antrag des Stpfl. auf Bildung oder Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale nicht nachgekommen wird (§ 39 Abs. 1 Satz 7 – neu – EStG).

Die Zuständigkeitsvorschriften für die Bildung und Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale enthält künftig § 39 Abs. 2 – neu – EStG. § 39 Abs. 3 – neu – EStG regelt die Verfahrensweise zur Bildung und Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale bei Arbeitnehmern, die nach § 1 Abs. 2 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig zu behandeln sind oder die nach § 1 Abs. 4 i. V. m. § 49 EStG beschränkt einkommensteuerpflichtig sind und denen bisher keine Identifikationsnummer zugeteilt wurde bzw. werden kann (Ausstellen einer Bescheinigung durch das Betriebsstättenfinanzamt auf Grundlage der lohnsteuerlichen Ordnungsmerkmale i. S. v. § 41b Abs. 2 Satz 1 und 2 EStG oder Bescheinigung der Lohnsteuerklasse I auf Antrag des Arbeitgebers, § 39 Abs. 3 Sätze 1 bis 3 EStG). Diesem Personenkreis wird wohl erst ab dem Jahr 2014 eine Identifikationsnummer zugeteilt werden können (vgl. Regierungsentwurf, S. 81).

§ 39 Abs. 4 – neu – EStG enthält die künftig zu bildenden Lohnsteuerabzugsmerkmale. Diese sind:

1. Die Steuerklasse (§ 38b Abs. 1 – neu – EStG) und der Faktor (§ 39f EStG).
2. Die Zahl der Kinderfreibeträge bei den Steuerklassen I bis IV (§ 38b Abs. 2 – neu – EStG).

(Fortsetzung Seite 37)

3. Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag (§ 39a EStG).
4. Auf Antrag des Arbeitnehmers die Höhe der von den (Kranken-)Versicherungen mitgeteilten Beiträge für eine Krankenversicherung und für eine private Pflege-Pflichtversicherung (§ 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. d EStG) über die Jahresgrenze hinweg für die Dauer von zwölf Monaten.
5. Auf Antrag des Arbeitnehmers oder des Arbeitgebers die Mitteilung, dass der vom Arbeitgeber gezahlte Arbeitslohn nach einem DBA von der Lohnsteuer freizustellen ist, wodurch § 39b Abs. 6 EStG entfallen kann (vgl. auch Anm. 39b).

Ergänzend: Da bei Einführung des ELStAM-Verfahrens die Daten nach Nrn. 4 und 5 noch nicht elektronisch bereitgestellt werden können, wird das BMF in Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder ermächtigt, den erstmaligen Abruf dieser Daten mittels im BStBl. zu veröffentlichenden Schreiben bekannt zu geben (§ 52 Abs. 50g – neu – EStG).

§ 39 Abs. 5 bis 7 EStG – neu – EStG führen im Wesentlichen die bisherigen Absätze 4 bis 5a fort. Künftig ist der Arbeitnehmer nur dann zu einer Mitteilung an das Finanzamt verpflichtet, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse ändern, dies zu einer ungünstigeren LSt-Klasse oder geringeren Zahl der Kinderfreibeträge führt und dieser Umstand nicht nach § 39e Abs. 2 Satz 2 – neu – EStG von den Meldebehörden an die Finanzverwaltung übermittelt wird (§ 39 Abs. 5 Sätze 1 und 3 – neu – EStG). Dies gilt insbesondere für den Wegfall des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende (§ 24b EStG, Steuerklasse II) (§ 39 Abs. 5 Satz 2 – neu – EStG).

§ 39 Abs. 8 und 9 – neu – EStG enthalten zum Schutz vor missbräuchlicher Verwendung der Lohnsteuerabzugsmerkmale durch den Arbeitgeber einen Bußgeldtatbestand und führen damit § 39b Abs. 1 Satz 4 EStG und § 39e Abs. 5 EStG fort.

Anwendungsregel: Die Änderungen treten zum 1.1.2012 in Kraft (Art. 22 Abs. 1 BeitrRLUmG). Allerdings kommt das ELStAM-Verfahren erst auf Mitteilung des BMF hin erstmals zur Anwendung (§ 52b Abs. 5 EStG, vgl. Anm. 52b und Regierungsentwurf, S. 113).

§ 39a Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag

Gesetzgebung

39a

– § 39a – neu – EStG (BeitrRLUmG)

Absätze 1 bis 5 werden infolge des Ersatzes der Lohnsteuerkarte durch das ELStAM-Verfahren redaktionell geändert:

In § 39a Abs. 1 Satz 1 EStG wird z. B. klarstellend geregelt, dass das Finanzamt auf Antrag des unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmers die im Lohnsteuerabzugsverfahren zu berücksichtigenden Freibeträge ermittelt. Der Freibetrag ermittelt sich dabei wie bisher auf Grundlage von § 39a Abs. 1 Satz 1 Nrn. 1 bis 8 EStG. Allerdings erfährt § 39a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Satz 2 EStG infolge der Änderung durch § 38b Abs. 2 EStG (vgl. Anm. 38b) eine redaktionelle Anpassung derart, dass für nach § 38b Abs. 2 EStG gebildete Kinderfreibeträge nach § 39a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 EStG keine weiteren Freibeträge gebildet werden dürfen. Zudem besteht nach § 39a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Satz 3 EStG künftig die Pflicht, dass Arbeitnehmer einen Freibetrag nach § 39a Abs. 1 Satz 1 EStG

ändern lassen müssen, wenn für ein nach § 39a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 EStG berücksichtigtes Kind später ein Kinderfreibetrag nach § 38b Abs. 2 – neu – EStG gebildet wird (vgl. auch Anm. 38b).

§ 39a Abs. 1 Satz 2 – neu – EStG führt mit Ausnahme von § 39a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG (Pauschbetrag für behinderte Menschen und Hinterbliebene, § 33b Abs. 1 bis 5 EStG; insoweit mehrjährige Gültigkeit des Lohnsteuerabzugsmerkmals [vgl. BT-Drs. 17/7524, S. 14]) zudem die jahresbezogene Betrachtungsweise im Lohnsteuerabzugsverfahren fort, soweit ein Freibetrag nach § 39a Abs. 1 Satz 1 EStG gebildet wurde. Dies gilt auch für Ehegatten, wenn diese abweichend von § 39a Abs. 3 Satz 3 EStG keine hälftige Aufteilung des Freibetrags wünschen (§ 39a Abs. 3 Satz 4 – neu – EStG). Durch beide Änderungen wird berücksichtigt, dass die Lohnsteuerabzugsmerkmale – anders als die Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte – jahresunabhängig gebildet werden, die tatsächlichen Grundlagen für den Freibetrag nach § 39a Abs. 1 Satz 1 EStG sich aber rasch ändern können. Hiermit korrespondiert die Fristenregelung des § 39a Abs. 2 Sätze 1 bis 3 EStG. Nach der Neuregelung kann der Antrag auf Berücksichtigung von Freibeträgen i. S. v. § 39a Abs. 1 Satz 1 EStG ab 1.10. desjenigen Jahres gestellt werden, das dem Jahr vorausgeht, in dem der Freibetrag im Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt werden soll. Anträge vor dem 1.10. werden aber ebenfalls bearbeitet und nicht aus formalen Gründen abgelehnt (BT-Drs. 17/6263, S. 84). Die Frist endet mit Ablauf des 30.11. des Kalenderjahres, in dem der Freibetrag gelten soll. Wegen der Aufhebung des § 39d EStG (vgl. auch Anm. 39d) wird der bisherige Regelungsgehalt des § 39d Abs. 2 Sätze 1 und 2 EStG in § 39a Abs. 4 – neu – EStG aufgenommen. Den Regelungsgehalt des § 39a Abs. 4 EStG enthält künftig § 39 Abs. 1 EStG (vgl. auch Anm. 39). Der Inhalt von § 39d Abs. 2 Satz 3 EStG wird dagegen in § 39a Abs. 2 Satz 7 – neu – EStG übernommen.

– § 39a Abs. 1 Satz 3 bis 5 – neu – EStG-E (JStG 2013)

Auf Antrag sollen im Lohnsteuerverfahren zu berücksichtigende Freibeträge künftig zwei statt ein Jahr gelten. Ändern sich die Verhältnisse zugunsten des Arbeitnehmers, kann der Freibetrag antragsabhängig geändert werden. Liegt eine Änderung zu Ungunsten des Arbeitnehmers vor, hat er dies gegenüber dem Finanzamt umgehend anzuzeigen.

Anwendungsregel: die zweijährige Geltungsdauer eines Freibetrags im Lohnsteuerabzugsverfahren soll erstmals für den Lohnsteuerabzug 2014 möglich sein (§ 52 Abs. 50h – neu – EStG-E).

§ 39b Durchführung des Lohnsteuerabzugs für unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer

39b Gesetzgebung

– § 39b Abs. 2 Satz 7 EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Übernahme der bisher in § 52 Abs. 51 EStG geregelten Beträge in die Stammvorschrift.

– § 39b EStG (BeitrRLUmsG)

Die Vorschrift wird hinsichtlich ihrer Überschrift („Einbehaltung der Lohnsteuer“) und ihrem Inhalt an die Einführung des ELStAM-Verfahrens angepasst. Daher werden z. B. durch § 39b Abs. 1 EStG die Arbeitnehmer- bzw. Arbeitgeberpflichten zur Vorlage und Aufbewahrung der Lohnsteuerkarte aufgehoben.

Zugleich wird infolge der Aufhebung des § 39d EStG (Lohnsteuerabzug für beschränkt einkommensteuerepflichtige Arbeitnehmer; vgl. auch Anm. 39d) in § 39b Abs. 1 EStG klargestellt, dass der Arbeitgeber auch für diese Arbeitnehmer den Lohnsteuereinbehalt nach den allgemeinen Regeln des § 39b Abs. 2 bis 6 EStG durchzuführen hat.

Schließlich kann das bisher in § 39b Abs. 6 EStG geregelte Mitteilungsverfahren für aufgrund eines DBA von der Lohnsteuer befreiten Arbeitslohns wegen § 39 Abs. 4 Nr. 5 – neu – EStG (vgl. Anm. 39) entfallen, so dass der bisherige Absatz 8 der Vorschrift an die Stelle des Absatzes 6 tritt.

Ergänzend: Da das elektronische Mitteilungsverfahren erst zu einem späteren Zeitpunkt eingeführt wird (vgl. § 52 Abs. 51b – neu – EStG), ist die Vorschrift des § 39b Abs. 6 EStG in seiner derzeitigen Fassung und damit die Ausstellung einer Papierbescheinigung so lange durchzuführen, bis das BMF Beginn und Zeitpunkt für den Abruf des Lohnsteuerabzugsmerkmals nach § 39 Abs. 4 Nr. 5 – neu – EStG mitteilt (§ 52 Abs. 50g – neu – EStG; vgl. auch Anm. 39).

- **§ 39b Abs. 2 Satz 7 Halbs. 2 EStG-E** (Gesetz zum Abbau der kalten Progression)
Durch die geplante Erhöhung des Grundfreibetrags und der Anpassung des Tarifverlaufs (vgl. Anm. 32a) ist eine Anpassung der Vorschrift erforderlich. Es sind die Beträge anzupassen, die im Lohnsteuerabzugsverfahren verhindern sollen, dass durch den Lohnsteuerabzug nach den Steuerklassen V und VI in einzelnen Teilbereichen eine zu niedrige Durchschnittssteuerbelastung bzw. eine zu hohe Grenzsteuerbelastung eintritt.

§ 39c Durchführung des Lohnsteuerabzugs ohne Lohnsteuerkarte

Gesetzgebung

39c

- **§ 39c – neu – EStG** (BeitrRLUmsG)

Aufgrund des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung elektronischer Lohnsteuerabzugsmerkmale wird die Überschrift dieser Vorschrift geändert („Einbehaltung der Lohnsteuer ohne Lohnsteuerabzugsmerkmale“) und sie erfährt einige redaktionelle Folgeänderungen:

Es wird am Grundsatz festgehalten, dass im Lohnsteuerabzugsverfahren die Lohnsteuerklasse VI zur Anwendung kommt, solange der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber für den Abruf der ELStAM seine Identifikationsnummer sowie seinen Geburtstag schuldhaft nicht mitteilt (vgl. auch § 39e Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG) oder das BZSt (z. B. aufgrund einer Sperrung durch den Arbeitnehmer oder wegen des antragsgemäßen Absehens von der Bildung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen, § 39e Abs. 6 Satz 5 Nrn. 1 und 2 – neu – EStG, vgl. Anm. 39e) dem Arbeitgeber die Mitteilung der Lohnsteuerabzugsmerkmale verweigert (§ 39c Abs. 1 Satz 1 EStG). Der Arbeitgeber kann lediglich dann für einen Zeitraum von drei Kalendermonaten die voraussichtlichen Lohnsteuerabzugsmerkmale nach § 38b EStG (vgl. Anm. 38b) zugrunde legen, wenn er die Lohnsteuerabzugsmerkmale aus technischen Gründen nicht abrufen kann oder der Arbeitnehmer die fehlende Mitteilung der Identifikationsnummer nicht zu vertreten hat (§ 39c Abs. 1 Satz 2 EStG). Werden auch nach Ablauf dieser drei Kalendermonate die nach § 39c Abs. 1 Satz 1 EStG erforderlichen Informationen dem Arbeitgeber nicht mitgeteilt, kommt rückwirkend die Lohnsteuerklasse VI zur Anwendung (§ 39c Abs. 1 Satz 3 EStG). Für den Fall, dass Arbeitgeber bei Ein-

führung der ELStAM diese unverschuldet nicht, nicht vollständig oder nur verzögert abrufen können, wird allerdings unterstellt, dass zur Vermeidung des Lohnsteuereinbehalts nach der Lohnsteuerklasse VI die Verwaltung den Dreimonatszeitraum großzügig verlängert (BT-Drs. 17/6263, S. 88).

Hat der Arbeitgeber den Arbeitslohn im Falle des § 39c Abs. 1 Satz 2 EStG der Lohnsteuerklasse VI unterworfen (Abruf der Lohnsteuerabzugsmerkmale aus

(Fortsetzung Seite 45)

technischen Gründen nicht möglich bzw. Arbeitnehmer hat die fehlende Mitteilung der Identifikationsnummer nicht zu vertreten) und werden ihm später die ELStAM mitgeteilt, hat er die vorangegangenen Lohnsteuermitteilungen – längstens drei Monate (vgl. § 39c Abs. 1 Satz 2 EStG) – zu überprüfen und ggf. mit der nächsten Lohnabrechnung anzupassen (§ 39c Abs. 1 Satz 4 EStG). Daneben kann der Arbeitgeber freiwillig nach § 41c Abs. 1 EStG weitere Lohnabrechnungen berichtigen (vgl. auch BT-Drs. 17/7524, S. 14 und BR-Drs. 253/11 [B], S. 13). Wurde dem Arbeitnehmer aber auch nach Ablauf der drei Kalendermonate keine Identifikationsnummer mitgeteilt, hat ihm das für ihn zuständige Wohnsitzfinanzamt eine entsprechende Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug in Papierform auszustellen (vgl. Regierungsentwurf, S. 88 und § 39e Abs. 8 EStG).

Wegen der überjährigen Geltung der Lohnsteuerabzugsmerkmale kann der bisherige Regelungsgehalt in § 39c Abs. 2 EStG (vorübergehende Verwendung der Lohnsteuerkarte des Vorjahrs) aufgehoben werden. Die Vorschrift ordnet künftig an, dass bei den Arbeitnehmern, denen keine Identifikationsnummer zugeteilt wurde und die auch keinen Antrag auf Ausstellung einer Bescheinigung für das Lohnsteuerabzugsverfahren gestellt haben (§ 39c Abs. 2 EStG i. V. m. § 39 Abs. 3 Satz 1 i. V. m. Abs. 2 Satz 2 EStG [Arbeitnehmer i. S. v. § 1 Abs. 2 bis 4 EStG] bzw. i. V. m. § 39e Abs. 8 EStG [Arbeitnehmer i. S. v. § 1 Abs. 1 EStG]), im Lohnsteuerabzugsverfahren die Lohnsteuerklasse VI zugrunde zu legen ist (§ 39c Abs. 2 Satz 1 EStG). Allerdings kann das Lohnsteuerabzugsverfahren rückwirkend angepasst werden, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber sechs Wochen nach Eintritt in das Dienstverhältnis oder nach Beginn des Kalenderjahres eine Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug vorlegt (§ 39c Abs. 2 Satz 2 i. V. m. Abs. 1 Sätze 4 und 5 EStG).

Da für Arbeitnehmer nach § 1 Abs. 2 und Abs. 3 EStG nunmehr eine Identifikationsnummer gebildet wird (vgl. § 139a Abs. 1 und 2 AO) oder ihnen ihr Betriebsstättenfinanzamt für Zwecke des Lohnsteuerabzugsverfahrens auf Antrag eine Bescheinigung ausstellt (§ 39 Abs. 3 Satz 1 EStG), werden § 39c Abs. 3 und 4 EStG aufgehoben. Denn diese Arbeitnehmer werden nunmehr grundsätzlich in das künftig geltende Verfahren zur Bildung elektronischer Lohnsteuerabzugsmerkmale einbezogen; die Absätze 3 und 4, die das Lohnsteuerabzugsverfahren für Arbeitnehmer nach § 1 Abs. 2 und 3 EStG regeln, werden obsolet. An die Stelle des § 39c Abs. 3 EStG kann daher § 39c Abs. 5 EStG in redaktionell geänderter Form treten.

Anwendungsregel: Die Änderungen treten zum 1.1.2012 in Kraft (Art. 22 Abs. 1 BeitrRLUmG). Allerdings kommt das ELStAM-Verfahren erst auf Mitteilung des BMF hin erstmals zur Anwendung (§ 52b Abs. 5 EStG, vgl. Anm. 52b und Regierungsentwurf, S. 113).

§ 39d Durchführung des Lohnsteuerabzugs für beschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer

Gesetzgebung

– § 39d EStG (BeitrRLUmG)

Aufhebung der Vorschrift im Zuge der Änderungen aufgrund des BeitrRLUmG (vgl. auch Anm. 38b, 39, 39a und 39b).

39d

§ 39e Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale

39e Gesetzgebung

– § 39e EStG (BeitrRLUmsG)

Die Vorschrift wird infolge des dauerhaften Einsatzes des ELStAM-Verfahrens ab 2012 sowohl hinsichtlich ihrer Überschrift („Verfahren zur Bildung und Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale“) und ihres Inhalts neu gefasst bzw. redaktionell angepasst:

Grundsätzlich ermittelt künftig das BZSt die Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39 Abs. 4 EStG, vgl. Anm. 39) für jeden Arbeitnehmer. Dafür bildet es im automatisierten Verfahren die LSt-Klassen und bei den LSt-Klassen I bis IV die nach § 38b Abs. 2 Satz 1 EStG (vgl. Anm. 38b) zu berücksichtigende Zahl der Kinderfreibeträge (§ 39e Abs. 1 Satz 1 EStG). Soweit die Finanzämter Lohnsteuerabzugsmerkmale bilden (vgl. Anm. 39), werden diese dem BZSt mitgeteilt und dem Arbeitgeber im automatisierten Abrufverfahren bereitgestellt (§ 39e Abs. 1 Satz 2 EStG).

§ 39e Abs. 2 EStG erfährt dagegen überwiegend Änderungen redaktioneller Art (zur Möglichkeit des Arbeitnehmers, von den Meldebehörden fehlerhaft übermittelte Daten zu berichtigen und dadurch eine materiell-rechtlich zutreffende Besteuerung im Lohnsteuerabzugsverfahren zu gewährleisten, vgl. Referentenentwurf zum BeitrRLUmsG vom 10.3.2011, S. 28 und 81).

Neben redaktionellen Änderungen kann wegen der inhaltlichen Festlegung der Lohnsteuerabzugsmerkmale in § 39 Abs. 4 EStG (vgl. Anm. 39) in § 39e Abs. 3 EStG die bisherige Aufzählung der Lohnsteuerabzugsmerkmale entfallen; ein Verweis auf § 39 Abs. 4 EStG ist ausreichend. Daneben regelt § 39e Abs. 3 Satz 3 EStG künftig das programmgesteuerte Verfahren zur Ermittlung der LSt-Klassen im Falle einer Eheschließung. Danach wird automatisiert die Steuerklasse III zugeordnet, wenn nur ein Ehegatte als Arbeitnehmer tätig ist, ansonsten die Steuerklasse IV. Eine andere Steuerklassenzuteilung erfolgt nur auf Antrag bei dem für die Ehegatten zuständigen Finanzamt.

Ergänzend: Da die automatische Bildung der Steuerklasse III wohl erst ab dem Jahr 2015 möglich ist (vgl. Regierungsentwurf, S. 100), kann vorerst nur die Steuerklasse IV automatisiert gebildet werden; die Steuerklasse III wird nur auf Antrag gewährt (§ 52 Abs. 52 Satz 1 EStG).

- § 39e Abs. 4 EStG wird ebenfalls redaktionell geändert und enthält das Verfahren zum Abruf der ELStAM beim BZSt (Elster-Online-Portal). Zusätzlich wird dem Arbeitnehmer die Pflicht aufgetragen, seinem Arbeitgeber mitzuteilen, ob es sich um das erste oder ein weiteres Dienstverhältnis handelt; der Arbeitgeber soll die Lohnsteuerabzugsmerkmale beim BZSt, das für jedes Dienstverhältnis getrennt ELStAM bildet, zutreffend abrufen können (§ 39e Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG). Zugleich kann der Arbeitnehmer entscheiden, ob und in welchem Umfang ein in einem ersten Dienstverhältnis noch nicht ausgeschöpfter Freibetrag (§ 39a EStG) in einem weiteren Dienstverhältnis beansprucht werden soll (§ 39e Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 – neu – EStG i. V. m. § 39a Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 EStG).

§ 39e Abs. 5 EStG kann entfallen, da dessen Regelungsgehalt in § 39 Abs. 8 EStG fortgeführt wird (vgl. Anm. 39); Absatz 6 tritt an dessen Stelle und verpflichtet den Arbeitgeber dazu, die ELStAM monatlich anzufragen und abzurufen. Zur Vermeidung von monatlichen Anfragen wird aber die Finanzverwaltung über

das ElsterOnline-Portal einen entsprechenden Mitteilungsservice einrichten, zu dessen Teilnahme sich die Arbeitgeber anmelden können (vgl. Regierungsentwurf, S. 92).

§ 39e Abs. 6 Sätze 1 bis 4 EStG führen § 52b Abs. 6 EStG (vgl. dazu Anm. 52b) fort, der durch das BeitrRLUMsG aufgehoben wird. § 39e Abs. 6 Satz 5 EStG übernimmt den Regelungsgehalt von § 39e Abs. 7 Satz 4 EStG (Mitteilungspflicht des Arbeitnehmers, unzutreffende Abweichungen der ELStAM zu seinen Gunsten dem Finanzamt zu melden). Zudem kann der Arbeitnehmer mittels Positiv- oder Negativliste entscheiden, welche Arbeitgeber seine ELStAM abrufen sollen können (§ 39e Abs. 6 Satz 6 Nr. 1 EStG, vgl. bisher § 52b Abs. 8 Sätze 2 bis 4 EStG) bzw. die Bildung oder Bereitstellung der ELStAM insgesamt sperren oder allgemein freischalten lassen (Nr. 2, vgl. dazu bisher § 39e Abs. 7 Satz 2 EStG). Zur Anwendung der LSt-Klasse VI in diesen Fällen vgl. § 39e Abs. 6 Satz 8 EStG, Anm. 39c und bisher § 52b Abs. 8 Satz 6 EStG.

§ 39e Abs. 7 EStG übernimmt die bisher in § 39e Abs. 8 EStG enthaltene Härtefallregel für Arbeitgeber, die nicht am elektronischen Abrufverfahren teilnehmen wollen. Zusätzlich wird eine Pflicht des Arbeitgebers normiert, die Beendigung desjenigen Dienstverhältnisses dem Betriebsstättenfinanzamt mitzuteilen, bei dem ein Härtefall vorliegt (§ 39e Abs. 7 Satz 8 EStG).

§ 39e Abs. 8 EStG enthält den Anspruch eines Arbeitnehmers auf Erteilung einer Bescheinigung auf Grundlage der lohnsteuerlichen Ordnungsmerkmale (§ 41b Abs. 2 Satz 1 und 2 EStG) durch sein Wohnsitzfinanzamt, soweit für ihn noch keine Identifikationsnummer gebildet wurde. Das Lohnsteuerabzugsverfahren wird dann ausgehend von dieser Bescheinigung – und damit ohne Abruf der ELStAM – vom Arbeitgeber durchgeführt.

Da der Abruf der ELStAM grundsätzlich durch den Arbeitgeber mittels Angabe seiner Wirtschafts-Identifikationsnummer (§ 139c AO) erfolgen soll, diese aber noch nicht rechtzeitig allen Arbeitgebern zugeteilt sein wird (vgl. Regierungsentwurf, S. 94), kann der Abruf auch mittels Steuernummer der lohnsteuerlichen Betriebsstätte erfolgen (§ 39e Abs. 9 EStG, der im Übrigen gestrichen wird).

§ 39f Faktorverfahren anstelle Steuerklassenkombination III/V

Gesetzgebung

39f

– § 39f Abs. 1, Abs. 3 und Abs. 4 EStG (BeitrRLUMsG)

Die Vorschrift erfährt redaktionelle Änderungen aufgrund des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. Anm. 38b, 39 bis 39b und 39e).

§ 40

(einstweilen frei)

40

§ 40a Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte

Gesetzgebung

40a

– § 40a Abs. 1 bis 4 EStG (BeitrRLUMsG)

Die Vorschrift erfährt redaktionelle Änderungen aufgrund des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. Anm. 39 und 39e).

– § 40a Abs. 6 Satz 1, 4, 5 und 6 EStG-E (JStG 2013)

Redaktionelle Folgeänderung durch die Änderung des § 28i SGB IV: die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See ist nunmehr bundesweit zuständige Einzugsstelle für Sozialabgaben aus Arbeitsentgelten für geringfügige Beschäftigungsverhältnisse.

– § 40a Abs. 6 Satz 3 EStG-E (JStG 2013)

Umsetzung eines Vorschlags des Bundesrechnungshofes (vgl. BT-Drs. 17/3650): danach sollen die sozialrechtlichen Regelungen – wie bisher – nicht nur für die Anmeldung, Abführung, Vollstreckung der einheitlichen Pauschalsteuern angewendet werden, sondern auch für die Erhebung von Säumniszuschlägen und die Durchführung eines Mahnverfahrens.

§ 40b**40b** *(einstweilen frei)***§ 41 Aufzeichnungspflichten beim Lohnsteuerabzug****41 Gesetzgebung****– § 41 Abs. 1 Satz 2 EStG (BeitrRLUmsG)**

Redaktionelle Änderungen aufgrund des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. Anm. 39 und 39e): Übernahme der Daten für das Lohnkonto aus den vom Arbeitgeber abgerufenen Daten (§ 39e Abs. 4 Satz 2 und Abs. 5 Satz 3 EStG) bzw. der vom Finanzamt ausgestellten Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug (§ 39 Abs. 3 EStG oder § 39e Abs. 7 oder 8 EStG).

§ 41a**41a** *(einstweilen frei)***§ 41b Abschluss des Lohnsteuerabzugs****41b Gesetzgebung****– § 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG (BeitrRLUmsG)**

Wegfall der Pflicht des Arbeitgebers, den für die Zerlegung der Lohnsteuer erforderlichen amtlichen Schlüssel der Gemeinde zusammen mit der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung zu übermitteln; denn der Finanzverwaltung ist dieser Schlüssel bereits bekannt.

– § 41b Abs. 1 Sätze 4 bis 6 EStG (BeitrRLUmsG)

Wegen Wegfalls der Lohnsteuerkarte durch die Einführung des ELStAM-Verfahrens kann die Pflicht des Arbeitgebers, die Lohnsteuerkarte u. a. an den Arbeitnehmer herauszugeben, entfallen. Der Regelungsgehalt der Sätze bleibt aber weitgehend erhalten (Ausstellen einer Lohnsteuerbescheinigung durch den Arbeitgeber), soweit der Arbeitgeber keine elektronische Lohnsteuerbescheinigung auszustellen hat und das Finanzamt dem Arbeitnehmer mangels Teilnahme am ELStAM-Verfahren eine Bescheinigung ausstellt (vgl. § 39 Abs. 3 EStG und § 39e Abs. 7 und 8 EStG, siehe auch Anm. 39 und 39e). Abweichend von der bis-

herigen Rechtslage muss aber der Arbeitgeber eine Lohnsteuerbescheinigung unabhängig von einer Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers ausstellen.

– **§ 41b Abs. 3 EStG** (BeitrRLUmG)

Die Vorschrift erfährt redaktionelle Änderungen aufgrund des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. Anm. 39 und 39e).

§ 41c Änderung des Lohnsteuerabzugs

Gesetzgebung

41c

– **§ 41c Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Abs. 4 Satz 1 EStG** (BeitrRLUmG)

Die Vorschrift erfährt redaktionelle Änderungen aufgrund des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. Anm. 39 und 39e).

§ 42b Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber

Gesetzgebung

42b

– **§ 42b EStG** (BeitrRLUmG)

Die Vorschrift erfährt redaktionelle Änderungen aufgrund des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. Anm. 39 und 39e). So kann z. B. nur noch dann ein Lohnsteuer-Jahresausgleich durchgeführt werden, wenn der Arbeitnehmer das gesamte Kalenderjahr im Dienst desselben Arbeitgebers stand (§ 41b Abs. 1 Satz 1 EStG und Aufhebung von Abs. 1 Satz 3 und Abs. 4 Satz 1 der Vorschrift). Denn wegen der Einführung des ELStAM-Verfahrens und dem Wegfall der Lohnsteuerkarte sind dem Arbeitgeber nur noch die Lohnsteuerabzugsmerkmale des aktuellen Dienstverhältnisses und nicht mehr aus früheren Dienstverhältnissen bekannt.

§ 42c

(einstweilen frei)

42c

§ 42d Haftung des Arbeitgebers und Haftung bei Arbeitnehmerüberlassung

Gesetzgebung

42d

– **§ 42d Abs. 2 EStG** (BeitrRLUmG)

Die Vorschrift erfährt redaktionelle Änderungen aufgrund der geplanten Neufassung des § 39 EStG (vgl. Anm. 39).

– **§ 42d Abs. 6 EStG-E** (JStG 2013)

Notwendige Anpassung des Wortlauts der Vorschrift an den erweiterten Anwendungsbereich des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes (AÜG) durch das Erste Gesetz zur Änderung des AÜG – Verhinderung von Missbrauch bei der Arbeitnehmerüberlassung vom 28.4.2011, BGBl I 2011 S. 642: ein Dritter (Entleiher) haftet bereits dann neben dem Arbeitgeber der Leiharbeitnehmer für die Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer, wenn eine natürliche oder juristische Person eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt; auf eine Gewerbsmäßigkeit der

Arbeitnehmerüberlassung soll es – entgegen der bisherigen Regelung – nicht mehr ankommen.

§ 42e

42e (*einstweilen frei*)

§ 42f Lohnsteuer-Außenprüfung

42f Gesetzgebung

– § 42f Abs. 2 Satz 2 EStG (BeitrRLUmsG)

Die Vorschrift erfährt eine redaktionelle Änderung aufgrund des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. Anm. 39 und 39e).

§ 43 Kapitalerträge mit Steuerabzug

43 Gesetzgebung

– § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a und Nr. 2 Satz 4 – neu – EStG-E (JStG 2013)

Die Vorschriften sollen neu geregelt werden, um den Einbehalt von KapEst auf Zinsen, Gewinnobligationen, Wandelanleihen mit Eigen- oder Fremdkapitalcharakter verfahrensmäßig umzustellen (vgl. hierzu ausführlich S. 16 und 70 des *Regierungsentwurfs* zum JStG 2013).

Anwendungsregel: Die Änderung soll erstmals auf Kapitalerträge anwendbar sein, die nach dem 31.12.2012 zufließen (§ 52a Abs. 16c Satz 1 – neu – EStG-E).

§ 43a

43a (*einstweilen frei*)

§ 43b Bemessung der Kapitalertragsteuer bei bestimmten Gesellschaften

43b Gesetzgebung

– § 43b Abs. 2 Satz 1 und 3 EStG-E (JStG 2013)

Redaktionelle Änderung der Vorschrift und der Anlage zu 2 zum EStG zum 1.1.2012 (vgl. Art. 19 Abs. 2 JStG 2013 und § 52 Abs. 55a EStG-E) wegen der Neufassung der Mutter-Tochter-Richtlinie (vgl. Richtlinie 2011/96/EU des Rates vom 30.11.2011 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten, Abl. EU Nr. L 345 S. 8).

– § 43b Abs. 3 EStG-E (JStG 2013)

Mangels Anwendungsbereich kann der Absatz mit Wirkung zum 1.1.2012 (vgl. Art. 19 Abs. 2 JStG 2013) aufgehoben werden.

§ 44 Entrichtung der Kapitalertragsteuer

44 Gesetzgebung

– § 44 Abs. 1a – neu – EStG-E (JStG 2013)

Neureglung zur Vermeidung von Veranlagungsfällen beim Erwerb von Aktien über eine ausländische Stelle in zeitlicher Nähe zum Ausschüttungstermin (vgl. hierzu ausführlich S. 17 und 70 des *Regierungsentwurfs* zum JStG 2013).

Anwendungsregel: Die Änderung soll erstmals auf Kapitalerträge anwendbar sein, die nach dem 31.12.2012 zufließen (§ 52a Abs. 16c Satz 2 – neu – EStG-E).

§ 44a Abstandnahme vom Steuerabzug

Gesetzgebung

44a

– § 44a Abs. 4b – neu – EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Zur Entlastung der Finanzbehörden und Genossenschaften müssen letztgenannte keinen Antrag auf Erstattung einbehaltener Kapitalertragsteuer stellen, sondern vom Steuerabzug absehen, wenn sie an ihre Mitglieder Gewinnausschüttungen i. S. d. § 43 Abs. 1 Nr. 1 EStG leisten und die Mitglieder Nichtveranlagungsbescheinigungen nach § 44a Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG (§ 44a Abs. 4b Nr. 1 EStG) oder steuerbefreite Körperschaften als Mitglieder der Genossenschaft entsprechende Bescheinigungen (vgl. § 44a Abs. 5 Satz 4, Abs. 7 Satz 4, Abs. 8 Satz 3) vorlegen, § 44a Abs. 4b Nrn. 2 bis 4 EStG. Nach § 44a Abs. 4b Satz 2 EStG hat zudem eine Genossenschaft im Falle von Kapitalerträgen i. S. v. § 44a Abs. 4b Satz 1 EStG künftig auch Freistellungsaufträge ihrer Mitglieder zu beachten.

Ergänzend: Folgeänderung in § 44a Abs. 7 Satz 2 und Abs. 8 Satz 1 EStG, da bei Erträgen aus Anteilen an Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft eine Abstandnahme vom Steuerabzug nunmehr bereits nach § 44a Abs. 4b EStG erfolgt. Das Gleiche gilt für § 45b Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG, der aufgehoben wird. Denn das in der Vorschrift geregelte Sammelantragsverfahren bei Wirtschafts- und Erwerbsgenossenschaften ist bei Einführung von § 44a Abs. 4b EStG nicht mehr erforderlich.

Anwendungsregel: Die Änderungen sind erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach dem 31.12.2011 zufließen, § 52a Abs. 16a Satz 2 – neu – EStG.

– § 44a Abs. 6 Satz 3 – neu – EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Um gemeinnützigen unselbständigen Stiftungen i. S. v. § 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG (gemeinnützige Vermögensmassen des Privatrechts ohne Rechtspersönlichkeit) eine Entlastung von der KapESt nach § 44a Abs. 4, 7, 10 Satz 1 Nr. 3 und des § 44b Abs. 6 i. V. m. Abs. 7 EStG zu ermöglichen, wird ihnen das von einem Treuhänder im Auftrag der unselbständigen Stiftung verwaltete Vermögen zugerechnet. Denn wegen der fehlenden Rechtsfähigkeit einer unselbständigen Stiftung werden die Kapitalerträge dem Treuhänder zugerechnet, da dieser zivilrechtlicher Inhaber der Konten bzw. Depots ist. Die o.g. Vorschriften sind daher bisher auf gemeinnützige unselbständige Stiftungen nicht anwendbar. Durch die Neuregelung werden künftig Konten und Depots, die bei einem inländischen Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut im Sinne des § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 Buchst. b EStG geführt werden, für steuerliche Zwecke einer gemeinnützigen unselbständigen Stiftung zugeordnet, wenn diese Konten bzw. Depots eindeutig dieser gemeinnützigen unselbständigen Stiftung zuordenbar sind. Dadurch werden unselbständige Stiftungen mit selbständigen Stiftungen gleichgestellt, da gemeinnützige unselbständige Stiftungen künftig nicht mehr auf eine Erstattung der KapESt aus sachlichen Billigkeitsgründen angewiesen sind (BT-Drs. 17/6146, S. 20).

Anwendungsregel: Der neue Satz 3 ist erstmals auf Kapitalerträge anwendbar, die unselbständigen Stiftungen nach dem 31.12.2011 zufließen (§ 52a Abs. 16 EStG).

– § 44a Abs. 8a – neu – EStG (BeitrRLUmsG)

Ausweitung des Anwendungsbereichs des § 44a Abs. 8 EStG (partielle Abstandnahme vom Steuerabzug) auf Personengesellschaften i. S. d. § 212 Abs. 1 SGB V.

– § 44a Abs. 10 Satz 4 bis 7 – neu – EStG (BeitrRLUmsG)

Durch die Neuregelung soll verhindert werden, dass in Fällen der Drittverwahrung oder Zwischenverwahrung im Ausland ein unberechtigter Steuereinbehalt stattfindet (vgl. dazu ausführlich BT-Drs. 17/7524, S. 16).

Anwendungsregel: Die Neuregelung ist auf alle nach dem 31.12.2011 zufließenden Bezüge anzuwenden (§ 52a Abs. 16b EStG n. F.).

– § 44a Abs. 1 Satz 1, Abs. 5 Satz 1, Abs. 7 Satz 1 bis 4, Abs. 8 Satz 1 und 2, Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 und 4 EStG-E (JStG 2013)

Erweiterung der Abstandnahme vom KapESt-Abzug um Kapitalerträge im Sinne von § 43 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG (§ 44a Abs. 1 Satz 1 [insbesondere sog. NV-Fälle] und Abs. 5 Satz 1 [sog. Dauerüberzahler] EStG-E).

Die anderen Vorschriften, die geändert werden sollen, erfahren redaktionelle Anpassungen.

Ergänzend: Wegen der geplanten erweiterten Abstandnahme vom KapESt-Abzug durch § 44a EStG-E können § 44b Abs. 1 bis 4 EStG aufgehoben werden. Eine Entlastung im Einzelantragsverfahren durch das Bundeszentralamt für Steuern soll künftig nicht mehr erforderlich sein. Das Gleiche gilt für das sog. Sammelantragsverfahren, das durch die geplanten Änderungen in § 44a EStG-E und § 44b Abs. 7 EStG-E (vgl. Anm. 44b) ebenfalls entfallen kann.

Anwendungsregel: Die Änderung soll erstmals auf Kapitalerträge anwendbar sein, die nach dem 31.12.2012 zufließen (§ 52a Abs. 16c Satz 3 – neu – EStG-E).

Verwaltung

– § 44a Abs. 10 Satz 4 EStG

BMF vom 1.3.2012 IV C 1 – S 2401/08/10001:007, 2012/0190152 (BStBl I 2012 S. 236), gültig ab 1.3.2012: Anwendung der Sammel-Steuerbescheinigung nach § 44a Abs. 10 Satz 4 EStG.

§ 44b Erstattung der Kapitalertragsteuer

44b Gesetzgebung

– § 44b Abs. 1 bis 4 EStG-E (JStG 2013)

Aufhebung der Absätze wegen der geplanten Änderungen in § 44a EStG-E durch das JStG 2013 (vgl. auch Anm. 44a).

Anwendungsregel: Die bisherige Vorschrift soll letztmals auf Kapitalerträge angewendet werden, die vor dem 1.1.2013 zufließen (§ 52a Abs. 16c Satz 4 – neu – EStG-E).

– § 44b Abs. 7 – neu – EStG-E (JStG 2013)

Anstelle des Sammelantragsverfahrens nach § 45b Abs. 2a EStG soll bei Gesamthandsgemeinschaften bereits im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte die Erstattung der KapESt durch das Feststellungsfinanzamt durchgeführt werden. Eine Erstattung der KapESt ist auf Antrag der Gesamthandsgemeinschaft für Mitglieder nach § 44a Abs. 7 und Abs. 8 EStG möglich.

Anwendungsregel: Die geplante Änderung soll erstmals auf Kapitalerträge angewendet werden, die nach dem 31.12.2012 zufließen (§ 52a Abs. 16d – neu – EStG-E).

§§ 45, 45a

(einstweilen frei)

45,
45a

§ 45b Erstattung von Kapitalertragsteuer aufgrund von Sammelanträgen

Gesetzgebung

45b

– § 45b EStG-E (JStG 2013)

Die Vorschrift soll aufgehoben werden, das Sammelantragsverfahren wegfallen (vgl. Anm. 44a und 44b).

Ergänzend: Wegen des geplanten Wegfalls der Vorschrift soll § 45d Abs. 1 Satz 1 EStG-E für Kapitalerträge, die nach dem 31.12.2012 zufließen (vgl. § 52a Abs. 16b Satz 6 – neu – EStG-E) eine redaktionelle Änderung erfahren.

Anwendungsregel: Die bisherige Vorschrift soll letztmals auf Kapitalerträge angewendet werden, die vor dem 1.1.2013 zufließen (§ 52a Abs. 16c Satz 5 – neu – EStG-E).

§§ 45c bis 45e

(einstweilen frei)

45c
bis
45e

§ 46 Veranlagung bei Bezug von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

Gesetzgebung

46

– § 46 Abs. 2 Nr. 3 EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Bisher besteht eine Pflicht zur Veranlagung, wenn die im Lohnsteuerabzug berücksichtigte Vorsorgepauschale für die gesetzliche und private Krankenversicherung (vgl. § 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. b bis d EStG) höher ist als die nach § 10 Abs. 1 Nrn. 3 und 3a i. V. m. Abs. 4 EStG abziehbaren Vorsorgeaufwendungen. Dies betrifft insbesondere Arbeitnehmer mit geringem Arbeitslohn, bei denen im Lohnsteuerabzugsverfahren die berücksichtigte Mindestvorsorgepauschale (§ 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 2 dritter Teilsatz EStG) höher ist als die bei der Veranlagung zur ESt als Sonderausgaben berücksichtigungsfähigen Vorsorgeaufwendungen. Künftig sind Arbeitnehmer bis zu einem Arbeitslohn von 10 200 Euro (bzw. 19 400 Euro bei Vorliegen der Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung) im Falle einer zu hohen Mindestvorsorgepauschale von der Erklärungsspflicht befreit. Bei diesen ist im Falle einer ESt-Veranlagung nicht mit der Festsetzung einer ESt-Schuld zu rechnen.

Anwendungsregel: Die geänderte Vorschrift ist erstmals im VZ 2010 anzuwenden, § 52 Abs. 55j Satz 2 – neu – EStG.

– § 46 Abs. 2 Nr. 3 EStG-E (Gesetz zum Abbau der kalten Progression)

Die zuvor durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 neu geregelte Vorschrift erfährt durch die Erhöhung des Grundfreibetrags bzw. die Anpassung des Tarifverlaufs erneut eine Änderung. Die Beträge sollen zum 1.12.2013 von 10.200 Euro auf 10.500 Euro bzw. von 19.400 Euro auf 19.700 Euro angehoben werden und zum 1.1.2014 von 10.500 Euro auf 10.700 Euro und von 19.700 Euro auf 20.200 Euro (vgl. § 52 Abs. 55j und 55k EStG-E).

– **§ 46 Abs. 2 Nr. 4, 5 und 7 EStG** (BeitrRLUmsG)

Die Gesetzesverweise in den Nrn. werden aufgrund des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. Anm. 39, 39a und 39c) geändert.

– **§ 46 Abs. 2 Nr. 4 EStG-E** (Gesetz zum Abbau der kalten Progression)

Analog zur Änderung von § 46 Abs. 2 Nr. 3 EStG-E durch das Gesetz zur Abbau der kalten Progression sollen auch die Beträge in § 46 Abs. 2 Nr. 4 EStG im genannten Umfang angepasst werden.

Rechtsprechung

– **§ 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG i. d. F. des JStG 2007, § 48 Abs. 2 Nr. 8 EStG i. d. F. des JStG 2008, § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO / BFH, Urteil vom 9.2.2012 VI R 34/11, BFH/NV 2012 S. 1214, DB 2012 S. 1307**

Keine Veranlagung nach deren bestandskräftiger Ablehnung:

1. *Ist bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit über einen Antrag auf Veranlagung zur Einkommensteuer bestandskräftig abschlägig entschieden, kommt eine Veranlagung weder nach § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG i. d. F. des JStG 2007 noch gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 8 i. d. F. des JStG 2008 in Betracht.*
2. *Die Änderung des § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG durch das JStG 2007 begründet kein weiteres eigenständiges Antragsrecht des Steuerpflichtigen.*
3. *Kommt eine Veranlagung des Steuerpflichtigen weder nach § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG i. d. F. des JStG 2007 noch gemäß § 46 Abs. 2 Nr. 8 i. d. F. des JStG 2008 in Betracht, können auch Grundlagenbescheide nicht über die Änderungsnorm des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO zu einer solchen führen.*

§ 47

47 *(einstweilen frei)*

VII. Steuerabzug bei Bauleistungen (§§ 48–48d)

§§ 48 bis 48d

48
bis
48d *(einstweilen frei)*

VIII. Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger (§§ 49–50a)

§ 49 Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte

49 Gesetzgebung

– **§ 49 Abs. 1 Nr. 7 EStG** (LSV-NOG)

Folgeänderung durch Schaffung eines Busträgers in der landwirtschaftlichen Sozialversicherung (vgl. auch Anm. 10).

§ 50 Sondervorschriften für beschränkt Steuerpflichtige

Gesetzgebung

50

– § 50 Abs. 1 und 2 EStG (BeitrRLUmG)

Es werden Gestaltungen ausgeschlossen, durch die über die Höhe der Arbeitnehmereinkünfte (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG) hinaus der Grundfreibetrag und der Sonderausgabenabzug in Anspruch genommen werden kann (§ 50 Abs. 1 Sätze 2 und 4 EStG).

Anwendungsregel: Erstmals im VZ 2011 (vgl. Art. 22 Abs. 3 BeitrRLUmG und Regierungsentwurf, S. 113).

Im Übrigen wird die Vorschrift an den Wegfall der Lohnsteuerkarte und die Einführung des ELStAM-Verfahrens (§§ 39, 39a, 39e EStG; vgl. auch Anm. 39, 39a und 39e) angepasst (§ 50 Abs. 2 Satz 2 Nrn. 1 und 4 Buchst. a, Satz 3 und 6 EStG).

§ 50a

(einstweilen frei)

50a

IX. Sonstige Vorschriften, Bußgeld-, Ermächtigungs- und Schlussvorschriften (§§ 50b bis 61)

§§ 50b, 50c

(einstweilen frei)

**50b,
50c**

§ 50d Besonderheiten im Fall von Doppelbesteuerungsabkommen und der §§ 43b und 50g

Gesetzgebung

50d

– § 50d Abs. 3 EStG (BeitrRLUmG)

Zielgenauere Ausgestaltung der Vorschrift infolge einer Beanstandung der Vorschrift durch die Europäische Kommission als unverhältnismäßig (vgl. dazu ausführlich BT-Drs. 17/7524, S. 17).

– § 50d Abs. 11 – neu – EStG-E (Gesetz zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes und von steuerlichen Vorschriften)

Auf Vorschlag der Regierungsfractionen (vgl. Änderungsantrag der Fractionen der CDU/CSU und FDP) soll durch die Neureglung verhindert werden, dass natürliche Personen in den Genuss des sog. abkommensrechtlichen Schachtelprivilegs gelangen.

Nach dem sog. abkommensrechtlichen Schachtelprivileg sind in der Mehrzahl der Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), die die BRD geschlossen hat, Dividendenzahlungen einer ausländischen Kapitalgesellschaft an eine wesentlich beteiligte (regelmäßig 10 % oder 25 %) Kapitalgesellschaft im Inland von der inländischen Steuerbemessungsgrundlage ausgenommen.

Die vorgeschlagene Änderung stellt eine Reaktion auf eine Entscheidung des BFH (BFH, Urteil vom 19.5.2010 I R 62/09, BFH/NV 2010 S. 1919) dar, wonach das abkommensrechtliche Schachtelprivileg auch einer KGaA zustehen soll. Die Zurechnung eines Teils der Dividende nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG stehe dem nicht entgegen. Entscheidend sei die Zahlung an eine Kapitalgesellschaft. Durch diese Rechtsprechung bestehe die Gefahr, dass bei hybriden Gesellschaftsformen (z. B. KGaA; GmbH u. atypisch Still) trotz Zurechnung der Dividenden an eine natürliche Person das abkommensrechtliche Schachtelprivileg zur Anwendung komme.

Anwendungsregel: Die Neuregelung soll auf alle nach dem 31.12.2011 erfolgenden Zahlungen angewendet werden (§ 52 Abs. 59a EStG-E).

– **§ 50d Abs. 1 Satz 11– neu – EStG-E** (JStG 2013)

Durch hybride Gesellschaftsformen (z. B. KGaA, GmbH u. atypisch Still) besteht die Möglichkeit, dass der Gläubiger der Kapitalerträge oder der Vergütungen eine andere Person ist, als diejenige, dem sie nach deutschem Steuerrecht oder nach dem Steuerrecht des anderen Vertragsstaates zugerechnet werden. In diesem Fall soll der neue Satz sicherstellen, dass der Anspruch auf teilweise oder völlige Erstattung aufgrund eines DBA derjenigen Person zusteht, der die Kapitalerträge oder Vergütungen nach den Steuergesetzen des anderen Vertragsstaates als Einkünfte oder Gewinn einer ansässigen Person zugerechnet wird.

Anwendungsregel: Die Vorschrift soll erstmals auf Zahlungen anzuwenden sein, die nach dem Tag der Verkündung des JStG 2013 erfolgen (§ 52 Abs. 59a Satz 7 – neu – EStG-E).

Rechtsprechung

– **§ 50d Abs. 8 und Abs. 9 EStG 2002 i. d. F. des JStG 2007, Art. 12 Abs. 3, Art. 22 Abs. 2 Satz 1 Buchst. a Doppelbuchst. aa, Art. 22 Abs. 3 DBA IRL / BFH**, Urteil vom 11.1.2012 I R 27/11, BFH/NV 2012 S. 862, DB 2012 S. 777, DStR 2012 S. 689
Versagung der Freistellung bei der Veranlagung:

Sind Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen aus nichtselbständiger Arbeit (hier: Pilot einer irischen Fluggesellschaft) nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (hier: DBA-Irland) von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer auszunehmen, wird nach § 50d Abs. 8 Satz 1 – 1. Alternative EStG 2002 (i. d. F. des StÄndG 2003) die Freistellung bei der Veranlagung ungeachtet des Abkommens nur gewährt, soweit der Steuerpflichtige nachweist, dass der Staat, dem nach dem Abkommen das Besteuerungsrecht zusteht, auf dieses Besteuerungsrecht verzichtet hat. Ist der geforderte Nachweis aber erbracht, ist die Freistellung zu gewähren. Für ihre Versagung nach § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG 2002 (i. d. F. des JStG 2007) besteht dann regelmäßig kein Raum; Abs. 8 steht zu Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 vielmehr im Verhältnis der Spezialität.

§§ 50e bis 50h

**50e
bis** *(einstweilen frei)*
50h

§ 51 Ermächtigungen

Gesetzgebung

51

- **§ 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Mit Zustimmung des Bundesrates kann die Bundesregierung künftig Vorschriften über den Nachweis von Spenden und Mitgliedsbeiträgen i. S. d. § 10b EStG im Verordnungswege erlassen. Hierzu gehören auch erleichterte Nachweisanforderungen.

- **§ 51 Abs. 4 Nr. 1 Buchst. c und i EStG** (BeitrRLUMsG)

Die Vorschrift erfährt Anpassungen infolge des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (u. a. §§ 39, 39e EStG; vgl. auch u. a. Anm. 39 und 39e): Die Vorschrift enthält künftig die Ermächtigung der Bundesregierung, die für das ELStAM-Verfahren erforderlichen Bescheinigungen und Antragsvordrucke zu entwickeln.

§ 51a Festsetzung und Erhebung von Zuschlagsteuern

Gesetzgebung

51a

- **§ 51a Abs. 2a Satz 2 EStG** (BeitrRLUMsG)

Redaktionelle Folgeänderung aufgrund des Wegfalls der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. Anm. 39 und 39e).

- **§ 51a Abs. 2c und Abs. 2e EStG** (BeitrRLUMsG)

Das für den Steuerpflichtigen bestehende Wahlrecht, Kirchensteuerbeträge bei abgeltend besteuerten Kapitalerträgen einzubehalten oder im Veranlagungsverfahren festzusetzen, wird zugunsten eines automatisierten Abzugsverfahrens abgeschafft (§ 51 Abs. 2c EStG). Zur Durchführung des automatischen Abzugsverfahrens haben die Kreditinstitute die beim BZSt gespeicherten Daten (Zugehörigkeit zu einer Religionsgemeinschaft, Kirchensteuersatz) grds. einmal jährlich abzurufen (vgl. § 51a Abs. 2c Nr. 3 EStG; sog. Regel- und Anlassabfragen). Der Stpfl. kann allerdings dem automatischen Datenabruf seiner rechtlichen Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft gegenüber dem BZSt schriftlich widersprechen (sog. Sperrvermerk, § 51a Abs. 2e Satz 1 und 2 EStG), worauf er hinzuweisen ist (vgl. § 51a Abs. 2c Nr. 3 EStG). Im Falle eines Widerspruches ist eine Veranlagung nach § 51a Abs. 2d Satz 1 EStG durchzuführen (vgl. § 51a Abs. 2e Satz 3 und 4 EStG).

Anwendungsregel: Die Regelung ist erstmals für nach dem 31.12.2013 zufließende Kapitalerträge anzuwenden (§ 52a Abs. 18 Satz 2 – neu – EStG).

§ 52 Anwendungsvorschriften

Gesetzgebung

52

- **§ 52 Abs. 1 EStG** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Erstmalige Anwendung der durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 geänderten Vorschriften: grds. ab VZ 2012.

- **§ 52 Abs. 1 EStG** (JStG 2013)

Erstmalige Anwendung der durch das JStG 2013 geänderten Vorschriften grds. ab VZ 2013.

§ 52a**52a** (*einstweilen frei*)**§ 52b Übergangsregelungen bis zur Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale****52b Gesetzgebung****– § 52b – neu – EStG (JStG 2010)**

Einführung einer Übergangsregelung bis zur Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale, da sich der Einsatz des ELStAM-Verfahrens (§§ 39, 39e EStG) auf das Jahr 2012 verzögert. Die Übergangsregelung ist erforderlich, da die Gemeinden im Jahr 2011 keine Lohnsteuerkarte mehr ausstellen. Konkret soll in erster Linie Folgendes geregelt werden:

§ 52b Abs. 1 – neu – EStG: die Lohnsteuerkarte 2010 ist auch ab dem 1.1.2011 zu verwenden; sie darf vom Arbeitgeber bis zur Anwendung der ELStAM (Übergangszeitraum) nicht vernichtet werden. Soweit die Lohnsteuerkarte für die Einkommensteuer-Veranlagung des Arbeitnehmers benötigt wird (keine Teilnahme des Arbeitgebers am Verfahren „ElsterLohn I“), ist die Lohnsteuerkarte zu diesem Zweck vorübergehend dem Arbeitnehmer zu überlassen. Besteht das Dienstverhältnis nach Überlassung der Lohnsteuerkarte an den Arbeitnehmer fort, erfolgt der Lohnsteuerabzug i. d. R. (vgl. dazu auch § 52b Abs. 3 – neu – EStG) auf Grundlage der Lohnsteuerabzugsmerkmale der Lohnsteuerkarte 2010, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber schriftlich bestätigt, dass sich die Merkmale nicht geändert haben.

§ 52b Abs. 2 – neu – EStG: Die Zuständigkeit für sämtliche Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte geht auf die Finanzämter über.

§ 52b Abs. 3 – neu – EStG (sog. Ersatzverfahren): Soweit – aus welchen Gründen auch immer – ab 1.1.2011 oder später die Lohnsteuerkarte des Jahres 2010 nicht mehr existiert, haben die zuständigen Finanzbehörden im Übergangszeitraum auf Antrag des Arbeitnehmers eine (amtliche) Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug auszustellen.

§ 52b Abs. 4 – neu – EStG: Nehmen unbeschränkt einkommensteuerverpflichtige ledige Arbeitnehmer im Übergangszeitraum erstmals ein Ausbildungsverhältnis auf, das zugleich ihr erstes Dienstverhältnis darstellt, kann der Arbeitgeber auf die Vorlage einer Bescheinigung (Abs. 3) verzichten; die Lohnsteuer ist nach Lohnsteuerklasse I zu erheben. Dies dient der Vereinfachung, da es sich regelmäßig um Schulabgänger handelt und ein nennenswerter steuerlicher Ertrag i. d. R. nicht zu erwarten ist (BT-Drs. 17/2249, S. 66).

§ 52b Abs. 5 – neu – EStG: Ermächtigungsgrundlage für die Verwaltung, die erstmalige Anwendung der ELStAM und den erstmaligen Abruf der ELStAM durch den Arbeitgeber (sog. Starttermin) mittels im BStBl. zu veröffentlichendem Schreiben bekannt zu geben. Nach dem Starttermin besteht die Verpflichtung zum Abruf und zur Übernahme der ELStAM in das Lohnkonto einschließlich deren Verwendung.

§ 52b Abs. 6 – neu – EStG: Regelungen zur Rechtsnatur (gesonderte Feststellung unter Vorbehalt der Nachprüfung, vgl. dazu auch die bisherige Regelung in § 39 Abs. 3b Satz 4 EStG) und Bekanntgabe (Abruf durch den Arbeitgeber) der ELStAM.

§ 52b Abs. 7 – neu – EStG: Für nicht meldepflichtige Personen, z. B. im Ausland lebende und unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer oder beschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer (§ 39c Abs. 3 Satz 3 und Abs. 4 Satz 3 EStG), denen keine ID-Nr. (§ 139b AO) zugeteilt worden ist, hat das Betriebsstättenfinanzamt eine Bescheinigung nach § 52b Abs. 3 EStG auszustellen. An die Stelle der ID-Nr. tritt das lohnsteuerliche Ordnungsmerkmal (§ 41b Abs. 2 Sätze 1 und 2 EStG, sog. eTIN).

§ 52b Abs. 8 – neu – EStG: Der Arbeitnehmer kann die ELStAM für bestimmte Arbeitgeber freigeben (Positivliste) oder sperren (Negativliste) lassen, wofür der Arbeitnehmer die Steuernummer des jeweiligen Arbeitgebers benötigt. Dahingehend besteht ein Auskunftsanspruch gegenüber dem jeweiligen Arbeitgeber. Alternativ kann die Bereitstellung der ELStAM durch den Arbeitnehmer allgemein untersagt werden. Der Arbeitnehmer soll im Wesentlichen die gleichen Möglichkeiten haben wie mit der bisherigen Lohnsteuerkarte in Papierform. Zusätzlich besteht gegenüber dem Finanzamt ein Anspruch auf Auskunft über die bereitgestellten ELStAM.

§ 52b Abs. 9 – neu – EStG: Die Finanzbehörden informieren die Arbeitnehmer (AN) rechtzeitig vor dem Starttermin (ca. drei Monate vor dem geplanten Starttermin [1.1.2012]; vgl. BT-Drs. 17/3549, S. 30) über die erstmals gebildeten ELSt-

(Fortsetzung Seite 59)

AM. Etwaige Änderungs- und Berichtigungswünsche seitens der AN können dadurch noch vor dem Starttermin durch die Finanzbehörden berücksichtigt werden. Vgl. aber Empfehlung der Ausschüsse des Bundesrates vom 12.11.2010 (BR-Drs. 679/1/10): Streichung von Abs. 9 und Mitteilung der ELStAM unbürokratisch und kostensparend durch die Arbeitgeber mittels Lohnabrechnung (§ 52b Abs. 5 S. 5 EStG i. d. F. der Beschlussempfehlung vom 12.11.2010).

Anwendungsregel: Die Vorschrift ist zum 1.1.2011 in Kraft getreten (Art. 30 Abs. 5 JStG).

– **§ 52b EStG** (BeitrRLUmsG)

Wegen der dauerhaften Einführung des ELStAM-Verfahrens in §§ 39, 39e EStG soll § 52b EStG mit Wirkung vom 1.1.2013 an (vgl. Art. 22 Abs. 4 BeitrRLUmsG) aufgehoben werden. Allerdings wird der Regelungsgehalt von § 52b Abs. 6 und 8 EStG (teilweise) in § 39e Abs. 6 EStG fortgeführt (vgl. Anm. 39e).

Verwaltung

– **§ 52b, §§ 38 ff. EStG**

BMF vom 6.12.2011 IV C 5 – S 2363/07/0002-03, 2011/0978994 (BStBl I 2011 S. 1254), gültig ab 6.12.2011: Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM); Lohnsteuerabzug im Kalenderjahr 2012, Einführung des Verfahrens der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ab dem 1.1.2013.

§§ 53 bis 61

(einstweilen frei)

**53
bis
61**

X. Kindergeld (§§ 62–78)

§§ 62 bis 64

(einstweilen frei)

**62
bis
64**

§ 65 Andere Leistungen für Kinder

Rechtsprechung

65

- **§ 65, § 62 EStG, Art. 13, Art. 73 EWGV 1408/71, Art. 10 EWGV 574/72, Art. 267 AEUV / EuGH-Vorlage** durch BFH, Beschluss vom 22.12.2011 III R 32/05, BFH/NV 2012 S. 841, IStR 2012 S. 260

Differenzkindergeld für Grenzgänger:

Dem EuGH wird folgende Rechtsfrage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Ist Art. 13 Abs. 1, Abs. 2 Buchst. a der VO Nr. 1408/71 dahin auszulegen, dass er der Gewährung von (Differenz-)Kindergeld durch einen Wohnmitgliedsstaat in den Fällen entgegensteht, in denen ein Kindergeldberechtigter – ebenso wie der andere Elternteil – in der Schweiz als Grenzgänger einer nichtselbständigen

Beschäftigung nachgeht und dort Familienleistungen für seine im Wohnmitgliedsstaat lebenden Kinder bezieht, die geringer sind als das im Wohnmitgliedsstaat vorgesehene Kindergeld?

§§ 66 bis 69

**66
bis
69** *(einstweilen frei)*

§ 70 Festsetzung und Zahlung des Kindergeldes

70 Gesetzgebung

– § 70 Abs. 4 EStG (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Aufhebung der Vorschrift mangels Anwendungsbereich, da wegen des Wegfalls der Einkünfte- und Bezügegenze in § 32 Abs. 4 Satz 2 ff. EStG (vgl. Anm. 32) Kindergeldfestsetzungen wegen veränderter Einkünfte und Bezüge nicht mehr aufzuheben sind.

Anwendungsregel: Klarstellend wird geregelt, dass auch nach Wegfall der Vorschrift § 70 Abs. 4 EStG weiterhin auf Kindergeldfestsetzungen anwendbar ist, die für Zeiträume vor dem 1.1.2012 erfolgen.

§§ 71 bis 78

**71
bis
78** *(einstweilen frei)*

XI. Altersvorsorgezulage (§§ 79–99)

§ 79 Zulageberechtigte

79 Gesetzgebung

– § 79 Satz 2 EStG (BeitrRLUmG)

Abweichend von der bisherigen Regelung besteht künftig eine mittelbare Zulageberechtigung nur dann, wenn der betreffende Ehegatte – wie unmittelbar Zulageberechtigte – mindestens 60 Euro pro Beitragsjahr auf seinen Altersvorsorgevertrag einzahlt (Mindesteigenbetrag, vgl. dazu auch Anm. 10a). Durch die Neuregelung werden insbesondere die Fälle abgedeckt, in denen Mütter oder Väter davon ausgehen, mittelbar zulageberechtigt zu sein, wegen der Geburt ihres Kindes aber in den ersten drei Lebensjahren ihres Kindes tatsächlich unmittelbar zulageberechtigt sind. Damit dieser Personenkreis in diesen drei Jahren wegen Unkenntnis der Rechtslage keine Förderung verliert, müssen auch mittelbar Zulageberechtigte den Mindestbeitrag von 60 Euro leisten.

Ergänzend: Anbieter von Altersvorsorgeverträgen haben ihre Kunden bis zum 31.7.2012 über die geänderte Gesetzeslage in hervorgehobener Weise schriftlich zu informieren (§ 52 Abs. 63a Satz 2 – neu – EStG).

Anwendungsregel: Die Regelung gilt ab dem Beitragsjahr 2012 (vgl. BT-Drs. 17/6263, S. 100). Soweit Steuerpflichtige bisher irrtümlicherweise von einer mittelbaren Zulageberechtigung ausgegangen sind, besteht für diese die Möglichkeit, den o.g. Mindesteigenbeitrag für Zeiträume vor 2012 rückwirkend zu entrichten (vgl. § 52 Abs. 63b – neu – EStG). Dies gilt aber nur für die Ermittlung der Altersvorsorgezulage und nicht für die Einkommensteuerfestsetzung (§ 10a EStG, vgl. BT-Drs. 17/6263, S. 101 f.).

§§ 80 bis 81a

(einstweilen frei)

**80
bis
81a**

§ 82 Altersvorsorgebeiträge**Gesetzgebung****– § 82 Abs. 4 Nr. 3 und Nr. 4 und Nr. 5 – neu – EStG (BeitrRLUmsG)**

Die steuerfreie Übertragung von Altersvorsorgevermögen nach § 3 Nr. 55 bis Nr. 55c EStG ist nicht als Altersvorsorgebeitrag steuerlich zu berücksichtigen. Demzufolge ist für diese Übertragung eine steuerliche Förderung nach § 10a EStG und Abschnitt XI des EStG ausgeschlossen (§ 82 Abs. 4 Nr. 5 – neu – EStG).

82

§§ 83 bis 90

(einstweilen frei)

**83
bis
90**

§ 91 Datenerhebung und Datenabgleich**– § 91 Abs. 1 Satz 1 EStG (LSV-NOG)**

Folgeänderung durch Schaffung eines Bundesträgers in der landwirtschaftlichen Sozialversicherung (vgl. auch Anm. 10).

91

§§ 92, 93

(einstweilen frei)

**92,
93**

§ 94 Verfahren bei schädlicher Verwendung**Verwaltung****– § 94 Abs. 1 Satz 4, § 95 Abs. 1 EStG**

BMF vom 16.3.2012 IV C 3 – S 2497/10/10002 (BStBl I 2012 S. 314), gültig ab 16.3.2012: Bekanntmachung des Vordruckmusters nach § 94 Abs. 1 Satz 4 und § 95 Abs. 1 EStG.

94

§§ 95 bis 99

95
bis (einstweilen frei)
125

C. Aktuelle Entwicklungen im Bereich ertragsteuerlicher Verordnungen im Jahr 2011

126 Gesetzgebung

- § 50 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und Abs. 2a – neu – EStDV (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Materiell-gesetzliche Regelung der bisher durch BMF-Schreiben oder durch die Entscheidung einer obersten Finanzbehörde der Länder geregelte vereinfachte Nachweisanforderungen (sog. Katastrophenerlasse).

Anwendungsregel: Ab VZ 2011 (§ 84 Abs. 1 EStDV, Art. 18 Abs. 2 Steuervereinfachungsgesetz 2011).

- § 51 EStDV (Steuervereinfachungsgesetz 2011)

Die Ermittlung der Gewinne aus Holznutzungen im Rahmen der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG) wird u. a. wegen der geänderten Rechtsprechung des BFH (vgl. BFH, Urteile vom 5.6.2008 IV R 67/05, BStBl II 2008 S. 960 und vom 5.6.2008 IV R 50/07, BStBl II 2008 S. 968) und infolge den Empfehlungen des Bundesrechnungshofes neu geregelt (vgl. Regierungsentwurf zum Steuervereinfachungsgesetz 2011 vom 20.12.2010, S. 67): Abweichend von der bisherigen Rechtslage ist ein pauschaler Betriebsausgabenabzug bei allen forst- und landwirtschaftlichen Betrieben möglich, wenn die forstwirtschaftlich genutzte Fläche u. a. nicht mehr als 50 Hektar beträgt. Zudem werden die Sätze von 65 % (§ 51 Abs. 1 EStDV) auf 55 % (§ 51 Abs. 2 EStDV, Veräußerung von eingeschlagenem Holz) bzw. von 40 % (§ 51 Abs. 2 EStDV) auf 20 % (§ 51 Abs. 3 EStDV, Veräußerung von Holz auf dem Stamm) abgesenkt. Bemessungsgrundlage für die Sätze sind die Einnahmen aus der Verwertung des eingeschlagenen (§ 51 Abs. 2 EStDV) bzw. stehenden (§ 51 Abs. 3 EStDV) Holzes.

Zudem gilt die Anwendung von § 51 Abs. 2 und 3 EStDV nicht mehr alle Betriebsausgaben ab: da Betriebsausgaben für nicht regelmäßig anfallende Wiederaufforstungskosten und die Minderung des Buchwerts infolge des Abgangs eines WG „Baumbestand“ nicht pauschaliert werden können (vgl. Regierungsentwurf a. a. O., S. 68), sollen Wiederaufforstungskosten und Buchwertminderungen für ein WG „Baumbestand“ von der Abgeltung nach § 51 Abs. 2 u. 3 EStDV nicht erfasst werden (§ 51 Abs. 4 EStDV). Dadurch fällt auch eine wirtschaftsjahrübergreifende Kontrolle von Steuererklärungen weg (vgl. dazu Regierungsentwurf a. a. O., S. 67).

§ 51 Abs. 5 EStDV regelt schließlich, dass die Gewinne aus der Veräußerung von Waldverkäufen sowie die übrigen Einnahmen und die damit in unmittelbaren Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben nicht unter die Pauschalierung des § 51 EStDV fallen und daher nach allgemeinen Grundsätzen zu ermitteln sind.

Anwendungsregel: Die Vorschrift ist erstmals auf Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2011 beginnen (§ 84 Abs. 3a – neu – EStDV).

- **§ 56 Satz 1 Nr. 1 EStDV** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)
Notwendige Änderungen infolge der Änderung durch § 26a EStG und der geplanten Aufhebung von § 26c EStG.
Anwendungsregel: erstmals ab VZ 2013, § 84 Abs. 11 – neu – EStDV.
- **§ 61 EStDV** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)
Aufhebung von § 61 Satz 1 EStDV wegen des geplanten Wegfalls der abweichenden Zuordnung von Besteuerungsgrundlagen bei der getrennten Veranlagung (vgl. § 26a Abs. 2 EStG). Die bisher in Satz 2 enthaltene Billigkeitsregelung (häufige Aufteilung nach § 26a Abs. 2 EStG auch dann möglich, wenn ein Ehegatte aus zwingenden Gründen zur Abgabe eines entsprechenden Antrages nicht in der Lage ist) bleibt für Fälle der hälftigen Aufteilung im Falle einer Einzelveranlagung erhalten (§ 26a Abs. 2 EStG).
Anwendungsregel: erstmals ab VZ 2013, § 84 Abs. 11 – neu – EStDV.
- **§ 62d Abs. 1 Sätze 1 und 2, Abs. 2 Satz 1 EStDV** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)
Redaktionelle Folgeänderungen infolge der Einführung einer Einzelveranlagung (§ 26a EStG) bzw. Aufhebung der besonderen Veranlagung (§ 26c EStG).
- **§ 64 EStDV** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)
Normierung des wesentlichen Regelungsgehalts von R 33.4 EStR 2008 auf Grundlage von § 33 Abs. 4 EStG in § 64 Abs. 1 EStDV (vgl. Anm. 33). Der bisherige Regelungsgehalt der Vorschrift soll künftig in Abs. 2 der Vorschrift enthalten sein.
Anwendungsregel: § 64 Abs. 1 EStDV soll in allen noch offenen Fällen Anwendung finden (§ 83 Abs. 3f – neu – EStDV).
- **§ 68 EStDV** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)
Die Vorschrift wird wie bisher Einzelheiten für die Ermittlung des steuerlichen Nutzungssatzes regeln und an die geänderte Vorschrift des § 34b EStG (s. o. Anm. 34b) angepasst.
- **§ 84 Abs. 1 EStDV** (Steuervereinfachungsgesetz 2011)
Fortschreibung der allgemeinen zeitlichen Anwendungsregel auf den 1.1.2012, wodurch die Änderungen durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 mit Ausnahme der Änderungen zu § 50 EStDV (s. o.) erstmals für den VZ 2012 gelten.
- **§ 4 Abs. 1 Nrn. 1 bis 3 LStDV** (BeitrRLUmsG)
Redaktionelle Folgeänderungen durch den Wegfall der Lohnsteuerkarte und der Einführung des ELStAM-Verfahrens (vgl. insbesondere Anm. 39, 39b und 39e).

(einstweilen frei)

**127
bis
130**

D. Aktuelle Entwicklungen ertragsteuerlicher Nebengesetze

131 Rechtsprechung

- § 2 Abs. 1, § 23 Abs. 1 Nr. 1, § 68 BewG 1991 / BFH, Urteil vom 25.1.2012 II R 25/10

Wirtschaftliche Einheit mehrerer Windkraftanlagen:

Mehrere mit Windkraftanlagen bebaute Grundstücksflächen bilden regelmäßig keine wirtschaftliche Einheit i. S. des § 2 Abs. 1 BewG, wenn sie durch Grundstücke, die zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören, voneinander getrennt sind.

132
bis (*einstweilen frei*)
135

E. Ausblick auf zu erwartende Rechtsprechung des BFH

I. Im Jahr 2012 zu erwartende Entscheidungen des BFH von besonderer Bedeutung

- 136** Im Jahr 2012 ist mit folgenden Entscheidungen des BFH zu rechnen (vgl. Jahresbericht 2011 des BFH, Teil E, www.bundesfinanzhof.de):

Bei den **Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG) bzw. Gewinnermittlung** wird sich der I. Senat des BFH im Verfahren I R 33/11 die bilanzsteuerliche Frage stellen, wie **Pfandgelder** bei einem Mineralbrunnenbetrieb zu behandeln sind.

Der X. Senat (X R 23/10) hat darüber zu entscheiden, ob eine **Rückstellung für Mehrsteuern, die anlässlich einer Außenprüfung** aufgedeckt werden, im jeweiligen VZ zu bilden sind, für den die Steuern hinterzogen wurden, oder erst im Zeitpunkt, in dem der Stpfl. aufgrund der Außenprüfung mit der Nachzahlung der Mehrsteuern rechnen musste.

Dienen Darlehen der **Finanzierung von Anlagevermögen**, gilt kein begrenzter Schuldzinsenabzug nach § 4 Abs. 4a EStG (sog. Überentnahmen) für die hierfür anfallenden Zinsen (§ 4 Abs. 4a Satz 5 EStG). Der IV. Senat (IV R 19/08) wird darüber zu entscheiden haben, unter welchen Voraussetzungen ein hinreichender Finanzierungszusammenhang zwischen einem Darlehen, das auf ein betriebliches Kontokorrent gezahlt wird, und der Anschaffung von Anlagevermögen besteht.

Der VIII. Senat (VIII R 32/09) wird der Frage nachgehen, ob folgende Konstellation einen **Gestaltungsmisbrauch** i. S. v. § 42 AO darstellt: Ein Stpfl. überweist zur **Neutralisierung aufgelaufener Überentnahmen** i. S. v. § 4 Abs. 4a EStG zeitnah zum Jahreswechsel von seinem privaten Girokonto – das er hierdurch überzogen – auf sein betriebliches Konto Gelder und transferiert diese im nächsten Jahr wieder zurück.

Im Verfahren IV R 25/09 ist zu klären, ob Aufwendungen, die anlässlich einer **Regatta-Begleitfahrt** während der „Kieler Woche“ anfallen, als Betriebsausgaben abgezogen werden können, wenn hieran Kunden, Geschäftsfreunde und Vertriebsmitarbeiter teilgenommen haben.

Der X. Senat wird in zwei Verfahren (X R 20/11 und X R 42/11) entscheiden, welche Anforderungen an den Nachweis einer **Investitionsabsicht beim Investitionsabzugsbetrag** (§ 7g EStG) im Falle einer noch nicht abgeschlossenen Betriebseröffnung zu stellen sind.

Veräußert ein Gesellschafter einen Anteil an einer Personengesellschaft, die durch **formwechselnde Umwandlung** aus einer GmbH hervorgegangen ist, stellt sich für den IV. Senat (IV R 39/09) die Frage, ob der veräußernde Gesellschafter die untergegangene nicht wesentliche Beteiligung an der GmbH als **Anschaffungskosten** vom Veräußerungserlös für seinen **Mitunternehmeranteil** abziehen darf .

Bei den **Einkünften aus selbständiger Tätigkeit (§ 18 EStG)** hat der VIII. Senat (VIII R 22/09) darüber zu entscheiden, ob eine steuerbegünstigte **Teilbetriebsveräußerung** vorliegt, wenn der veräußernde **StB/WP** seine Tätigkeit in Bezug auf Mandate fortsetzt, die ursprünglich aus dem veräußerten Steuerbüro stammten.

Der VIII. Senat (VIII R 57/09) hat darüber zu urteilen, ob **Einkünfte eines Betreuers steuerfrei** i. S. v. § 3 Nr. 12 EStG sind, wenn Zahlungen an einen Stpfl. aus dem Haushaltstitel „Auslagen in Rechtssachen (einschließlich Reisekosten)“ eines Landeshaushaltsplanes stammen.

Bei den **Einkünften aus selbständiger Arbeit (§ 19 EStG)** hat der VI. Senat im Verfahren VI R 22/10 darüber zu entscheiden, ob ein Arbeitnehmer, dessen bisher unselbständiger Betriebsteil in eine selbständige Unternehmenstochter ausgegliedert wird, trotz unveränderter Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte alleine wegen der Ausgliederung anstelle der Entfernungspauschale die tatsächlichen Fahrtkosten und zusätzlich Verpflegungsmehraufwendungen geltend machen kann.

Für den VI. Senat (VI R 26/10) stellt sich die Frage, ob die einem Arbeitnehmer erlaubte private Nutzung eines Firmenwagens pauschal mit der 1%-Methode zu bewerten ist, wenn der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber die **Privatnutzung durch Spesenabrechnungen** anzeigen muss und Spesenabrechnungen über privat gefahrene Kilometer fehlen.

Im Verfahren VIR 33/10 ist zu klären, ob ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** auch dann noch vorliegt, wenn ein Fahrtenbuch Lücken enthält, die durch ergänzende Erläuterungen in einer Excel-Datei geschlossen werden können.

Der VI. Senat (VI R 31/10) hat zu klären, ob **Beiträge für die Mitgliedschaft** eines angestellten Geschäftsführers einer GmbH in einem **Golfclub** Arbeitslohn sind, wenn die Mitgliedschaft angeordnet wurde und der Geschäftsführer keine Platzreife hat.

In der Streitsache VIR 50/10 ist darüber zu entscheiden, ob wie bei Fällen der doppelten Haushaltsführung für ein **wöchentliches Telefongespräch** eines Arbeitnehmers mit seiner Familie ein Werbungskostenabzug möglich ist, wenn sich dieser auf Dienstreise befindet und aus dienstlichen Gründen an einer Heimfahrt gehindert ist.

In mehreren Verfahren (VIR 79/10, VIR 93 bis 96/10, VIR 1/11) stellt sich die Frage, ob die von der Finanzverwaltung angenommene **Freigrenze**, wonach Zuwendungen eines Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer anlässlich einer **Betriebsveranstaltung** in Höhe von jeweils bis zu 110 Euro keinen Arbeitslohn darstellen, inflationsbedingt anzuheben ist.

Der VIII. Senat (VIII R 33/09) hat darüber zu urteilen, ob der **Wertverlust**, der bei einem PKW auf einer beruflich veranlassten Fahrt durch einen **Unfall** eintritt, Werbungskosten darstellt oder ob nur eine technische Abschreibung von einem (fiktiven) Restbuchwert möglich ist.

Im Jahr 2012 wird sich der IX. Senat (IX R 67/10) bei den **Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)** der Frage widmen, ob Schuldzinsen auch dann noch als Werbungskosten abziehbar sind, wenn diese durch ein Darlehen bedingt sind, das der Anschaffung oder Herstellung einer vermieteten Immobilie diente und die Immobilie inzwischen veräußert wurde.

Der IX. Senat (IX R 65/10) hat ferner zu klären, ob ein „**Schweigegeld**“, das ein Stpfl. dafür erhält, dass er während eines Börsengangs einer AG behauptete Ansprüche nicht weiter verfolgt, um den Börsengang nicht zu stören, sonstige Einkünfte (§ 22 Nr. 3 EStG) darstellt.

Im Verfahren X R 62/09 ist zu klären, ob ein unbeschränkt Stpfl., der wegen einer gewerblichen Tätigkeit in der Schweiz **Beiträge zur Schweizer Alters- und Hinterlassenenversicherung** leisten muss, hierfür im Inland einen **Sonderausgabenabzug (§ 10 EStG)** geltend machen kann.

In den Streitsachen X R 43/10 und X R 3/11 wird der X. Senat entscheiden, ob ein Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG i. V. m. § 52 Abs. 24a Satz 2 EStG möglich ist, wenn Schulgeldzahlungen für den Besuch einer schweizer Privatschule in den Jahren 2002 bis 2004 erfolgt sind.

Für den VI. Senat stellt sich die Frage, ob Aufwendungen für ein Dach, die durch eine **Asbestsanierung** veranlasst sind, **außergewöhnliche Belastungen (§ 33 EStG)** darstellen, wenn das Haus selbst genutzt wird und die Zwangsläufigkeit der Maßnahme nicht zuvor durch ein amtliches Gutachten nachgewiesen worden ist.

Der VI. Senat (VIR 74/10) hat darüber zu entscheiden, ob der **Nachweis von Krankheitskosten** auch dann durch amtsärztliches Attest zu führen ist (vgl. § 33 Abs. 4 EStG und § 64 EStDV i. d. F. des Steuervereinfachungsgesetzes 2011; vgl. hierzu auch Anm. 33 und Anm. 126), wenn die Kosten für Behandlungen entstanden sind, die in einem VZ vor 2011 durchgeführt worden sind.

Im Jahr 2012 soll der III. Senat darüber entscheiden (III R 5/07 und III R 41/07), ob ein Anspruch auf **Kindergeld** auch dann noch besteht, wenn die **Übergangszeit zwischen Schulabschluss und Ableistung des Zivil- oder Wehrdienstes** länger dauert als die in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG vorgesehenen vier Monate.

Ob ein Aufenthalt als **Au-pair als Berufsausbildung** im Sinne von § 32 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. a EStG angesehen werden kann, wenn der wöchentliche (Sprach-)Unterricht zwar weniger als zehn Stunden beträgt, er evtl. aber für eine spätere Studienplatzvergabe hilfreich sein kann, ist Gegenstand verschiedener im Jahr 2012 zu entscheidender Verfahren (III R 58/08, III R 59/08 und V R 58/10).

Ist ein Kind außerstande, sich wegen einer Behinderung selbst zu unterhalten, ist es nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG berücksichtigungsfähig. Es stellt sich die Frage (III R 29/09), ob dies auch dann der Fall ist, wenn ein **behindertes Kind im Niedriglohnbereich beschäftigt** ist und hierdurch nicht seinen gesamten Lebensbedarf decken kann.

Der III. Senat (III R 15/09) hat darüber zu entscheiden, ob für ein behindertes volljähriges Pflegekind nur dann Anspruch auf Kindergeld besteht, wenn die Behinderung des Pflegekindes so gravierend ist, dass es in seiner geistigen Entwicklung einem Kind gleichsteht.

Im Verfahren III R 1/09 ist zu entscheiden, ob in den Jahren 2000 bis 2004 die Bemessung des **Existenzminimums** eines Ehepaars mit drei Kindern in Ausbildung durch den Grundfreibetrag, die Kinderfreibeträge und den Betreuungsbedarf verfassungsgemäß ist.

Bbeauftragt ein Stpfl. nicht selbst eine **haushaltsnahe Dienstleistung und Handwerkerleistung**, sondern sein Arbeitgeber und wird der Stpfl. nur über eine monatlich zu entrichtende Pauschale finanziell belastet, stellt sich für den VI. Senat (VIR 18/10) die Frage, ob der Stpfl. eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG in Anspruch nehmen kann.

Der I. Senat (I R 48/11) wird sich erneut mit der Berücksichtigung von sog. **finalen Betriebsstättenverlusten** beschäftigen.

Im Verfahren I R 3/11 wird der I. Senat zu klären haben, ob Werbeleistungen eines ausländischen Motorsport-Rennteamers der beschränkten Steuerpflicht (§§ 1 Abs. 4, 49 EStG) unterfallen.

(einstweilen frei)

137
bis
140

II. Im Jahr 2011 beim BFH eingegangene Revisionen von besonderem Interesse

In den Verfahren IV R 35/11 und IV R 37/11 stellt sich bei den **Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG)** die Frage, ob gerodete Überstände in Baumbestän-

141

den die Anschaffungskosten des stehenden Holzes mindern, weil ein **stehender Baum ein eigenständiges Wirtschaftsgut** ist.

Sowohl beim III. (III R 62/11) als auch beim X. Senat (X R 32/11) sind Verfahren anhängig, bei denen zu entscheiden ist, ob ein **gemischt genutztes häusliches Arbeitszimmer** einen anteiligen Betriebsausgabenabzug ermöglicht.

Der X. Senat (X R 17/11) hat darüber zu entscheiden, ob **Grundstücksaufwendungen**, die im Rahmen einer **Betriebsaufspaltung** anfallen, in voller Höhe oder nach **§ 3c Abs. 2 Satz 1 EStG** nur anteilig abziehbar sind, wenn auf die Pachteinnahmen **teilweise verzichtet** wird.

Im Verfahren X R 24/11 ist zu klären, ob ein Stpfl., der selbst kein einziges Objekt veräußert, allein wegen der ihm aufgrund einer Beteiligung an einer **Personengesellschaft** zuzurechnenden Grundstücksveräußerungen einen **gewerblichen Grundstückshandel** betreibt, oder das Halten der Beteiligung lediglich als private Vermögensverwaltung anzusehen ist.

Gegenstand der Streitsache IX R 32/11 ist die Frage, ob eine **nachträgliche Kaufpreiserhöhung** für einen **veräußerten GmbH-Teilanteil** aufgrund bestimmter, in den Folgejahren nach dem Anteilsverkauf erreichter Umsatzziele rückwirkend im Zeitraum der Anteilsveräußerung zu berücksichtigen ist oder im Zuflussjahr.

Bei den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit bietet sich für den VIII. Senat (VIII R 16/11 und VIII R 41/11) die Möglichkeit weiter zu klären, wann die Umqualifizierung selbständiger Einkünfte in gewerbliche Einkünfte aufgrund der sog. **Abfärbetheorie** (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG) wegen „geringer“ gewerblicher Einkünfte **unverhältnismäßig** ist.

In den Verfahren VIII R 29/11 und VIII R 30/11 ist zu entscheiden, ob die durch eine **Vollzeitkinderbetreuerin** vereinnahmten Honorare und Sachkostenpauschalen zu Einkünften aus selbständiger Tätigkeit führen und ob für diese Einkünfte die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 11 EStG greift.

Der VI. Senat (VI R 27/11 und VI R 30/09) hat darüber zu entscheiden, inwieweit **Preisnachlässe**, die ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer beim Erwerb eines neuen PKWs einräumt, **Arbeitslohn** darstellen, wenn auch im normalen Geschäftsverkehr Preisnachlässe erzielt werden können.

In der Streitsache VIII R 1/11 ist die Frage zu klären, inwieweit das **rückwirkende „Nichtanwendungsgesetz“** zu § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG (**Besteuerung von Erstattungszinsen** i. S. v. § 233a AO; a. A. BFH, Urteil vom 15.6.2010 VIII R 33/07, BStBl II 2011 S. 503, BFHE 230 S. 109) verfassungsrechtlich unzulässig ist.

Der VIII. Senat hat in dem Verfahren VIII R 28/11 die Gelegenheit, die **Totalüberschussprognose bei Optionen** zu präzisieren.

Im Verfahren IX R 13/11 wird sich der IX. Senat voraussichtlich mit der **Abgrenzung von Herstellungs- und Werbungskosten bei Immobilienfonds** näher befassen.

Leben Eltern getrennt und ist das gemeinsame Kind in beiden Haushalten aufgenommen worden, stellt sich für den III. Senat (III R 25/11) die Frage, unter welchen Umständen die Eltern den **Kindergeldberechtigten** bestimmen können.

Ebenfalls beim III. Senat (III R 1/11) anhängig geworden ist die Streitfrage, ob bei getrennt veranlagten Eltern der Behindertenpauschbetrag für ein gemeinsames Kind nach § 26a Abs. 2 Satz 2 EStG zwingend hälftig aufzuteilen ist oder § 33b Abs. 5 Satz 3 EStG eine andere Aufteilung gestattet.

In einem Verfahren (VIII R 2/11) ist darüber zu entscheiden, ob außerordentliche Einkünfte i. S. d. § 34 EStG vorliegen, wenn ein Anwalt für eine mehrjährige Tätigkeit in einem umfangreichen Mandatsverhältnis Vergütungen erhält.

(einstweilen frei)

142
bis
145

F. Geplante Änderungen des EStG 2010 bis 2013: Der Koalitionsvertrag für die 17. Wahlperiode

Am 26.10.2009 unterzeichneten die Regierungsparteien CDU, CSU und FDP den Koalitionsvertrag für die von 2009 bis 2013 laufende 17. Wahlperiode (siehe <http://www.cdu.de/doc/pdfc/091026-koalitionsvertrag-cducsu-fdp.pdf>). Darin werden u. a. Änderungen des Einkommensteuergesetzes angekündigt. Allgemeine „Marschrichtung“ sind Steuersenkungen (S. 9 des Koalitionsvertrags [KV]) und die Koalitionsparteien „wollen“, dass Steuern „einfach, niedrig und gerecht sind“ (S. 10 KV).

146

I. Die geplanten Neuregelungen im Einzelnen

Der Koalitionsvertrag kündigt eine **Entlastung**, insbesondere für die unteren und mittleren Einkommensbereiche sowie für Familien mit Kindern in Höhe eines Gesamtvolumens von 24 Mrd. Euro (volle Jahreswirkung) an (S. 10 KV). Gleichzeitig soll der sog. **Mittelstandsbauch** abgeflacht werden, indem der Einkommensteuertarif zum 1.1.2011 in einen **Stufentarif** umgebaut wird (S. 11 KV). Es ist geplant, Steuererklärungsvordrucke und Erläuterungen verständlicher und anwendungsfreundlicher zu gestalten (S. 12 f. KV). Daneben soll die Möglichkeit geschaffen werden, ohne Papierbelege mit dem Finanzamt zu kommunizieren. Steuerpflichtige sollen – soweit gewünscht – von den Finanzbehörden eine vorausgefüllte Steuererklärung mit den bei der Finanzverwaltung vorhandenen Daten erhalten können (S. 12 f. KV). Ferner ist vorgesehen, den Abzug privater Steuerberatungskosten wieder zu ermöglichen.

147

In der **Familienbesteuerung** sollen der Kinderfreibetrag zum 1.1.2010 auf 7.008 Euro angehoben und das Kindergeld jeweils um 20 Euro erhöht werden (S. 10 KV). Insgesamt soll ein „schlüssiges und verständliches Konzept der steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für Familien und Kinder und im Haushalt“ geschaffen werden (S. 10 KV). Lebenspartner sollen mit Ehegatten gleichgestellt werden (S. 12 f. KV), wobei aber im Koalitionsvertrag nicht deutlich wird, ob damit z. B. die Anwendung des Ehegattensplittings auch auf eingetragene Lebenspartnerschaften gemeint ist.

Nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Einkommensteuerrecht, aber in thematischem Kontext zur Familienbesteuerung steht die angekündigte Einführung eines **Betreuungsgeldes** (ab 2013 i. H. v. 150 Euro – ggf. als Gutschein – für Kinder unter drei Jahren als Bundesleistung, S. 68 KV).

Darüber hinaus soll geprüft werden, ob der **Entlastungsbetrag für Alleinerziehende** (§ 24b EStG) in einen Abzug von der Steuerschuld umgestaltet werden kann und ob dies interessengerecht ist (S. 69 KV).

Insgesamt wurde angekündigt zu prüfen, wie die Leistungen im Unterhaltsrecht, Steuerrecht, Sozialrecht und Familienrecht harmonisiert werden können (S. 69 KV).

Die Besteuerung der **Rentnerinnen und Rentner** soll so vereinfacht werden, dass weder ein Kontrollmitteilungsverfahren noch eine separate Erklärungspflicht für Rentenbezüge mehr notwendig ist.

Darüber ist beabsichtigt, den Abzug von Kosten für Pflegeheime durch eine Pauschalierung zu vereinfachen.

Allgemein soll der Abzug von **außergewöhnlichen Belastungen** vereinfacht, insbesondere stärker typisiert und pauschaliert werden (S. 12 f. KV).

Im Bereich der **Unternehmensbesteuerung** soll ein zum 1.1.2010 aufgelegtes Sofortprogramm die Verlust- und Zinsbeschränkungen für Unternehmen entschärfen. Die sog. **Zinsschranke** (§ 4h EStG) soll dauerhaft gelockert werden. Die mit dem Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung (vom 16.7.2009, BGBl I 2009 S. 1959) vorgenommene vorübergehende Erhöhung der Freigrenze auf 3 Mio. Euro (§ 52 Abs. 12d EStG; letzte Anwendung für vor dem 1.1.2010 endende Wirtschaftsjahre) soll dauerhaft eingeführt werden. Ferner ist geplant, einen Vortrag des EBITDA (Summe aus Gewinn, Zinssaldo und Abschreibung) rückwirkend ab dem Jahr 2007 für einen Zeitraum von jeweils fünf Jahren zu ermöglichen. So soll der Zinsabzug bei Konjunkturschwankungen verstetigt werden. Schließlich soll auch die sog. Escape-Klausel (§ 4h Abs. 2 Satz 1 Buchst. c EStG) überarbeitet und für deutsche Konzerne anwendbar gemacht werden (S. 11 f. KV).

Hinsichtlich der GWGs bis 410 Euro wurde angekündigt, dass diese künftig entweder sofort abgeschrieben werden oder in die Poolabschreibung für Wirtschaftsgüter zwischen 150 und 1 000 Euro eingehen können (**Wahlrecht**, S. 12 f. KV).

Damit sich wirtschaftliche Entscheidungen in erster Linie an wirtschaftlichen und nicht an steuerlichen Gesichtspunkten orientieren, soll das Unternehmenssteuerrecht weiter modernisiert und international wettbewerbsfähig gestaltet werden. U. a. zur Stärkung des **Holdingsstandorts Deutschland** wird von den Koalitionsparteien Folgendes geprüft: (1.) Die Regelungen zum Verlustausgleich und dessen mögliche Neustrukturierung, (2.) die grenzüberschreitende Besteuerung von Unternehmenserträgen und (3.) die Einführung eines modernen **Gruppenbesteuerungssystems** anstelle der bisherigen Organschaft (S. 13 f. KV).

Damit inländische Unternehmen international wettbewerbsfähig bleiben, ist ferner beabsichtigt, auf dem Gebiet der Doppelbesteuerungsabkommen grundsätzlich an der Freistellung **ausländischer Einkünfte** festzuhalten (S. 13 f. KV).

Im **Arbeitnehmerbereich** soll die Besteuerung von Jahreswagenrabatten zügig auf ein realitätsgerechtes Maß gebracht werden. Insbesondere soll die Angemessenheit der Besteuerung des geldwerten Vorteils aus der **privaten Nutzung** betrieblicher Fahrzeuge geprüft werden. Ferner wird erwogen, dass Arbeitnehmer ihre **Steuererklärung** auch für einen Zeitraum von zwei Jahren abgeben können (S. 12 f. KV).

Darüber hinaus ist geplant, die Möglichkeit der Mitarbeiterkapitalbeteiligung zu erweitern. Die Arbeitnehmer sollen auch durch Entgeltumwandlung Anteile an ihren Unternehmen steuerbegünstigt erwerben können (S. 24 KV).

Die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten soll neu geordnet und die steuerliche Förderung der privaten Altersvorsorge entbürokratisiert und flexibilisiert werden (S. 13 KV).

Auf dem Gebiet der Einkünfte aus **Kapitalvermögen** möchte sich die Koalition mit dem Problem der Doppelbesteuerung von Unternehmenserträgen auf Ebene des Unternehmens und der Anteilseigner einerseits und der nur einfachen Besteuerung der Erträge aus risikoarmen Zinsprodukten andererseits auseinandersetzen (S. 13 f. KV).

II. Umsetzung der geplanten Neuregelungen

1. Das Wachstumsbeschleunigungsgesetz

Den ersten Schritt zur Umsetzung der geplanten Neuregelungen bringt das Wachstumsbeschleunigungsgesetz vom 22.12.2009 (BGBl I 2009 S. 4950). **148**

Dieses setzt im Bereich der **Unternehmensbesteuerung** die angekündigte Verbesserung der sog. Zinsschranke (§ 4h EStG) durch die Einführung einer **EBITDA-Vortragsmöglichkeit** (§ 4h Abs. 1 EStG) um. Soweit der Zinsaufwand eines Betriebes nach Abzug der Zinserträge niedriger ist als das verrechenbare EBITDA (30 % der Summe aus Gewinn, Zinssaldo und Abschreibungen), ist die Differenz zwischen Zinsaufwand (nach Abzug der Zinserträge) und verrechenbarem EBITDA auf die künftigen fünf Jahre vortragbar. Der Vortrag ist also dann möglich, wenn der Betrieb den Abzugsrahmen der Zinsschranke nicht ausschöpft. Der Vortrag hat zur Folge, dass die Abzugsmöglichkeiten des Zinsaufwands in den nachfolgenden Jahren erhöht werden. Ein Vortrag ist ausgeschlossen, wenn die Zinsschranke wegen einer der sog. Escape-Klauseln (§ 4h Abs. 2 EStG) nicht greift. Ferner greift die Zinsschranke künftig u. a. dann nicht, wenn die Eigenkapitalquote des Konzerns nicht mehr als zwei Prozentpunkte (bisher ein Prozentpunkt) unterschreitet (§ 4h Abs. 2 Satz 1 Buchst. c Satz 2 EStG). Schließlich wird die durch das Bürgerentlastungsgesetz-Krankenversicherung vorgenommene Erhöhung der Freigrenze auf drei Millionen Euro (§ 4h Abs. 2 Satz 1 Buchst. a EStG n. F.) nicht mehr zeitlich begrenzt (§ 52 Abs. 12d Satz 3 EStG).

In verfahrensrechtlicher Hinsicht wird der EBITDA-Vortrag durch eine gesonderte Feststellung umgesetzt (§ 4h Abs. 4 Satz 1 EStG). Die für den Zinsvortrag anwendbaren Regelungen zur Aufgabe oder Übertragung von Betrieben (§ 4h Abs. 5 Satz 1 EStG) und zum Ausscheiden von Mitunternehmern aus einer Gesellschaft (§ 4h Abs. 5 Satz 2 EStG) gelten auch für den EBITDA-Vortrag (§ 4h Abs. 5 Sätze 1 und 2 EStG).

Bezüglich der zeitlichen Anwendung wird der EBITDA-Vortrag und die Neuregelung der Erweiterung des Toleranzrahmens beim Eigenkapitalvergleich (§ 4h Abs. 2 Satz 1 Buchst. c Satz 2 EStG) erstmals bei Betrieben ermöglicht, deren Wirtschaftsjahr nach dem 31.12.2009 endet (§ 52 Abs. 12d Sätze 4 und 5 EStG). Auf Antrag kann der EBITDA-Vortrag bereits auf Wirtschaftsjahre angewendet werden, die nach dem 31.12.2006 beginnen und vor dem 31.12.2009 enden (vgl. dazu auch BT-Drs. 147/17 S. 12: das EBITDA ist für jedes Wirtschaftsjahr des Rückwirkungszeitraums [31.12.2006 bis 31.12.2009] gesondert festzustellen; übersteigen in einem Wirtschaftsjahr die Zinsaufwendungen das verrechenbare EBITDA, bleibt der Vortrag vorangegangener Wirtschaftsjahre unberührt). Durch den Antrag erhöht sich das verrechenbare EBITDA des ersten Wirtschaftsjahres, das nach dem 31.12.2009 endet.

Eine weitere Neuregelung liegt ebenfalls (teilweise) im Bereich der Unternehmensbesteuerung. Durch § 6 Abs. 2 und Abs. 2a u. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 EStG sind künftig **GWG** bis 410 Euro entweder sofort abschreibbar oder im Rahmen der Poolabschreibung für Wirtschaftsgüter zwischen 150 und 1 000 Euro berücksichtigungsfähig (Wahlrecht). Für Überschusseinkünfte bleibt es beim Sofortabzug für GWG bis 410 Euro (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 EStG). Die geänderten Vorschriften sind erstmals für Wirtschaftsgüter anwendbar, die nach dem 31.12.2009 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt worden sind (§ 52 Abs. 16 Satz 14 und Abs. 23d Satz 3 EStG).

Im Bereich der **Familienbesteuerung** wird der Kinderfreibetrag von 1 932 Euro auf 2 244 Euro und der Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf des Kindes von 1 080 Euro auf 1 260 Euro erhöht. Insgesamt werden die kumulierten Freibeträge pro Kind auf 7 008 Euro angehoben. Gleichzeitig wird das Kindergeld (§ 66 Abs. 1 Satz 1 EStG) pro Kind um 20 Euro erhöht. Damit werden künftig für das erste und zweite Kind 184 Euro, für das dritte Kind 190 Euro und für jedes weitere Kind 215 Euro Kindergeld gezahlt.

2. Das Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerrechtlicher Vorschriften

- 149** Eine weitere Umsetzung des Koalitionsvertrages wurde durch das Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerrechtlicher Vorschriften vorgenommen (Gesetz vom 8.4.2010, BGBl I 2010 S. 386). Durch das Gesetz wurde § 3 Nr. 39 Satz 2 EStG mit Wirkung zum 2.4.2009 neu gefasst (vgl. Art. 10 Abs. 2 des Änderungsgesetzes). Die Neuregelung tritt damit einen Tag später als das Mitarbeiterkapitalbeteiligungsgesetz [vom 7.3.2009] in Kraft (BGBl I 2009 S. 451). Durch die Gesetzesänderung ist die bisherige Regelung in § 3 Nr. 39 Buchst. a EStG entfallen, wonach Mitarbeiterkapitalbeteiligungen bisher nur dann steuerfrei sind, wenn die Mitarbeiterbeteiligung als freiwillige Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn überlassen und nicht auf bestehende oder künftige Ansprüche angerechnet wird. Durch die Gesetzesänderung können nunmehr Arbeitnehmer auch im Wege der Entgeltumwandlung Anteile an ihrem Unternehmen bzw. an einem Mitarbeiterbeteiligungs-Sondervermögen i. S. d. § 90l InvG steuerbegünstigt erhalten. Dadurch soll die weitere Verbreitung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen gefördert werden (Regierungsentwurf vom 25.1.2009, BT-Drs. 17/506, S. 24).