



SONDERDRUCK AUS



Bundessteuer- gesetzbuch

Ein Reformentwurf
zur Erneuerung des Steuerrechts

vorgelegt von
Paul Kirchhof



C.F. Müller



Inhalt:

Vorwort

Leitgedanken der Steuerreform

Bundessteuergesetzbuch, Übersicht

Bundessteuergesetzbuch, Text

Bundessteuerverordnung, Übersicht

Bundessteuerverordnung, Rechtsverordnungstext

Bilanzordnung (BiO), Übersicht

Bilanzordnung, Gesetzestext

Bilanzverordnung (BiVO), Übersicht

Bilanzverordnung, Verordnungstext

Mitglieder und Mitarbeiter



Bundessteuergesetzbuch

Ein Reformentwurf zur Erneuerung des Steuerrechts

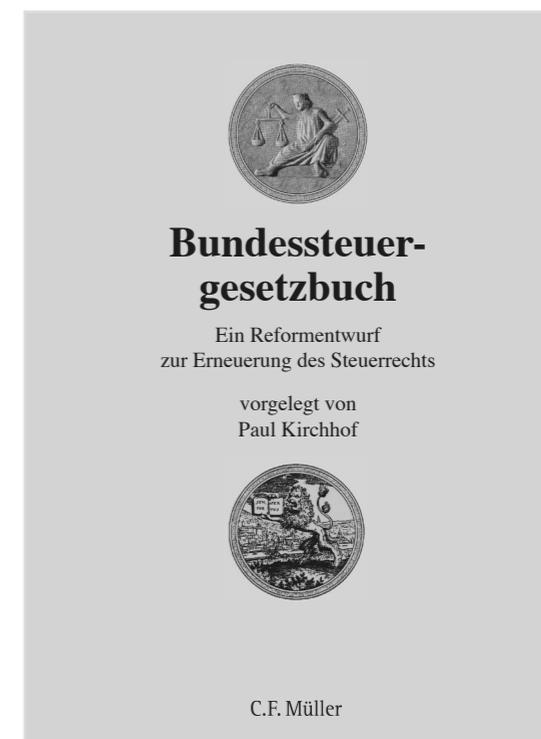
vorgelegt von Paul Kirchhof

2011. 1.306 Seiten. Leinen.

Gebunden. € 139,95

ISBN 978-3-8114-5429-3

Erscheint Ende Juni 2011



www.cfmuller.de



C.F. Müller



Vorwort

Demokratie fragt immer wieder, ob ein Gesetz gut ist. Entdeckt sie Mängel und Unzulänglichkeiten, wird sie über diese Schwächen sprechen, in der Wissenschaft und in der Öffentlichkeit auf das gerechtere Gesetz drängen. So erneuert sich die Demokratie stets – das ist das Ideal – zum Besseren.

Die Grundprinzipien des deutschen Steuerrechts überzeugen. Die Einkommensteuer fordert von demjenigen einen maßvollen Teil des Einkommens, der unsere Erwerbsbedingungen des inneren und äußeren Friedens, des Privatrechts und seiner gerichtlichen Durchsetzung, des Tausch- und Bewertungsmittels des Euro, der gut ausgebildeten Arbeitnehmer und Kunden, vor allem aber auch der Kaufkraft zum Erwerb eines individualnützigen Einkommens genutzt hat. Wer dieses Erwerbssystem in Anspruch genommen hat, soll es auch für die Zukunft finanzieren. Die Umsatzsteuer beteiligt den Staat an der zum Tausch eingesetzten Kaufkraft, belastet den Konsumenten, der unter der Vielfalt des Waren- und Dienstleistungsangebots, der vollen Schaufenster und Internetpräsentationen auswählt, um das Wirtschaftsgut nach seinen Wünschen zu erwerben. Die Erbschaftsteuer beansprucht einen Teil des Erbes beim Übergang auf den Erben für den Staat, weil der Erblasser dieses Vermögen unter dem Schutz des Staates bilden und nunmehr an eine andere private Hand weitergeben, der Erbe seine Erbschaft in Frieden nutzen kann.

Die Steuer ist der Preis der Freiheit, weil sie die Produktionsfaktoren Kapital und Arbeit grundsätzlich in privater Hand belässt, den Staat strukturell auf die Teilhabe am Erfolg privaten Wirtschaftens, auf die Steuern verweist. Dieses System ist Ausdruck der individuellen Freiheit und der Gleichheit vor dem Gesetz. Freiheit heißt, sich – im Erwerben und Konsumieren – von anderen unterscheiden zu dürfen, bei Erwerbs-, Investitions- und Konsumentscheidungen nicht durch staatliche Anreize oder Sonderlasten gelenkt, im individuellen Finanzerfolg nur maßvoll besteuert zu werden. Dieses Freiheitsideal allerdings droht gegenüber der Fülle und Vielfalt von Steuerlenkungen – zu Schiffsfonds, Abschreibungsgesellschaften oder Beteiligungen an einer Schrottmobilie – fast in Vergessenheit zu geraten. Es ist schon alltäglich geworden, dass der Staat durch Steuern steuert.

Ein wesentlicher Inhalt der Steuergerechtigkeit ist die Gleichheit vor dem Gesetz. Die Gemeinlast der Steuer trägt keine Privilegien, Bevorzugungen und Lenkungen, definiert die Belastbarkeit des Einzelnen jeweils nach seinem wirtschaftlichen Erfolg, greift auf den Zahlungskräftigen zu und verschont den Mittellosen, mag dieser auch erwerben können, schafft so auch einen Ausgleich zwischen arm und reich.

Doch diese einsichtigen und historisch bewährten Belastungsprinzipien sind im geltenden Steuerrecht von Ausnahmen, Privilegien und Lenkungstatbeständen so überwuchert, dass die Grundprinzipien des Steuerrechts kaum noch erkennbar sind. Das Gesetz teilt die Steuerlast nicht für jedermann unausweichlich – gleichheitsgerecht – zu, sondern schafft Regeln, denen der Steuerpflichtige gleichsam in einem Dauerschach mit dem Finanzamt auszuweichen sucht. Er spielt auf dem total verstimmten Klavier des Steuerrechts und entlockt ihm die heiteren Töne individueller Steuerersparnis. Zahlt er hohe Steuern, versteht er dieses nicht als gerechte Folge seines ihn aus der Gemeinschaft heraushebenden wirtschaftlichen Erfolges, sondern als Selbstvorwurf fehlender steuergestaltender Cleverness. Der Steuerpflichtige weiß nicht mehr verlässlich, was sich im Steuerrecht gehört. Das Gesetz verliert an Autorität. Die Steuergestaltung wird zu einem Massenphänomen.

Der Gesetzgeber sucht durch ein Übermaß von Detailregelungen individualisierend gegenzusteuern und verfehlt dadurch gänzlich die Gleichheit vor dem Steuergesetz. Der Bürger fühlt sich von einer Flut von Normen überschwemmt, arrangiert sich mit dem Nichtwissen über das geltende Steuerrecht, bestätigt mit seiner Unterschrift die Richtigkeit einer Steuererklärung, die er nicht verstanden hat und nicht verstehen kann. Die Steuerkriminalität steigt.

Unser Vorschlag eines einheitlichen Bundessteuergesetzbuches führt dieses Übermaß von vielen tausend Paragraphen auf 146 zurück, regelt die steuerlichen Belastungsgründe in einfacher, für jedermann verständlicher deutscher Sprache, schafft einsichtige Belastungsprinzipien, die Rechtsbewusstsein bilden, verteilt durch Verzicht auf Ausnahmen und Privilegien die Steuerlast auf alle Schultern der Leistungsfähigen gleichmäßig, senkt dadurch die Steuersätze, garantiert die Freiheit in einem planbaren, stetigen Steuerrecht, sichert Gleichheit in der Freiheit durch eine maßvolle und gleichmäßige Last.

Dieser rechtspolitische Vorschlag ist in Niemandes Auftrag in wissenschaftlicher Freiheit geschrieben worden. Er geht auf den Willen zu einer systematischen Neukonzeption zurück, die aus der Erfahrung eines Verfassungsrichters erwächst, der die Fehler des Steuerrechts – bei der Familienbesteuerung, bei einzelnen Privilegientatbeständen, bei der Vermögensteuer, bei der Erbschaftsteuer, beim Besteuerungsverfahren, beim Verhältnis von Steuern und Sonderabgaben – nur punktuell korrigieren darf, dabei aber zwölf Jahre lang verspürt, dass dieses Steuerrecht in seinen Belastungsgründen reformiert werden muss. Das geltende Steuerrecht gleicht einem Auto, das in einzelnen Teilen repariert werden mag, das aber letztlich so fahruntauglich ist, dass nur ein neues Modell, entwickelt nach den bewährten Prinzipien des Autobaus, Fahrsicherheit gewährleistet.

Dieser Entwurf ist in enger Zusammenarbeit mit erfahrenen Steuerpraktikern und Steuerwissenschaftlern entstanden, deren Rat und Empfehlungen unsere Arbeit ständig unterstützt haben. Der Vorschlag eines Einkommensteuergesetzes hat seine Wurzel in dem Karlsruher Entwurf, der von Steuerjuristen und Steuerökonomern, von Finanzbeamten und Richtern schon zu meiner Richterzeit begonnen worden ist¹. Der Gesamtentwurf wurde sodann von einer Arbeitsgruppe kritisch begleitet, in der sechs Bundesländer durch ihre Leiter der Abteilung Steuern und durch weitere Beamte das Vorhaben mit Anregungen, Warnungen, Erfahrungen und fundierten Prognosen in insgesamt 35 Tagessitzungen immer wieder neu ausgerichtet haben². Beteiligt waren die Länder Baden-Württemberg, Bayern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Sachsen und Thüringen. Diese Länder beobachten und gestalten Steuerpolitik in der Sicht von finanzstarken und finanzschwachen, alten und neuen Ländern, aber auch von Regierungen unterschiedlicher parteipolitischer Couleur.

Die tragenden Säulen unseres Vorhabens waren junge Steuerjuristen, die aus verschiedenen Steuerberufen stammen oder sich auf diese vorbereitet haben: Finanzbeamte, Finanzrichter, Professoren, eine Steuerberaterin³. In vielen Tatsachenermittlungen, Systementwürfen, Formulierungsversuchen und Zwischenpräsentationen haben wir gemeinsam Leitlinien eines Steuerrechts gesucht, das sich auf einsichtige Belastungsgründe stützt, einfach gedanklich vermittelt und verwaltungstechnisch vollzogen werden kann, dem Ideal eines gerechten Steuerrechts ein wesentliches Stück näher kommt. Dabei konnten wir den Entwurf des Einkommensteuerrechts in vielen Fällen praktischer Betriebsprüfung erproben, den Entwurf des Umsatzsteuerrechts in einem Bundesland in unterschiedlichen Betrieben testen, Zwischenergebnisse zur Umsatzsteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer

1 Zur Zusammensetzung dieses Karlsruher Kreises vgl. S. 1207.

2 Zur Zusammensetzung dieser Arbeitsgruppe vgl. S. 1208.

3 Zu den Mitarbeitern am Forschungsprojekt Bundessteuergesetzbuch vgl. S. 1209.

sowie zum Bilanzrecht auf Symposien mit Wissenschaftlern und Steuerpraktikern aller Steuerberufe intensiv überprüfen, den Vorschlag einer kommunalen Zuschlagsteuer in mehreren Arbeitsgesprächen mit Vertretern unterschiedlicher Gemeinden und Städte kritisch erörtern, den Vorschlag einer Verbrauchsteuer mit Steuerpraktikern vor Ort und mit der Bundesfinanzdirektion Südwest, Neustadt an der Weinstraße, diskutieren. Die meisten dieser Gespräche haben wir in einem Haus in Handschuhsheim, Zeppelinstraße 151, geführt, das die Heidelberger die „Steuervilla“ nennen und das uns Manfred Lautenschläger generös für unser Vorhaben überlassen hat. Zudem habe ich aus vielen Vorträgen und anschließenden Diskussionen, aber auch aus Zuschrift und Zuspruch Informationen, Nachdenklichkeiten, Begreifenshilfen entgegennehmen dürfen, die vielfältig in unsere Texte eingeflossen sind. Die Fritz-Thyssen-Stiftung hat das Vorhaben von Anfang an unterstützt. Wesentliche Förderung verdanke ich auch der gemeinnützigen Initiative zur Erneuerung des Steuerrechts e.V.

Diese kritischen Begegnungen und teilweise auch gegenläufigen Auseinandersetzungen haben uns immer wieder zu der Überzeugung geführt, dass eine grundlegende, vereinfachende Reform des deutschen Steuerrechts geboten ist. Dabei wurden aber auch Bedenken vorgetragen oder von Einwänden berichtet, die nachdenklich stimmen. In der Öffentlichkeit werden vor allem drei Gründe gegen eine Grundsatzreform genannt: Eine große Reform sei in unserem Parteien- und Verbändestaat mit vielfältigen Interessen nicht möglich. Die internationale Vernetzung der deutschen Wirtschaft und des deutschen Staates erlaube keine strukturelle Reform. Jede grundlegende Neuerung gefährde ein stetiges und ausreichendes Steueraufkommen.

Diese Einwände rühren an die Wurzel unseres demokratischen Rechtsstaates. Der zutreffende Hinweis, Verbände und Parteien werden einmal errungene Steuervorteile verteidigen und neue erkämpfen, darf nicht zu der faktischen Gesetzmäßigkeit verallgemeinert werden, das Parlament sei zu einem allgemeinen, die Belastungsgleichheit wahren und die wirtschaftliche Freiheit stützenden Gesetz nicht mehr in der Lage. Je mehr die Abgeordneten und ihre Helfer, die den Gesetzgeber von der Gesetzesinitiative bis zur Entscheidung des Bundesrates begleiten, von Interessentenanliegen und Interessentwissen bedrängt werden, desto mehr werden sich die Verantwortlichen für das Recht zusammenfinden, um diesen Interventionen Einhalt zu gebieten und das Parlament wieder in die Mitte der Demokratie zu rücken. Wir erleben gerade in Europa und weit darüber hinaus in vielen Ländern einen hoffnungsvollen Aufbruch zur parlamentarischen Demokratie. In dieser Phase einer demokratischen Neuzeit dürfen nicht die Staaten, die sich ihrer erprobten Demokratie sicher wähnen und ihr Freiheit, Wohlstand und Hochkultur verdanken, ein Kernstück dieser Staatsverfassung vernachlässigen und gefährden.

Europa harmonisiert die indirekten Steuern, drängt auch auf strukturelle Gemeinsamkeiten der direkten Steuern. Wirtschaftsunternehmen erschließen sich die Weltmärkte und treffen Standort- und Investitionsentscheidungen auch nach dem für sie günstigsten Steuerrecht. Deshalb hat Deutschland teilweise seine Steuergesetzgebungskompetenz auf die Europäische Union übertragen, gerät andererseits in einem vermeintlichen „Wettbewerb der Steuerrechtsordnungen“ unter den Druck, Unternehmen steuerlich zu entlasten und zu privilegieren. Doch in der Europäischen Union hat Deutschland nach seinem rechtlichen und seinem realwirtschaftlichen Status sowie nach dem Gesetzgebungsverfahren durchaus das Gewicht, die europäische Steuerpolitik wesentlich zu beeinflussen, vielleicht auch ein erprobtes und bewährtes einfaches Steuersystem nach Europa zu exportieren.

Die Konkurrenz von Staaten um unternehmerische Ansiedlungen und Investitionen ist kein Wettbewerb. Der rechtfertigende Gedanke des Wettbewerbs teilt Konkurrenten in Sieger und Besiegte und rechtfertigt den alleinigen Erfolg des Besten durch ein faires

Verfahren. Diese Rechtfertigung gilt für den Sport, für politische Wahlen und für den wirtschaftlichen Markt, jedoch nicht für Staaten, die sich ihre Staatsangehörigen nicht abwerben, eine feindliche Übernahme nicht beabsichtigen, das schwächelnde Nachbarland in seinem Status garantieren, im übrigen in der Europäischen Union oder auch in einem OECD-Musterabkommen Gemeinsamkeiten entwickeln, die der staatlichen Kooperations- und Friedenspflicht entsprechen, keinesfalls aber kartellrechtlich bedenklich wären. Brot ist käuflich, Recht nicht.

Im übrigen verfehlt das Bild vom Steuerwettbewerb die Wirklichkeit autonomer staatlicher Steuergesetzgebung. Die Steuerstaaten rechtfertigen nicht ein Streben um ein größtmögliches Steueraufkommen auf ihrem „Markt“ der Steuerpflichtigen mit dem Gedanken des Wettbewerbs, sondern sollen – so meint es die These vom vermeintlichen Steuerwettbewerb – mit möglichst geringen Steuerlasten Unternehmen anlocken. Dieser „Wettbewerb“ führte in die Selbstaufgabe. Sein Ziel wäre erreicht mit einem Nullaufkommen, dem Tod des Finanzstaates.

Deutschland sollte in seiner supra- und internationalen Verflochtenheit beherzt die Chance nutzen, durch ein besseres Steuerrecht andere Staaten zu einer besseren Besteuerung anzuregen. Beispiele in den USA, in Neuseeland, vor allem aber in Mittel- und Osteuropa belegen, dass eine vereinfachende Reform Freiheit entfaltet, damit wirtschaftliche Blüte anregt, stützt und fördert. Es wäre deprimierend, wenn die Internationalität Deutschlands als Reformunlust, Rechtsverzagtheit, als ein sich Treibenlassen missdeutet würde.

Jede strukturelle Steuerreform, die das Recht vereinfacht, Ausnahme- und Privilegienatbestände abschafft und Steuersätze senkt, kann das aus ihr erwachsende Steueraufkommen nur schätzen. Diese Ungewissheit ist aber kein Problem der Reform, sondern des Steuersatzes. Wenn ein Finanzminister die Sorge hätte, die reformierte Einkommensteuer sei nicht aufkommensneutral, könnte er für das erste Jahr nach der Reform wenige Punkte mehr verlangen, den Steuerpflichtigen aber zugleich mit seinem guten Namen garantieren, dass ein Mehraufkommen in voller Höhe an die Allgemeinheit der Steuerpflichtigen zurückgegeben werde. Nach einem Jahr könnte dann das Reformvorhaben in doppelter Weise Vertrauen bilden und allgemeine Zuversicht in das Wort des Gesetzgebers und in das Wort des Ministers verbreiten.

Eine vereinfachende Reform baut auf die Gewaltenteilung. Der Gesetzgeber regelt die rechtfertigenden Belastungsgründe. Die Finanzverwaltung denkt diese Vorgaben für den Einzelfall und die neuen Anfragen an das Recht weiter, sucht dabei als Erstinterpret des Gesetzes die gleichheitsgerechte Allgemeinheit. Die Rechtsprechung beurteilt als Zweit- und Letztinterpret des Gesetzes rückblickend zweifelhafte Fälle, bildet dabei das Recht in Leitsatzentscheidungen fort, veröffentlicht ihre tragenden Gründe in der sprachlichen Form eines Gesetzes. Diese Aufgabenteilung entlastet das Gesetz.

Unser Reformvorschlag ist wissenschaftlich, also in Unbefangenheit geprägt von einem Willen zum Besseren – für unser Steuerrecht, unsere Wirtschaft, unsere freiheitliche Demokratie. Mit der Publikation unserer Überlegungen verbinden wir die Hoffnung, der Öffentlichkeit, den Parteien und Verbänden, dem Parlament einen Reformimpuls geben zu können, dabei auch auf wissenschaftliche Kritik zu treffen, die Wege weist, wie unser Vorschlag zu verbessern ist.

Heidelberg, im April 2011

Paul Kirchhof

Leitgedanken der Steuerreform

Gliederung

	Rn.		Rn.
1. Die Steuer als Preis der Freiheit	3	d) Verteilung der Steuererträge auf die Gemeinden	76
a) Staatsunternehmen oder Steuern	3	e) Verwaltung und Verfahren	77
b) Teilhabe am Erfolg privaten Wirtschaftens	5	f) Keine Umlage	79
c) Die unausweichliche Steuerlast	7	6. Erbschaft- und Schenkungsteuer	80
d) Das einfache und verständliche Steuerrecht	14	a) Grundsätzlicher Reformbedarf	80
2. Das Reformanliegen	16	b) Rechtfertigung der Erbschaft- und Schenkungsteuer	83
3. Allgemeiner Teil des Bundessteuergesetzbuchs	21	c) Verkehrswert als einziger Bewertungsmaßstab	88
a) Obergrenze der Gesamtbelastung, Steuerkonkurrenzlehre	22	d) Praktikable Bewertungsverfahren	90
b) Systematische Durchdringung der steuerlichen Rechtsquellen	27	e) Bewertung erst mit tatsächlicher Verfügungsbefugnis	93
c) Gegenwartsnahe, verlässliche Besteuerung	28	f) Abstrakte Erwerbstatbestände	96
d) Gemeinnützigkeitsrecht	32	g) Steuerfreie Zuwendungen unter Ehegatten	100
e) Neues Sanktionssystem	35	h) Beschränkung der Steuerbefreiungen	102
4. Einkommensteuer	43	i) Persönliche Freibeträge	104
a) Besteuerung des Markteinkommens	44	j) Einheitlicher Steuersatz	106
b) Befreiung von Lenkungsnormen	46	k) Liquiditätsprobleme bei nicht verfügbarem Vermögen	108
c) Nur noch eine Einkunftsart	47	7. Umsatzsteuer	112
d) Einheitlicher Steuersatz, Progression in der Bemessungsgrundlage	48	a) Mängel des geltenden Rechts	112
e) Integration der Körperschaftsteuer in die Einkommensteuer	52	b) Leistung an Verbraucher, zwischenunternehmerische Leistungen	115
f) Familiengerechte Besteuerung	55	c) Die öffentliche Hand	120
g) Nachgelagerte Besteuerung	58	d) Steuerbefreiungen	123
h) Weniger Veranlagungen	59	e) Ort der Leistung	127
5. Kommunale Zuschlagsteuer	61	f) Vorsteuerabzug	131
a) Schwächen des geltenden Gewerbesteuerrechts	64	g) Entstehung der Umsatzsteuer und des Vorsteuerabzugs	133
b) Hebesätze bei der erneuerten Einkommensteuer	70	8. Verbrauchsteuer	134
c) Grundprinzipien der neuen Steuer	72	a) Das Konzept der Verbrauchsteuern	134
		b) Auswahl der zu besteuerten Güter	137
		c) Europarechtliche Vorgaben	140

Das gegenwärtige Steuerrecht wird allgemein als unzulänglich empfunden, weil es unübersichtlich ist, die Freiheit des Wirtschaftens erschwert und hemmt, in seinem ständigen Wechsel langfristige Planungen kaum zulässt, mit seinen Lenkungsstatbeständen Freiheit beengt und nicht selten in die ökonomische Torheit führt. Dieses Recht gefährdet die Vertrauenswürdigkeit des Staates an einer sensiblen Stelle des rechtlichen Alltags. Dennoch erwächst aus diesen Rechtsmängeln bisher kein kraftvoller politischer Reformimpuls. Die Parteien- und Verbändedemokratie beharrt auf Privilegien- und Sondertatbeständen, eine folgerichtige Besteuerung nach finanzieller Leistungsfähigkeit ist den Bedrängnissen eines weltoffenen Marktes ausgesetzt, eine Steuer mit maßvollen Steuersätzen droht an den ständig wachsenden Leistungserwartungen gegenüber dem Staat zu scheitern.

- 2 Hier liegt die Aufgabe der Wissenschaft. Sie muss der Öffentlichkeit und der Politik nachhaltig bewusst machen¹, dass ein maßvolles und gleichmäßiges Steuerrecht möglich ist, das Gesetz einen verständlichen und einsichtigen Belastungsgrund für jede Steuer entwickeln kann, ein einfaches und folgerichtiges Steuerrecht Freiheit, Rechtssicherheit und Planbarkeit mehr, das Ideal der Allgemeinheit und Privilegienfeindlichkeit des Gesetzes im Steuerrecht Wirklichkeit werden kann². Und Wissenschaft hört auf Kritik³.

1. Die Steuer als Preis der Freiheit

a) Staatsunternehmen oder Steuern

- 3 Der Verfassungsstaat garantiert die Berufs- und Eigentümerfreiheit, belässt deshalb die Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital in privater Hand und verzichtet strukturell auf staatliche Unternehmen, die dem Staat Erträge bringen könnten. Die Arbeitskraft und die Wirtschaftsgüter werden grundsätzlich von den freiheitsberechtigten Menschen privat genutzt; der freiheitsverpflichtete Staat ist insoweit von der Bewirtschaftung dieser Ertragsquellen ausgeschlossen. Er ist darauf verwiesen, durch Steuern am Erfolg privaten Wirtschaftens teilzuhaben. Der Steuerertrag hängt vom

1 Zu vorausgehenden Zwischenberichten unseres Vorhabens vgl. *P. Kirchhof u.a.*, Karlsruher Entwurf zur Reform des Einkommensteuergesetzes; *ders.*, Der Karlsruher Entwurf und seine Fortentwicklung zu einer Vereinheitlichten Ertragssteuer, in *StuW* 2002, S. 3; *ders.*, Der Anspruch auf ein einfaches, maßvolles und gerechtes Steuerrecht und die gegenwärtige Steuerrechtswirklichkeit; *ders.*, Entwicklungsmöglichkeiten der Umsatzsteuer im Rahmen von Verfassungs- und Europarecht, in *UR* 2002, S. 541; *ders.*, Das EStGB – ein Vorschlag zur Reform des Ertragssteuerrechts, in *DStR*, Beihefter Nr. 5 zu Heft 37/2003 vom 10.09.2003; *ders.*, Einkommensteuergesetzbuch. Ein Vorschlag zur Reform der Einkommen- und Körperschaftsteuer; *ders.*, 40 Jahre Umsatzsteuer – Eine Steuer im Umbruch, in *DStR* 2008, S. 1; *ders.*, Umsatzsteuergesetzbuch. Ein Vorschlag zur Reform der Umsatzsteuer und der Verkehrssteuern; zu diesen Leitgedanken vgl. *ders.*, Die Reform des deutschen Steuerrechts, in *ZSE* 2010, S. 449; *Balle/Gress*, Eine neue Erbschaft- und Schenkungsteuer: Der Auftrag des BVerfG an den Gesetzgeber als Chance zu einer grundlegenden Reform, in *BB* 2007, S. 2660; *C. Leipold*, Ermäßigter Steuersatz für Nahrungsmittel zum Schutz des Existenzminimums durch die Umsatzsteuer?, in *UR* 2009, S. 584.

2 Zu grundlegenden Reformentwürfen vgl. *Lang*, Entwurf eines Steuergesetzbuchs; *ders.*, Entwurf eines Steuergesetzbuchs für mittel- und osteuropäische Staaten; *ders.*, in *FS W. Spindler*, S. 139; *Arbeitsgruppe Steuerreform*, Steuern der neunziger Jahre; *Haase/Leisner*, Ökologische Steuerreform – Folgen für das Handwerk; *UNI Unternehmerinstitut e.V. der ASU Arbeitsgemeinschaft Selbständiger Unternehmer e.V.*, Einmalsteuer und Abgabewettbewerb; *Frankfurter Institut für wirtschaftspolitische Forschung e.V.*, Vorschläge zu einer „Kleinen Steuerreform“; *Rose*, Vom Steuerchaos zur Einfachsteuer; Gutachten der Kommission zur Verbesserung der steuerlichen Bedingungen für Investitionen und Arbeitsplätze.

3 Stimmen, die unser Vorhaben kritisch begleitet haben: *Englisch*, in *DB* 2011, Heft 5, Standpunkte, S. 9; *Korf*, in *DB* 2011, Heft 5, Standpunkte, S. 11; *Birkenfeld*, in *DB* 2011, Heft 5, Standpunkte, S. 13; *Widmann*, in *DB* 2011, Heft 5, Standpunkte, S. 15; *Homburg/Rublack*, Anmerkungen zum Umsatzsteuergesetzbuch, einem Vorschlag zur Umsatzsteuerreform, in *FS Joachim Lang*, S. 893; *Leitl*, Maßnahmen zur Sicherung des Umsatzsteueraufkommens; *Widmann*, Das Umsatzsteuergesetzbuch als Beitrag zur Vollendung des europäischen Binnenmarkts?, in *BB* 2009, S. 927; *ders.*, Mehrwertsteuer geht auch anders! Zum Entwurf eines Umsatzsteuergesetzbuches von Paul Kirchhof; in *UR* 2009, S. 9; *Tipke*, Das Nettoprinzip – Angriff und Abwehr, dargestellt am Beispiel des Werkstorprinzip, in *BB* 2007, S. 1525; *Wilk*, *BB-Forum*: Anforderungen an Reformvorschläge zur Unternehmensbesteuerung, in *BB* 2006, S. 245; *Homburg/Bolik*, *BB-Forum*: Auswirkungen des Kirchhofschen EStGB insbesondere auf die Unternehmensbesteuerung, in *BB* 2005, S. 2330; *Kube*, Entwürfe für ein neues Einkommensteuergesetz, in *BB* 2005, S. 743; *Thiel*, Wollen habe ich wohl, aber vollbringen das Gute finde ich nicht – Steuergesetzgebung in Deutschland, in *StuW* 2005, S. 335; *Maiterth/Houben*, Aufkommensneutralität einer flat rate von 25 % durch Abschaffung aller „Steuervergünstigungen“?, in *StuB* 2005, S. 839; *Seer*, *BB-Forum*: Einkommensteuerreform – Flat Tax oder Dual Income Tax?, in *BB* 2004, S. 2272.

Ergebnis privatwirtschaftlicher Leistungen ab; öffentliche und private Hand sind in gemeinsamem Interesse an einer prosperierenden Wirtschaft verbunden.

Wenn die Gesellschaft grundrechtliche Freiheit beansprucht, insbesondere die wirtschaftlichen Freiheiten der Berufs-, Eigentümer- und Vereinigungsfreiheit wahrnimmt, ist dem Staat ein allein in seiner Hoheitsgewalt begründeter Zugriff auf seine Bürger und deren Eigentum verwehrt⁴. Der Verfassungsstaat darf sich nur in Achtung vor der Freiheit und Gleichheit seiner Bürger finanzieren, deshalb nur steuerlich an dem von den Bürgern in Freiheit erwirtschafteten und freiheitlich geschützten Eigentum teilhaben. Dabei greift der freiheitliche Staat in bemerkenswerter Liberalität auf den wirtschaftlichen Erfolg der Freiheitsberechtigten zu, nicht auf ihre persönliche Erwerbskraft oder auf ein Äquivalent für empfangene Staatsleistungen. Wer in Deutschland mit staatlicher Unterstützung studiert und deshalb glänzende Erwerbsmöglichkeiten erworben hat, sich dann aber für eine zweijährige Weltreise entscheidet und dementsprechend die Steuerzahlung im Inland verweigert, wird in dieser Freiheit respektiert. Eine Kopfsteuer, die in den USA lange als Bedingung des Wahlrechts galt (poll tax), in Großbritannien noch Ende der 1980er-Jahre als Gemeindegeld neu eingeführt wurde und heute noch in einigen Schweizer Kantonen gilt⁵, erscheint dem modernen Verfassungsstaat unverträglich, weil sein Freiheitsverständnis keine allgemeine Pflicht anerkennt, sich für den Staat anstrengen und für ihn erwerben zu müssen. Außerdem können viele Menschen wegen ihres Alters, wegen unzulänglicher Ausbildung, Krankheit oder fehlendem Arbeitsplatz nicht erwerben, beanspruchen deswegen die Hilfe des sozialen Staates. Die Rechtsgemeinschaft bietet dem Einzelnen generell Erwerbs- und Tauschmöglichkeiten, die er nutzt. In dieser Nutzungsmöglichkeit ist er der Gemeinschaft verpflichtet⁶.

b) Teilhabe am Erfolg privaten Wirtschaftens

Die Steuer soll dem Staat nicht in beliebiger Weise – durch Raub, Brandschatzung oder Konfiskation – Erträge zuführen, sondern den freiheitlichen Verfassungsstaat am Erfolg privaten Wirtschaftens teilhaben lassen. Besteuerungsziel ist nicht ein beliebiges Aufkommen, sondern ein staatlicher Anteil am Erfolg individuellen Arbeitens, individueller Eigentumsnutzung und individueller Kaufkraft. Die Steuer rechtfertigt sich nicht, weil sie staatliche Erträge erzielt, sondern weil sie den Staat freiheitskonform am Ergebnis individuellen Wirtschaftens teilhaben lässt. Diese Rechtfertigung lässt sich im Steuergegenstand vertiefen: Der Mensch erzielt Einkommen dank eigener Leistung, stützt sich dabei aber auf einen Markt von Anbietern und Nachfragern, auf eine Rechtsordnung zur Begründung und Durchsetzung vertraglicher Verbindlichkeiten, auf ein Banken- und Währungswesen, auf durch Schulen und Hochschulen gut ausgebildete Arbeitnehmer, auf einen gewerblichen Rechtsschutz, auf eine friedentiftende Rechtsordnung, auf Rechtssicherheit in der Nationalökonomie und dem durch sie eröffneten Weltmarkt. Allein eine wertvolle Leistung – das zu seinen Lebzeiten noch nicht verstandene Wort des Dichters, die ihrer Zeit vorausseilende Melodie eines Komponisten, das dem Stilempfinden erst der Zukunft entsprechende Gemälde

4 Schön, in *Mellinghoff/Morgentaler/Puhl*, Die Erneuerung des Verfassungsstaates, S. 143 (148).

5 Tipke, Die Steuerrechtsordnung, Band I, S. 473 ff.

6 Vgl. Vogel, in *Der Staat* 1986, S. 481 (496 f.); P. Kirchhof, Empfiehlt es sich, das Einkommensteuerrecht zur Beseitigung von Ungleichbehandlungen und zur Vereinfachung neu zu ordnen?, Gutachten F für den 57. Deutschen Juristentag 1988, S. F 16 f.

eines Malers – führt noch nicht zu einem Einkommen. Einkommen entsteht, wenn die Rechtsgemeinschaft eine Leistung durch Entgelt anerkennt. Ebenso begründet allein die Kaufkraft – wenn sie in der Wüste eingesetzt werden soll – noch keinen Umsatz; erst die Infrastruktur eines umfassenden und allgemeinen Leistungsangebotes des Marktes erlaubt es dem Nachfrager, seine Kaufkraft in Gegenleistungen einzutauschen. Deshalb rechtfertigt sich die „voraussetzungslose“ Steuer⁷ als Teilhabe am jeweiligen individuellen Erfolg privatnützigen Wirtschaftens, der sich seinerseits auf die von der Rechtsgemeinschaft bereitgestellte Freiheitsstruktur von Marktordnung, Frieden, Rechtssystem, Schul- und Ausbildungswesen stützt.

- 6 Die je nach individueller Finanzkraft bemessene Einkommensteuer erfasst die Steuerpflichtigen in ihrer freiheitlich hergestellten Verschiedenheit, die Umsatzsteuer die Nachfrager in ihrer Kaufkraft, einem anonymen Konsum. Die Struktur der Einkommensteuer, die den existenznotwendigen Bedarf verschont und Einkommen progressiv besteuert, entlastet die Finanzschwachen. Eine Umsatzsteuer, die Börsen- und Finanzumsätze ausnimmt, benachteiligt die Finanzschwachen. Die Finanzstarken hingegen werden bei den indirekten Steuern bevorzugt, bei den direkten Steuern zwar progressiv, oft aber in einer verkürzten Bemessungsgrundlage belastet. Der urdemokratische Gedanke, die Allgemeinheit von Rechten und Pflichten, von Wahlrecht und Steuerpflicht⁸ müssten sich entsprechen, und der freiheitsgerechte Gedanke, alle Staatsbürger seien je nach ihrer unterschiedlichen wirtschaftlichen Lage für die Finanzierung der Gemeinlasten gleich verantwortlich⁹, haben im geltenden Steuerrecht noch nicht zu einem Zusammenklang gefunden. Dieser Strukturfehler betrifft die gerechte Verteilung der Lasten, nicht die aus Steuererträgen erzielte Handlungsmacht des Staates. Die „voraussetzungslose“ Steuer sichert die finanzielle Handlungsfähigkeit der parlamentarischen Demokratie. Die grundsätzliche Zweckfreiheit der Steuer stützt die Budgethoheit des Parlaments und die innere Unbefangenheit des Staates gegenüber seinen Finanziers.

c) Die unausweichliche Steuerlast

- 7 Die Rechtfertigung der Steuer im Belastungsgrund des Steuergegenstandes fordert die unausweichliche Steuerlast¹⁰. Der Steuerzahler wird gleichheitsgerecht belastet, weil er sich im Einkommen, in der Erbmasse, im Umsatz und in einem Sonderbedarf als belastbar erweist, nicht weil er sich willentlich für eine Besteuerung angeboten hat. Dieses Postulat der Unausweichlichkeit der Last ist die verfassungsrechtliche Antwort auf die größte Schwäche des gegenwärtigen Besteuerungswesens, die Vermeidbarkeit der Steuer durch steuerbewusste Sachverhaltensgestaltung. Der Steuerpflichtige hat zu zahlen, weil er finanzwirtschaftlich leistungsfähig ist, nicht weil er gesetzlich angebotene oder zugelassene Ausweichstrategien nicht hinreichend genutzt hat. Die Steuer wird vom Staat gleich- und freiheitsgerecht zugeteilt, nicht ähnlich dem Schachspiel zwischen Finanzamt und Steuerpflichtigen mit Witz, Geschick und

⁷ Mayer, Deutsches Verwaltungsrecht, 1924, Band 1, S. 316.; *Wendt*, in Handbuch des Staatsrechts, Band IV, 2. Aufl., § 104, Rn. 16 ff.; *Waldhoff*, in Handbuch des Staatsrechts, Band V, § 116 Rn. 85.

⁸ Vgl. dazu *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Band I, S. 474 (no taxation without representation).

⁹ *Birk*, Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen; *Walz*, Steuergerechtigkeit und Rechtsanwendung; *Lehner*, Einkommensteuerrecht und Sozialhilferecht; *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Band I, S. 479 f.

¹⁰ BVerfGE 96, 1 (6) – Arbeitnehmerfreibetrag.

Finten ausgespielt. Den Steuerpflichtigen erreicht die Last, weil er wirtschaftlichen Erfolg hatte, nicht weil er sich intellektuell vorwerfen müsste, er hätte seinen Erfolg steuertaktisch nur ungenügend bemäntelt.

Der Gesetzgeber muss die Steuerpflicht deshalb so ausgestalten, dass jeder Pflichtige im tatsächlichen Belastungserfolg gleich zur Finanzierung der Staatsaufgaben herangezogen wird¹¹. Das materielle Steuergesetz hat im Tatbestand den Belastungsgrund zu nennen, der die grundrechtserhebliche Verschiedenheit – nach Einkommen, Vermögen oder Nachfragekraft –¹² erfasst, in dieser Tatbestandlichkeit durch Steuergestaltung nicht verändert werden kann, der Tatbestand außerdem die Gewähr seiner regelmäßigen Durchsetzbarkeit soweit wie möglich in sich trägt¹³.

Deshalb hat der Steuergesetzgeber vor allem deutlich zu machen, wann er – insbesondere bei statusbegründenden Rechtsakten – bewusst an zivilrechtliche Vorgaben anknüpft, und wann er – wie in der Regel – der Besteuerung eine eigenständige steuerjuristische Betrachtungsweise zugrunde legt¹⁴. Der Gesetzgeber kann den Belastungstatbestand auch durch Typisierung unausweichlich vollziehbar machen¹⁵. Schließlich ist die Erhebungsform der Quellensteuer ein geeignetes Instrument, um die Unausweichlichkeit im Gesetzesvollzug zu gewährleisten¹⁶.

Das Steueraufkommen dient der fortlaufenden, gegenwartsnahen Finanzierung staatlicher Aufgaben. Der Gleichheitssatz fordert insoweit auch eine Belastungsgleichheit in der Zeit. Die Steuerpflichtigen sind je nach ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit nicht nur in ihrem Lebenseinkommen¹⁷, sondern je nach gegenwärtigen Markteinnahmen, Existenzbedürfnissen und Erwerbsaufwendungen gleichmäßig zu belasten¹⁸. Insbesondere der Einkommensteuerpflichtige soll mit seinem gegenwärtigen Einkommen zur Deckung des gegenwärtigen staatlichen Finanzbedarfs beitragen. Dementsprechend ist die Einkommensteuer in ihrer Ausgestaltung als Jahressteuer und in ihrer kontinuierlichen Erhebung auch auf eine Belastungsgleichheit in der Zeit angelegt¹⁹. Sie dient als periodisch wiederkehrende Belastung gegenwärtiger Einkommen der Ausstattung des Staates mit Finanzmitteln für das jeweilige Haushaltsjahr²⁰.

Die wirksamste Form eines gegenwartsnahen Gesetzesvollzugs bietet die Quellensteuer, die das Einkommensteuergesetz für die Lohnsteuer und die Einkünfte aus Kapitalvermögen kennt. Ist der Quellenabzug bei anderen Einkünften nicht möglich oder nicht gesetzlich vorgesehen, werden Steuerzahlungen nicht in gleicher Gegenwartsnähe erbracht. Das gesetzliche Ziel einer gegenwartsnahen und unausweichlichen Steuererhebung²¹ wird nicht vollständig verwirklicht. Dies sollte dem Gesetzgeber Anlass sein, die Zeitgleichheit und Unausweichlichkeit der Steuerlast zu verbessern.

11 BVerfGE 84, 239 (268) – Kapitalertragsteuer; 93, 121 (134) – Vermögensteuer.

12 BVerfGE 93, 121 (134) – Vermögensteuer.

13 BVerfGE 84, 239 (272) – Kapitalertragsteuer.

14 BVerfG, Beschluss vom 27.12.1991 – 2 BvL 72/90, NJW 1992, S. 1219 f. – Grunderwerbsteuer.

15 Vgl. BVerfGE 82, 159 (185 f.) – Absatzfonds; 87, 153 (172) – Grundfreibetrag; 96, 1 (6) – Arbeitnehmerfreibetrag; 101, 297 (309) – Häusliches Arbeitszimmer.

16 BVerfGE 96, 1 (7 f.) – Arbeitnehmerfreibetrag, für die Lohnsteuer; 84, 239 (282 f.) – Kapitalertragsteuer.

17 So aber *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Band II, S. 754 ff. m.w.N.

18 BVerfGE 87, 153 (169) – Grundfreibetrag.

19 BVerfGE 96, 1 (7) – Arbeitnehmerfreibetrag.

20 BVerfGE 87, 153 (179) – Grundfreibetrag.

21 BVerfGE 96, 1 (8) – Arbeitnehmerfreibetrag.

- 12 Das Bewertungsrecht muss das Bewertungsgut realitätsgerecht abbilden und die Entwicklung im späteren Zeitverlauf aufnehmen. Ein Auto hat bei der Anschaffung den Wert des Kaufpreises, veranlasst später bei der Entsorgung aber noch Kosten. Sand in der Wüste ist Gemeingut, wird im Betonmischer zum Wirtschaftsgut, Sand im Getriebe ist ein Ärgernis. Das Steuerrecht muss diese Unterschiede in abstrakten Maßstäben wirklichkeitsnah erfassen, sodann die Entwicklung der Werte – etwa einer Maschine – in der Zeit mitschreitend nachzeichnen²².
- 13 Das Verfahrensrecht ist so zu regeln, dass das materielle Gesetz auch tatsächlich verlässlich vollzogen werden kann. Strukturelle Erhebungsmängel führen zur Unvereinbarkeit des Gesetzes mit dem Gleichheitssatz und begründen eine gesetzgeberische Pflicht zur Normensanierung²³.

d) Das einfache und verständliche Steuerrecht

- 14 Die steuerliche Gesetzgebungspraxis der Gegenwart gibt Anlass, das rechtsstaatliche Erfordernis des einfachen und verständlichen Gesetzes nachdrücklich in Erinnerung zu rufen. Ein unverständliches Gesetz ist nicht ordnungsgemäß beschlossen (Art. 77 Abs. 1 Satz 1 GG) und nicht ordnungsgemäß zustande gekommen (Art. 78 GG), weil weder die Abgeordneten des Bundestages noch die Mitglieder des Bundesrates ihren Entscheidungsgegenstand verstehen, das Staatsvolk somit nicht im Wissen, deshalb auch nicht im Willen vertreten konnten. Es ist nicht ordnungsgemäß verkündet (Art. 82 Abs. 1 Satz 1 GG), weil im Bundesgesetzblatt zwar ein Text, nicht aber ein die Steuerlast rechtfertigender Belastungsgedanke veröffentlicht worden ist. Die Regelung bietet auch keinen hinreichenden Maßstab für die Verwaltung der Einkommensteuer durch die Landesfinanzbehörden (Art. 108 Abs. 2 Satz 1 GG), wenn das Bundesfinanzministerium die gesetzliche Vorschrift nicht in deutscher Sprache, sondern nur durch Rechenhilfen erläutern kann. Die Steuer steht unter Gesetzes-, nicht unter Computervorbehalt. Vor allem aber verlangt das aus Art. 20 Abs. 3 GG folgende rechtsstaatliche Bestimmtheitsgebot, dass der Betroffene aus dem Gesetz die Rechtslage erkennen und nach ihr sein Verhalten ausrichten kann. Dies gilt im Grundsatz der Tatbestandsmäßigkeit der Besteuerung insbesondere für das Steuerrecht, weil der Inhalt einer Steuerschuld weitgehend von der gesetzlichen Entscheidung abhängt, zudem die steuerlichen Erklärungspflichten strafbewehrt sind, der Steuerpflichtige also im vorhinein nach Art. 103 Abs. 2 GG die an ihn gestellten Anforderungen erkennen können muss²⁴.
- 15 Im übrigen droht der Rechtsstaat zu scheitern, wenn der Bürger an einer zentralen Bewährungsprobe des Rechts, dem steuerlichen Eingriff, den rechtfertigenden Grund für die Belastung nicht erkennen kann, die Belastungsunterschiede ihm nicht einsichtig sind²⁵, das Belastungsmaß im Steuersatz (vgl. § 32 a EStG) für ihn unverständlich bleibt. Der Gesetzgeber verweigert insoweit den Dialog mit dem Steuerpflich-

22 BVerfGE 93, 121 (136 f.) – Vermögensteuer; 117, 1 – Bewertung im Erbschaftsteuerrecht.

23 BVerfGE 84, 239 (272 ff.) – Kapitalertragsteuer; anders die unzulängliche Vollziehbarkeit wegen fehlender Rechtstreue des Steuerschuldners, BVerfG-Urteil vom 12.4.1996 2 BvL 18/93, NJW 1996, S. 2086 f. – Bordellbetrieb.

24 Vgl. BVerfGE 99, 216 (243) – Kinderbetreuungskosten.

25 Zur Akzeptanz des Steuerrechts vgl. *Müller-Franken*, Maßvolles Verwalten, S. 21 ff.

tigen. Der Steuerpflichtige muss den Eindruck gewinnen, er solle sich dem Gesetz unterwerfen, ohne es verstehen zu können.

2. Das Reformanliegen

Der Heidelberger Entwurf eines Bundessteuergesetzbuchs (BStGB) setzt sich zum Ziel, das geltende Steuerrecht in einem Entwurf eines einsichtigen Steuergesetzbuchs zu vereinfachen. Dabei werden die erprobten und bewährten Prinzipien des deutschen Steuerrechts gewahrt, Verfremdungen, Lenkungen und Bevorzugungen jedoch beendet. Das Steuerrecht ist geeignet, in einer Gesamtkodifikation geordnet, systematisch erschlossen, sprachlich erneuert zu werden. **16**

Der historisch gewachsene Besteuerungsgrund muss wieder erkennbar werden, so dass jeder Steuerpflichtige nachvollziehen kann, welche Last er zu tragen hat und was der rechtfertigende Grund für den staatlichen Zugriff ist. So wird die Besteuerung für alle möglichst unausweichlich und gerecht. Sachverhaltsgestaltungen, die allein aus steuerlichen Gründen gewählt werden, verlieren in einem reformierten Steuerrecht ihr Gewicht. Die Gleichheit der Last wird gesichert, je weniger die Höhe der Steuern durch das rechtliche Gewand eines wirtschaftlichen Vorgangs beeinflusst werden kann. Wird die Steuer auf alle Schultern verteilt, wird sie auch maßvoll sein. **17**

Die Kodifikation eines Bundessteuergesetzbuches fasst die derzeit mehr als 200 Steuergesetze zu einem einzigen Steuergesetzbuch zusammen. Zusätzlich reduziert es die mehr als 30 Bundessteuern auf vier; eine Einkommensteuer, eine Umsatzsteuer, eine Erbschaftsteuer (einschließlich Schenkungsteuer) sowie eine Verbrauchsteuer, in der einige der gegenwärtigen Verbrauch- und Verkehrssteuern systematisch erfasst werden. Eine Kommunale Zuschlagsteuer ersetzt die Gewerbesteuer durch ein kommunales Hebesatzrecht bei der Einkommensteuer. Den vier materiellen Steuergesetzen wird ein Allgemeiner Teil vorangestellt, der Grundsätze für alle Steuern regelt. **18**

Die Besteuerung von Einkommen, Erbschaft und Kaufkraft wirkt freiheitsschonend, weil sie den Steuerpflichtigen immer dann belastet, wenn sich seine Leistungsfähigkeit zu seinen Gunsten verbessert hat. Auf Substanzsteuern hingegen wird grundsätzlich verzichtet. Diese Steuern stellen lediglich fest, dass jemand über Vermögen, Gewerbekapital oder Grundbesitz verfügt und deshalb zum Objekt staatlicher Besteuerung werden soll²⁶. Die Garantie der Berufs-, Eigentümer- und Vereinigungsfreiheit gibt das Recht, sich von anderen zu unterscheiden. Unterschiede im Einkommen, im Erbanfall, im Umsatz sind freiheitlich gerechtfertigt, deswegen noch nicht Grund für staatliche Umverteilung. Selbstverständlich soll die staatliche Ausgabenpolitik die in Einkommen und Vermögen angelegten Entfaltungschancen angleichen. Doch ein Steuerzugriff allein deshalb, weil der Pflichtige reicher geworden ist, würde sich allenfalls rechtfertigen, wenn die Gründe der Bereicherung freiheitsgerecht ermittelt würden. Doch bisher ist nicht tatbestandserheblich, ob das Einkommen unter großer Anstrengung oder leichter Hand erworben ist, ob die Erbschaft durch Pflege des Erblassers oder durch Leistungen in seinem Betrieb verdient, lediglich als Sympathiezuwendung zu verstehen oder kraft Gesetzes angeordnet worden ist, ob die bei der Umsatzsteuer erfasste Kaufkraft durch Arbeit, Darlehen oder Almosen gewonnen **19**

²⁶ So aber die Reformanregung der OECD, die beobachtet, dass in Deutschland die Steuererträge aus Substanzsteuern gering seien, *OECD, Economic Surveys: Germany*, April 2008, S. 59 ff.

und zu welchen Zwecken – zur Deckung eines Elementarbedarfs oder zum Erwerb von Luxusgütern – sie eingesetzt wird.

- 20 Ein vereinfachtes Steuersystem gibt der Wirtschaft einen Prosperitätsimpuls. Der erwerbswirtschaftlich tätige Mensch hat den Kopf wieder frei für seinen Markt, sein Produkt und seine Kunden. Ein niedriger Steuersatz stärkt den Standort Deutschland in der Weltwirtschaft und wirkt attraktiv für qualifizierte Arbeitskräfte und Kapital²⁷.

3. Allgemeiner Teil des Bundessteuergesetzbuchs

- 21 Der Allgemeine Teil des Bundessteuergesetzbuches enthält die für alle Steuern geltenden Regelungen.

a) Obergrenze der Gesamtbelastung, Steuerkonkurrenzlehre

- 22 Die Steuer überführt privates Eigentum in die öffentliche Hand, muss bei diesen Belastungen den Maßstäben der Grundrechte genügen. Der Eigentumsschutz des Art. 14 GG sichert dem Eigentümer einen Freiraum finanzwirtschaftlichen Handelns, schützt damit auch das Geldeigentum²⁸. Der Eigentumsschutz gegenüber der Besteuerungsgewalt mäßigt den Steuerzugriff, unterbindet ihn nicht. Die Steuer ist der Preis der Eigentümerfreiheit. Wenn die Garantie des privatnützigen Eigentums den Produktionsfaktor Eigentum strukturell in privater Hand belässt, den Staat also nicht durch Staatsunternehmen, sondern durch Teilhabe am Erfolg privaten Wirtschaftens finanziert, fordert die Eigentumsgarantie die Steuer. Der freiheitliche Staat ist Steuerstaat.
- 23 Allerdings muss sich die Freiheitlichkeit der Steuer in ihrem Maß bewähren. Das Bundesverfassungsgericht hat von Anfang an betont, dass die Steuer nicht „konfiskatorisch“, „erdrosselnd“ sein dürfe²⁹. Später hat es die Verhältnismäßigkeit des Steuerzugriffs „in der Nähe einer hälftigen Teilung zwischen privater und öffentlicher Hand“ verdeutlicht³⁰, jüngst³¹ aber wieder auf das allgemeine Verhältnismäßigkeitsprinzip zurückgenommen. Anerkannt ist jedenfalls, dass die Steuer die Sozialpflichtigkeit (Art. 14 Abs. 2 GG) realisiert und nicht in die Intensität einer Enteignung (Art. 14 Abs. 3 GG) übergreifen darf; diese wäre entschädigungspflichtig, machte die Steuer damit sinnlos.
- 24 Der Gesetzgeber hat als Erstinterpret der Verfassung die Obergrenze der Gesamtbelastung zu definieren. Eine das Steuerrecht dirigierende Grundsatznorm bindet – für die Dauer ihrer Geltung – den Gesetzgeber selbst³². Das BStGB setzt der steuerlichen

27 Nach einer Umfrage des Instituts für Demoskopie Allensbach aus dem Jahr 2004 beurteilen 52 % der Steuerzahler das Kirchhof-Modell eines neuen Steuersystems als „guten Vorschlag“, vgl. *Commerzbank AG (Hrsg.)*, Jahresrückblick auf Vortragsveranstaltungen 2004, Ein neues Steuersystem – Einfach und gerecht, S. 3.

28 BVerfGE 93, 121 (137) – Vermögensteuer; 97, 350 (370) – Euro; 115, 97 (110) – Einkommen- und Gewerbesteuer.

29 BVerfGE 16, 147 (171) – Werkfernverkehr; 38, 61 (80 f.) – Leberpfennig.

30 BVerfGE 93, 121 (137 f.) – Vermögensteuer.

31 BVerfGE 115, 97 (112) – Einkommen- und Gewerbesteuer.

32 Zur Bindung des Steuergesetzgebers an selbstgesetzte Prinzipien am Maßstab des Art. 3 Abs. 1 GG (Folgerichtigkeit) vgl. BVerfGE 84, 153 (179) – Zinsbesteuerung; 98, 83 (100) – Landesrechtliche Abfallabgabe; 99, 280 (295) – Zulage Ost; 105, 73 (112) – Rentenbesteuerung; 105, 17 (47) – Sozialpfandbriefe.

Gesamtbelastung in der Hälfte des Jahreseinkommens eine Grenze und verweist damit auf das Erfordernis, die Staatsaufgaben strukturell zu überprüfen³³.

Trotz einer generell maßvollen Besteuerung kann das Gesetz im Einzelfall eine Überlast veranlassen. Auch in diesem Fall ist die Grenze des Zumutbaren zu wahren; eine staatliche Maßnahme darf den Betroffenen nicht übermäßig belasten³⁴. Die durch die Besteuerung entstehende Härte wird unzumutbar, wenn der gesetzliche Belastungsgrund die individuell spürbare Last nicht rechtfertigt, die Auferlegung der Steuer also unangemessen ist³⁵. Die Verfassung gebietet in solchen Fällen, von der allgemeinen Norm des Steuerrechts abzuweichen und den Staatszugriff zu mäßigen. Die Grundsätze der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung werden im BStGB im Dienst einer Individualgerechtigkeit gelockert³⁶. Liegt eine unzumutbare Härte vor, hat die Finanzbehörde den Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis zu stunden, zu mindern oder ganz zu erlassen. 25

Auch enthält der Allgemeine Teil erstmals Vorschriften, die das Verhältnis der einzelnen Steuern untereinander klären. So wird klargestellt, dass die Einkommensteuer und die Kommunale Zuschlagsteuer nebeneinander erhoben werden. Beide Steuern haben dieselbe Bemessungsgrundlage; die Zuschlagsteuer stattet die Gemeinden mit einem eigenen Hebesatzrecht aus. Aufeinander abgestimmt werden auch die Einkommen- und die Erbschaft- und Schenkungsteuer. Beide Steuern besteuern den Vermögenszuwachs einer Person, folgen aber zwei eigenständigen Belastungsgründen: Die Einkommensteuer belastet das in der Rechtsgemeinschaft erworbene Eigentum, die Erbschaft- und Schenkungsteuer das von der Rechtsgemeinschaft geschützte angefallene Eigentum. Ihre Grundtatbestände sind so gefasst, dass sie sich gegenseitig ausschließen. Der Einkommensteuer unterliegen die Markteinkommen einer Person, der Erbschaft- und Schenkungsteuer unentgeltliche Zuwendungen. Einkünfte, die der Erblasser zu Lebzeiten erzielt hat, aber bis zu seinem Tod noch nicht versteuert hat, unterliegen beim Erben der Einkommensteuer. Diese Einkommensteuer ist dann von der erbschaftsteuerlichen Bereicherung abzuziehen. Problematisch ist auch der Fall, dass der Erbe nach dem Erwerb eine Erwerbsgrundlage, Anteile an einer steuerjuristischen Person oder ein Grundstück verkauft und darin enthaltene Erträge realisiert. Da die latente Ertragsteuer in der erbschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage enthalten ist, darf der Erwerber diese innerhalb eines Zwei-Jahres-Zeitraums von seiner erbschaftsteuerlichen Bereicherung abziehen, um eine steuerliche Doppelbelastung zu vermeiden. Schließlich stellt das Gesetz klar, dass eine Verbrauchsteuer einen Gegenstand zusätzlich zur Umsatzsteuer belastet. Verbrauch- und Umsatzsteuern sollen nebeneinander erhoben werden, kumulativ belasten. 26

b) Systematische Durchdringung der steuerlichen Rechtsquellen

Das BStGB ordnet steuerliche Rechts- und Erkenntnisquellen und bestimmt das Verhältnis des BStGB zum Europarecht und zum Völkerrecht. Für die innerstaatliche 27

33 Zum Vorbehalt eines Zugriffs auf die Vermögenssubstanz in staatlichen Ausnahmelagen vgl. schon BVerfGE 93, 121 (138) – Vermögensteuer.

34 BVerfGE 67, 157 (178) – G 10; 90, 145 (173) – Cannabis.

35 Vgl. Grzeszick, in Maunz/Dürig, GG, Art. 20 VII Rn. 117.

36 Vgl. Gersche/Rüsken, in Klein, AO, § 163 Rn. 6c; v. Groll, in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 227 AO Rn. 31.

Rechtsetzung zeichnet es die Kompetenzverteilung nach der Finanzverfassung nach und sucht bestehende Streitfragen gesetzlich zu regeln. Ein formalisiertes Verfahren regelt den Umgang mit Leitsatzentscheidungen des Bundesfinanzhofes sowie das Zusammenwirken von BFH und Finanzverwaltung.

c) Gegenwartsnahe, verlässliche Besteuerung

- 28** Das Steuerrecht teilt Verfügungsgewalt über Geld und damit ökonomische Handlungsfreiheit in der Zeit zu³⁷. Rechtfertigender Grund jeder Steuer ist die Belastbarkeit des Steuerpflichtigen in der Gegenwart. Finanziell leistungsfähig ist der Steuerpflichtige zu der Zeit, in der er Einkommen erzielt, Vermögensgüter als Erbschaft oder Schenkung erwirbt, individuelle Kaufkraft einsetzt. Je länger der Erwerbsvorgang zurückliegt, das Erworbene dem grundrechtlich geschützten Bestand individuell zugeordnet ist, umso schwächer wirkt die Rechtfertigung der Steuer. Wer nach dem dritten Jahr die Einkommensteuer für die vorangegangenen Jahre zu zahlen hat, wird in diesem Jahr übermäßig belastet. Der Zeitablauf wirkt als rechtsverändernde Kraft, verlangt deswegen nach einer zeitlichen Begrenzung, bis zu der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis längstens geltend gemacht werden dürfen. Der Gedanke einer gegenwartsnahen Besteuerung bedingt kurze Verjährungsfristen, die nur ausnahmsweise verlängerbar sind.
- 29** Das BStGB regelt die Verjährung aller vermögensrechtlichen Ansprüche in einer einzigen Vorschrift, vermeidet gestreute Regelungen an verschiedenen Orten im Gesetz. Der Dualismus zwischen Festsetzungs- und Zahlungsverjährung wird aufgegeben. Die Vereinheitlichung zu einer Verjährungsfrist für einen Anspruch vereinfacht das Recht, verhindert ansonsten notwendige doppelte Bestimmungen und stärkt die Rechtssicherheit. Die regelmäßige Verjährung dauert drei Jahre. Eine längere Frist – zwölf Jahre – gilt für hinterzogene Steuern. Gegenüber dem geltenden Recht reduziert sich die Anzahl der fristverlängernden Tatbestände. Ansprüche lassen sich nicht beliebig lange aufrechterhalten, ihre Verjährung nicht beliebig oft unterbrechen. Die Verjährung sichert die zeit- und gegenwartsnahe Besteuerung.
- 30** Die Verlässlichkeit der Rechtsordnung ist eine Grundbedingung freiheitlicher Verfassungen³⁸. Deshalb werden Verwaltungsakte bestandskräftig. Das BStGB stärkt die Bindungswirkung eines Bescheids, lässt Berichtigungen bestandskräftiger Bescheide nur unter engen Voraussetzungen zu. Eine Änderung des Verwaltungsakts zu Ungunsten des Steuerpflichtigen ist lediglich in Fällen zulässig, in denen der Finanzbehörde Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, sich der steuerliche Sachverhalt rückwirkend geändert hat, die Finanzbehörde durch eine Außenprüfung neue Erkenntnisse gewonnen hat oder der Widerruf vorbehalten war. Zugunsten des Steuerpflichtigen kann ein Verwaltungsakt nur geändert werden, wenn dieser die Rechtswidrigkeit nicht bereits in dem dafür vorgesehenen Rechtsbehelfsverfahren hätte abwenden können.
- 31** Andererseits fordert das Selbstveranlagungsverfahren, das im BStGB für die Einkommensteuer, die Umsatzsteuer und die Verbrauchsteuer vorgesehen ist, eine Prüfung dieser selbstbelastenden Erklärung. Ist der Steuerpflichtige verpflichtet, die

³⁷ P. Kirchhof, Stetige Verfassung und politische Erneuerung, S. 111.

³⁸ BVerfGE 60, 253 (268 f.) – Anwaltsverschulden.

Steuer selbst zu berechnen, anzumelden und zum Fälligkeitszeitpunkt zu entrichten, gilt für die Steueranmeldung ein Berichtigungsvorbehalt. Die Finanzbehörde kann bei der erstmaligen Überprüfung der Steueranmeldung die materiell richtige Entscheidung in Form eines berichtigenden Verwaltungsakts treffen.

d) Gemeinnützigkeitsrecht

Körperschaften, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, genießen weitgehende Steuererleichterungen³⁹. Wer an solche Organisationen spendet, kann derzeit die Spende von seiner steuerlichen Bemessungsgrundlage abziehen und so seine Steuerschuld mindern⁴⁰. Die steuerliche Spendenförderung verringert die Bemessungsgrundlage für die Einkommensbesteuerung um den Betrag der Spende und führt so beim Spender zu einer Steuerersparnis, deren Höhe davon abhängt, welchem Steuersatz der Spender unterliegt. Dieses steuerliche Anreizsystem ist wenig transparent und hat in einem progressiven Steuertarif den unerwünschten Nebeneffekt, dass jeder Euro, der von einem einkommensstarken Steuerpflichtigen gespendet wird, stärker steuerlich gefördert wird als bei einem einkommensschwachen⁴¹. Pflichtige, die so wenig verdienen, dass sie keine Steuern zahlen, profitieren überhaupt nicht von der derzeitigen staatlichen Spendenförderung. 32

Das BStGB setzt an Stelle der steuerlichen Förderung einen staatlichen Zuschuss zur Spende direkt an den Spendenempfänger. Der Zuschuss soll ein Drittel der jeweiligen Zuwendung betragen und direkt an den Zuwendungsempfänger ausbezahlt werden. Der Zuschuss ist somit eine typisierte und pauschalierte Steuerentlastung: Ob der Zuwendende 100 Euro an die gemeinnützige Einrichtung spendet und bei einem Steuersatz von 25 % in Höhe von 25 Euro entlastet wird, oder ob der Zuwendende 75 Euro gibt und die gemeinnützige Einrichtung einen staatlichen Zuschuss von 25 Euro erhält, macht im Ergebnis keinen Unterschied⁴². 33

In einem solchen System wird jede Spende gleich gefördert, mag sie von einem einkommensstarken oder einem einkommensschwachen Steuerpflichtigen geleistet werden. Dieses System ist transparent. Der Spender kann sich auf den Zuschuss einstellen und seine bisher übliche Spende um 25 % reduzieren. Durch den staatlichen Zuschuss erhält die bedachte Organisation dennoch die gleiche Summe wie vor der Systemumstellung. Sie braucht keine Spendenquittungen mehr auszustellen. Der Spender muss keine Spendenquittungen mehr sammeln und seiner Steuererklärung beifügen. 34

e) Neues Sanktionssystem

Das BStGB führt ein neues System ein, steuerpflichtwidriges Verhalten zu sanktionieren. Dadurch soll das Steuerrecht entkriminalisiert und die Kooperation zwischen Verwaltung und Bürger vereinfacht werden. Die drei Grundtatbestände dieses Systems sind die steuerliche Haftung, der Verwaltungszuschlag und das Steuerstrafrecht. 35

39 Vgl. §§ 51-68 AO.

40 Vgl. § 10b EStG.

41 v. Auer/Kalusche, in Walz/v. Auer/v. Hippel, Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, S. 13 (14).

42 P. Kirchhof, Einkommensteuergesetzbuch, Ein Vorschlag zur Reform der Einkommen- und Körperschaftsteuer, § 4 Rn. 7.

- 36** Das Haftungsrecht eröffnet der Finanzbehörde die Möglichkeit, für ihre Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis Dritte in Anspruch zu nehmen. Eine steuerliche Haftung soll nur den treffen, der zurechenbar daran beteiligt ist, den Besteuerungsgegenstand eines anderen Steuerpflichtigen der in ihm begründeten gesetzlichen Besteuerung zu entziehen. Als Haftende kommen in Betracht der pflichtwidrig handelnde Vertreter oder Vermögensverwalter, der Beteiligte an einer Steuerhinterziehung und der Entrichtungspflichtige, der eine Steuer nicht einbehält oder abführt.
- 37** Die steuerliche Haftung wird im BStGB durch ein (steuer)gesetzliches Pfandrecht ergänzt, das die Sachhaftung nach § 76 AO ersetzt. Da eine Ware keinen Besteuerungsgegenstand seiner Besteuerung entziehen, als Sache nicht steuerpflichtig und auch sonst nicht Träger von Rechten und Pflichten sein kann⁴³, befriedigt ein Pfandrecht und kein Haftungstatbestand im Bereich der Verbrauchsteuer das Sicherheitsbedürfnis der Finanzverwaltung.
- 38** Als weiteres Element des Sanktionssystems sieht das BStGB bei Verwaltungsunrecht die Erhebung eines Verwaltungszuschlags vor. Die Tatbestände der einzelnen Handlungen oder Unterlassungen, die als Verwaltungsunrecht mit einem Verwaltungszuschlag belegt werden können, sind in den einzelnen Büchern gesetzlich geregelt. Diese Tatbestände betreffen die Verletzung eher formaler Pflichten.
- 39** Drittes Element des Sanktionssystems ist auch im BStGB das Steuerstrafrecht. Das öffentliche Interesse am vollständigen und rechtzeitigen Steueraufkommen und die Gleichheit vor dem Steuergesetz aus Art. 3 Abs. 1 GG fordern von der Finanzverwaltung, beim Vollzug der Steuergesetze das Interesse der rechtstreuen Steuerschuldner gegenüber denen zu wahren, die sich der ihnen gesetzlich zugemessenen Steuerlast auf widerrechtliche Weise zu entziehen suchen⁴⁴. Wie im geltenden Recht bedroht auch das BStGB ein derartiges Verhalten als Steuerhinterziehung mit Strafe. Das BStGB verzichtet auf Ordnungswidrigkeitstatbestände. Stattdessen ist zu prüfen, ob ein Verwaltungszuschlag in Betracht kommt.
- 40** Der Tatbestand einer Steuerhinterziehung im besonders schweren Fall entfällt. Wenn der Richter den Strafraumen der Steuerhinterziehung nutzt, kann er regelmäßig den Unwertgehalt der Tat vollständig sühnen. Soweit sich hierdurch Unterschiede zur Strafdrohung des Betruges im besonders schweren Fall (§ 263 Abs. 3 StGB) und zum besonders schweren Fall des Diebstahls (§ 243 StGB) ergeben, ist zu erwägen, diese Vermögensdelikte ebenfalls mit dem Strafraumen einer Freiheitsstrafe von bis zu fünf Jahren zu sühnen. Wünschenswert wäre ein allgemeiner Maßstab für Vermögensdelikte im StGB und im Nebenstrafrecht.
- 41** Das BStGB sieht einen persönlichen Strafaufhebungsgrund für geringfügige Steuerhinterziehung vor. Dabei verdoppelt sich die Steuerschuld. Das Bedürfnis der Rechtsgemeinschaft nach einer Sanktion wird so angemessen befriedigt.
- 42** Darüber hinaus sieht auch das BStGB die Möglichkeit einer strafbefreienden und auch einer strafmildernden Selbstanzeige vor. Es bietet dem Steuerhinterzieher die Möglichkeit, straffrei oder zumindest zu einer deutlich verminderten Strafe den Weg

⁴³ Vgl. *Loose*, in *Tipke/Kruse*, AO, § 76 Rn. 2.

⁴⁴ *Joecks*, in *Franzen/Gast/Joecks*, Steuerstrafrecht, Einleitung Rn. 9; vgl. zum verfassungsrechtlichen Gebot, die steuerliche Belastungsgleichheit auch durch die Gestaltung des Erhebungsverfahrens zu sichern, BVerfGE 84, 239 – Kapitalertragsteuer.

des Unrechts zu verlassen und zur Steuerehrlichkeit zurückzukehren⁴⁵. Die Finanzbehörde kann gleichzeitig bisher verheimlichte Steuerquellen erschließen⁴⁶ und einen ansonsten häufig verlorenen Steueranspruch noch realisieren⁴⁷. Auch viele ausländische Rechtsordnungen sehen im Steuerstrafrecht Straffreiheit oder Strafmilderung bei einer Selbstanzeige des Täters vor⁴⁸.

4. Einkommensteuer

Das deutsche Ertragsteuerrecht in seiner heutigen Gestalt bedarf dringend der Reform⁴⁹. Die geltenden Bestimmungen leiden an einem Übermaß an Detailregelungen, sind oft unverständlich und widersprüchlich⁵⁰. Das rechtfertigende Belastungsprinzip ist durch Subventions- und Lenkungsstatbestände verdeckt. Hinzu treten strukturelle, systematische und sprachliche Mängel. Der Steuerpflichtige kann seine Steuererklärung aus eigenem Rechtsverständnis nicht mehr abgeben, die Richtigkeit seiner Erklärung nicht mit seiner Unterschrift verantworten. Das rechtsstaatliche Gebot der Voraussehbarkeit und Berechenbarkeit der Steuerlasten fordert einfache und klare einkommensteuerrechtliche Regelungen, die dem Adressaten verständlich sind⁵¹. 43

a) Besteuerung des Markteinkommens

Ein Staat, der strukturell auf Staatsunternehmen verzichtet, die Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital in privater Hand belässt, ist auf die Teilhabe am Erfolg privaten Wirtschaftens zur Finanzierung seiner eigenen Aufgaben angewiesen. Die Steuer ist daher Folge und Preis der Eigentümer- und Berufsfreiheit⁵². Der Staat beansprucht seinen Anteil am Erfolg der individuell genutzten Freiheit. Er finanziert sich durch Steuern, die an die Leistungsfähigkeit anknüpfen, die der Steuerpflichtige durch Nutzung der von der Rechtsgemeinschaft bereitgestellten Erwerbsmöglichkeiten gewonnen hat⁵³. 44

Steuerobjekt der Einkommensteuer ist das Einkommen, das nach dem Jahreseinkommensprinzip erfasst wird. Maßstab für die Ermittlung der Leistungsfähigkeit ist die Vermögensmehrung, die aus Erwerbshandeln, also der Nutzung von 45

45 BGH-Urteil vom 20.5.2010 1 StR 577/09, DStR 2010, S. 1133.

46 BGH-Urteil vom 20.5.2010 1 StR 577/09, DStR 2010, S. 1133 m.w.N.

47 Vgl. zu Rechtfertigung und Zweck der Selbstanzeige nach § 371 AO, *Joecks*, in *Franzen/Gastl Joecks*, Steuerstrafrecht, § 371 Rn. 19.

48 Vgl. hierzu *Abramowski*, in DStZ 1992, S. 300 ff., *ders.*, in DStZ 1992, S. 460 ff.

49 Das ist allgemein anerkannt, vgl. *Lang*, Entwurf eines Steuergesetzbuchs; *ders. u.a.*, Kölner Entwurf eines Einkommensteuergesetzes; *ders.*, Reformentwurf zu Grundvorschriften des Einkommensteuergesetzes; *Bundesministerium der Finanzen*, Flat Tax oder Duale Einkommensteuer?; *dass.*, Reform der Einkommensbesteuerung; *dass.*, Thesen der Einkommensteuer-Kommission zur Steuerfreistellung des Existenzminimums ab 1996 und zur Reform der Einkommensteuer; *Stiftung Marktwirtschaft*, Entwurf eines Einkommensteuergesetzes; *dies.*, Kommission „Steuergesetzbuch“ Steuerpolitisches Programm; *dies.*, Steuervereinfachung: Das unerfüllte Versprechen; *Solms (Hrsg.)*, Liberale Reform der Direkten Steuern; *Uldall*, Die Steuerwende; *ders.*, Vorschlag für eine vereinfachte Einkommen- und Körperschaftsteuer; *ders.*, Senkt die Steuern!; *Frankfurter Institut für wirtschaftspolitische Forschung e.V.*, Bürgersteuer – Entwurf einer Neuordnung von direkten Steuern und Sozialleistungen; *dass.*, Steuerreform – Aber in welche Richtung?; *Gaddum*, Für ein einfaches und gerechtes Steuersystem; *Gobrecht*, Erste Vorschläge zu Neugestaltungen im Steuersystem; *Jecht*, Probleme der Einkommensteuer-Reform.

50 Vgl. BVerfGE 84, 239 (271) – Kapitalertragsteuer.

51 BVerfGE 99, 216 (243) – Familienlastenausgleich II; *P. Kirchhof*, in DStJG 24 (2001), S. 9 (20).

52 *P. Kirchhof*, in Handbuch des Staatsrechts, Band V, § 118 Rn. 2.

53 *P. Kirchhof*, in DStR 2003, Beihefter 5 zu Heft 37, S. 1.

Erwerbsgrundlagen zur Erzielung von Einkünften am Markt erzielt wird. Das Jahressteuerprinzip sichert die Besteuerung des am gegenwärtigen Markt erwirtschafteten Einkommens⁵⁴. Das Entstehen stiller Reserven wird möglichst vermieden, Aufwand wirkungsgerecht zugeordnet.

b) Befreiung von Lenkungsnormen

- 46** Lenkungs- und Subventionsnormen, die in Steuergesetzen „versteckt“ sind, entziehen sich der Kontrolle von Parlament und Öffentlichkeit. Will der Staat fördernd leisten, sind hierfür besondere Leistungsgesetze geeignet. Die Steuersubvention durchbricht die Allgemeinheit der Steuer. Sie begünstigt erwünschtes und benachteiligt unerwünschtes Verhalten⁵⁵. Diese Steuersubvention ist zwar zulässig, darf aber nur nach bestimmten verfassungsrechtlichen Vorgaben vom Gesetzgeber angeboten werden. Das BStGB sucht das Einkommensteuerrecht auf seine Regeltatbestände zurückzuführen, auf Lenkungs- und Durchbrechungsnormen zu verzichten und dadurch den steuerlichen Belastungsgrund gleichheitsgerecht zu gestalten und für jedermann sichtbar zu machen. Das durch Wegfall der Ausnahmetatbestände erzielte Mehraufkommen⁵⁶ wird durch einen niedrigen Steuersatz aufkommensneutral⁵⁷ an die Allgemeinheit zurückgegeben.

c) Nur noch eine Einkunftsart

- 47** Wer einen Euro Einkommen erzielt, mehrt in jeder Einkunftsart seine Leistungsfähigkeit um diesen Wert. Deswegen behandelt das BStGB alle Einkünfte als gleichwertig und unterscheidet nicht mehr zwischen verschiedenen Einkunftsarten. Werden die Einkünfte in einem einzigen Grundtatbestand erfasst, stellt dies die gleiche Belastung aller Einkünfte sicher. Der Verzicht auf unterschiedliche Einkunftsarten vermeidet die darin angelegten Belastungsunterschiede, vereinfacht die Steuer und beseitigt ungerechtfertigte Differenzierungen. Der Einkommensteuer unterliegen alle Einkünfte aus Erwerbshandeln. Sondertatbestände entfallen. Tatbestandsunterscheidungen, etwa bei der Gewinnermittlung oder beim Quellenabzug, greifen erst dort, wo sie gerechtfertigt sind.

d) Einheitlicher Steuersatz, Progression in der Bemessungsgrundlage

- 48** Das BStGB hält an einer Entlastung der Anfangseinkommen durch Progression fest, verlegt diese aber in die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer. Ein progressiver Tarif ist Ausdruck der vertikalen Steuergerechtigkeit⁵⁸, entlastet

⁵⁴ P. Kirchhof, EStG, § 2 Rn. 18.

⁵⁵ P. Kirchhof, in Handbuch des Staatsrechts, Band V, § 118 Rn. 25; nach Wernsmann ist die Frage der richtigen oder verfehlten steuerlichen Anreize die „Kernfrage der Wirtschaftspolitik“, vgl. Wernsmann, Verhaltenslenkung in einem rationalen Steuersystem, S. 1 m.w.N. in Fn. 2.

⁵⁶ Nach einer Untersuchung des Instituts für Weltwirtschaft in Kiel hätte der Eingangsteuersatz der Einkommensteuer 6,9 %, der Spitzensteuersatz 16,9 % betragen können, wenn im Jahr 2001 alle Subventionen gestrichen worden wären. Quelle: Subventionen in Deutschland: Quantifizierung und finanzpolitische Bedeutung, 2002, S. 51 (allerdings mit einem vor allem für die Familienbesteuerung weiten Subventionsbegriff).

⁵⁷ Nach Feststellung des Kieler Instituts für Weltwirtschaft ist die vorgeschlagene Einkommensteuerreform aufkommensneutral, siehe Boss/Elendner, Kieler Arbeitspapier Nr. 1205, Vorschläge zur Steuerreform in Deutschland: Was bedeuten sie? Was „kosten“ sie?, S. 23, abzurufen unter www.ifw-kiel.de, Publikationen, Kieler Arbeitspapiere.

⁵⁸ Tipke, Steuerrechtsordnung, Band I, S. 411.

einkommensschwächere Schichten, soll die Belastungswirkung mit wachsendem Einkommen ansteigen, die Steuer in diesem Maße „spürbar“ bleiben lassen⁵⁹.

Ein progressiver Tarif muss sich vor der Freiheitsgarantie rechtfertigen, dem Recht, sich von anderen unterscheiden und vorhandene Unterschiede mehr zu dürfen⁶⁰. Das Prinzip eines sozialen Ausgleichs rechtfertigt die Entlastung der Anfangseinkommen, kaum aber eine Progression als Grundprinzip für alle Einkommen. Das geltende Recht hat dieses Prinzip inzwischen aufgegeben. Der Steuersatz bei der Körperschaftsteuer beträgt 15 %, bei der Abgeltungssteuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen 25 %, im übrigen bei Einkommen von mehr als 8.004 bis 52.881 Euro pro Jahr 14 % bis 42 %, ab 52.882 Euro linear 42 %, ab 250.731 Euro linear 45 %. Das Zusammenwirken von Einkommensteuer und Gewerbesteuer macht die Steuer teilweise zu einem Instrument des Finanzausgleichs⁶¹. Der progressive Tarif verkompliziert die Steuer, zieht Folgewirkungen wie den Splitting-Tarif (§§ 26 ff. EStG) oder den Progressionsvorbehalt (§ 32b EStG) nach sich, zeigt sich hierdurch empfänglich für immer neue Steuergestaltungen und gesetzgeberische Korrekturen. Er schafft Anreiz, eine höhere Progressionsstufe durch eine Ausweichbewegung zu verhindern. In seinen Auswirkungen ist der progressive Tarif nur schwer verständlich und kaum mehr vermittelbar.

Das BStGB vermeidet diese Nachteile, indem es formal einen einheitlichen Steuersatz vorsieht, die Progression aber in der Bemessungsgrundlage, dort in einem sozialen Ausgleich berücksichtigt. Jedem unbeschränkt Steuerpflichtigen steht sein Existenzminimum in Form des Grundfreibetrags von 8.000 Euro zu. Zudem wird eine Vereinfachungspauschale von 2.000 Euro für Erwerbskosten von den Erwerbserlösen abgezogen. Die folgenden 5.000 Euro werden nur zu 60 %, die weiteren 5.000 Euro zu 80 % besteuert. Die volle Steuerpflicht setzt deshalb erst bei einem Einkommen von 20.001 Euro ein. Der Abzug der sozialen Ausgleichsbeträge bewirkt trotz des linearen Steuersatzes eine Progression von 15 und 20 %.

Der einheitliche Steuersatz stellt Gleichheit für alle Steuerpflichtigen sicher. Aktuell unterschiedliche Steuersätze in Körperschaftsteuer und Einkommensteuer verhindern eine rechtsformneutrale Besteuerung und veranlassen wirtschaftliche und gesellschaftsrechtliche Ausweichgestaltungen, wie die GmbH & Co. KG. Gilt dagegen ein einheitlicher Steuersatz in einem vereinfachten Steuersystem, können viele Einkünfte abschließend an der Quelle besteuert werden. Das gilt für Arbeitslohn, für Kapitaleinkünfte, für Alterseinkünfte und für Einkünfte aus einer Beteiligung. Eine Anrechnung vorausgezahlter Steuer und das Teileinkünfteverfahren erübrigen sich. Das Recht gewinnt an Einfachheit, Klarheit und Verständlichkeit.

e) Integration der Körperschaftsteuer in die Einkommensteuer

Das BStGB besteuert Personen- und Kapitalgesellschaften als steuerjuristische Person gleich⁶². Die Trennung zwischen Körperschaftsteuer und Einkommensteuer wird

59 Vgl. *Becker*, in FS Franz Klein, S. 382.

60 *Kirchhof*, in DStR 2003, Beihefter 5 zu Heft 37, S. 1 (9).

61 *Bareis*, in FS Klaus Offerhaus, S. 1053 (1063).

62 Zu weiteren Vorschlägen zur Reform der Unternehmensbesteuerung vgl. insbesondere *Lang*, Entwurf eines Steuergesetzbuchs; *Oestreicher (Hrsg.)*, Reform der Unternehmensbesteuerung: Verschiedene Wege diskutieren; *Bundesministerium der Finanzen*, Gutachten zur Reform der

aufgegeben, die Ungleichbehandlung zwischen der Anwendung eines progressiven Tarifs der Einkommensteuer beim Anteilseigner und eines linearen Tarifs von 15 % bei der Körperschaft wird beendet. Die steuerjuristische Person umfasst jeden wirtschaftlich selbstständigen Organismus, an dem mehrere Personen beteiligt sind, also sämtliche Personengesellschaften und die bisher Körperschaftsteuerpflichtigen. Die Körperschaftsteuer wird überflüssig. Die von der steuerjuristischen Person erwirtschafteten Einkünfte werden bei ihr abschließend besteuert. Die Weiterleitung von Einkünften an die Beteiligten bleibt steuerfrei.

- 53** Grundlage dieser Vorausbesteuerung ist der einheitliche Steuersatz. Werden Wertschöpfungen bei der steuerjuristischen Person endgültig besteuert und gilt für die Anteilseigner derselbe Steuersatz, bedarf es keiner Korrektur, wenn die vorbesteuerten Erträge an die Beteiligten weitergeleitet werden. Die Weiterleitung schöpft keinen neuen Wert, verteilt lediglich die von der steuerjuristischen Person selbst erwirtschafteten Erträge. Der Verwaltungsaufwand verringert sich. Einheitlich und gesondert festgestellte Besteuerungsgrundlagen auf der Ebene der Gesellschaft entfallen. Die steuerjuristische Person selbst ist Steuersubjekt. Sie gibt Steueranmeldungen ab und wird selbständig veranlagt.
- 54** Werden die Erträge bei der steuerjuristischen Person abschließend besteuert, wirkt sich dies auch auf die Beurteilung von Erlösen aus der Veräußerung von Anteilen an steuerjuristischen Personen aus. Veräußert ein Anteilseigner seine Beteiligung, erzielt er einen umso höheren Veräußerungspreis, je größer das Kapital der steuerjuristischen Person ist. Thesauriert die steuerjuristische Person Gewinne, realisiert sich im Veräußerungspreis ein Entgelt für die realisierten und vorab bereits besteuerten Erträge des Unternehmens, aber auch für verbliebene stille Reserven und Erwartungen auf zukünftige Gewinne. Veräußerungsgewinne dürfen daher nicht aufgrund der Vorbesteuerung insgesamt unbesteuert bleiben. Das BStGB schätzt typisierend und widerlegbar die Veräußerungskosten mit neun Zehnteln des zugeflossenen Erlöses, besteuert dementsprechend 10 % des Veräußerungspreises.

f) Familiengerechte Besteuerung

- 55** Das Existenzminimum bleibt von der Besteuerung ausgenommen⁶³. Würde der Staat das existenznotwendige Einkommen besteuern, so würde er die Funktion der Eigentumsgarantie, dem Eigentümer einen Freiraum im vermögensrechtlichen Bereich zu sichern und ihm dadurch eine eigenverantwortliche Gestaltung zu ermöglichen⁶⁴, im Elementaren verfehlen, ihm außerdem einen Anspruch auf staatliche Sozialhilfe gewähren müssen. Das vom Grundrechtsberechtigten zur Bestreitung seines notwendigen Lebensunterhalts und – unter Berücksichtigung von Art. 6 Abs. 1 GG – desjenigen seiner Familie benötigte Einkommen (Existenzminimum) ist deshalb

Unternehmensbesteuerung; *Heidelberger Steuerkreis an der Alfred Weber-Gesellschaft/ Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung*, Zinsbereinigte Gewinnsteuer – Ein Vorschlag zur Reform der Unternehmensbesteuerung in Deutschland; *Solms (Hrsg.)*, Liberale Reform der Direkten Steuern; *Stiftung Marktwirtschaft*, Kommission „Steuergesetzbuch“ Steuerpolitisches Programm; S. 16 ff.; *Bund Katholischer Unternehmer e.V.*, Unternehmensteuerreform.

⁶³ BVerfGE 87, 153 ff. – Grundfreibetrag; BVerfGE 82, 60 (85) – Kindergeld.

⁶⁴ BVerfGE 97, 350 (371) – Euro.

für eine Besteuerung schlechthin nicht verfügbar⁶⁵. Das BStGB bemisst das Existenzminimum nach den allgemeinen wirtschaftlichen Verhältnissen und dem in der Rechtsgemeinschaft anerkannten Mindestbedarf typisierend auf einen Grundfreibetrag in Höhe von 8.000 Euro.

Art. 6 Abs. 1 GG schützt die Vereinigung der Ehe und Familie besonders, weil dem Staat und seiner Rechtsordnung an diesen Gemeinschaften um seiner Zukunft willen besonders gelegen ist. Das Steuerrecht muss die Ehe als Erwerbsgemeinschaft⁶⁶ und die Familie als Unterhaltsgemeinschaft anerkennen. Nicht dauernd getrennt lebende Ehegatten bestreiten ihren Lebensunterhalt regelmäßig gemeinsam. Das Erwirtschaftete steht beiden zu gleichen Teilen zu⁶⁷. Deswegen ermöglicht das BStGB, dass Grundfreibetrag und Sozialausgleichsbetrag unter den Ehegatten übertragen werden können. Ebenso können Verluste innerhalb der ehelichen Erwerbsgemeinschaft ausgeglichen werden. Das Einkommensteuerrecht bietet damit für Ehegatten ähnliche Steuerregeln, wie sie für andere Erwerbsgemeinschaften, wie etwa bei der OHG oder der GmbH, gelten. Dort erscheint es selbstverständlich, dass der erzielte Gewinn unter den Gesellschaftern aufteilbar ist und entsprechend der Aufteilung versteuert werden kann. **56**

Die Familie bildet eine Unterhaltsgemeinschaft. Das Einkommensteuerrecht erfasst das Kind als Unterhaltsberechtigten, der die steuerliche Leistungsfähigkeit der unterhaltspflichtigen Eltern mindert. Da die Eltern einen Teil ihres Einkommens als Unterhaltsleistungen an die Kinder weitergeben müssen, können sie über diesen Einkommensbetrag nicht anderweitig verfügen; ihre steuerbare Leistungsfähigkeit ist insoweit verringert⁶⁸. Der Kindesbedarf ist daher steuerlich durch Kindergeld oder Kinderfreibeträge zu berücksichtigen⁶⁹. Das BStGB hat sich für die Kindergeldlösung entschieden. Das Kindergeld selbst bleibt steuerfrei. Gesetzlich Unterhaltsberechtigte, für die kein Anspruch auf Kindergeld besteht, können ihren Grundfreibetrag auf den Unterhaltspflichtigen übertragen, nicht aber den Sozialausgleichsbetrag. **57**

g) Nachgelagerte Besteuerung

Gelder, die zur persönlichen Zukunftssicherung geleistet werden, stehen für den gegenwärtigen Bedarf nicht zur Verfügung. Erst die spätere Zahlung der Versicherungsträger verschafft dem Begünstigten wirtschaftliche Leistungsfähigkeit. Verlangt der Staat, dass eine individuelle Vorsorge zu treffen ist, verbietet sich die vorgelagerte Besteuerung der Zukunftssicherungsleistungen⁷⁰. Deswegen stellt das BStGB Erwerbserlöse, die für Beiträge der eigenen Zukunftssicherung verwendet werden, in der Ansparphase steuerfrei. Die in der Auszahlungsphase zufließenden Rentenerlöse sind dann zu versteuerndes Einkommen. Eine Doppelbelastung des verwendeten Einkommens wird vermieden. **58**

65 BVerfGE 87, 153 (169 f.) – Grundfreibetrag; BVerfGE 112, 268 (280) – Berufsbedingte Kinderbetreuungskosten.

66 BVerfGE 61, 319 (342 ff.) – Ehegattensplitting.

67 BVerfGE 61, 319 (347) – Ehegattensplitting.

68 BVerfGE 82, 60 (86 f.) – Familienexistenzminimum; BVerfGE 99, 246 (259 f.) – Familienleistungsausgleich; BVerfGE 112, 164 (174 f.) – Familienbesteuerung.

69 BVerfGE 99, 216 – Betreuungs- und Erziehungsbedarf.

70 P. Kirchhof, in DStR 2003, Beihefter 5 zu Heft 37, S. 1 (7).

h) Weniger Veranlagungen

- 59** Das BStGB erhebt die Steuer entweder durch einen grundsätzlich abschließenden Quellenabzug oder durch Veranlagung. Bei Erwerbshandeln aus abhängiger Lohnarbeit, aus Überlassung von Geldvermögen und aus der Altersversorgung behält die auszahlende Stelle als Entrichtungspflichtiger die Einkommensteuer ein und führt sie an die zuständige Finanzbehörde ab. Aufwendungen lassen sich meist durch die Vereinfachungspauschale typisieren. Mieteinkünfte werden vereinfacht besteuert. Deswegen erübrigt sich in der Regel eine nachträgliche Veranlagung.
- 60** Einkünfte, die nicht an der Quelle zu besteuern sind, werden veranlagt. Das BStGB sieht die Selbstveranlagung als Regelmethode vor. Der Steuerpflichtige berechnet die Steuer selbst auf einem amtlichen Vordruck und meldet die Steuer an. Mit der Selbstveranlagung erlebt der Steuerpflichtige die steuerlichen Zusammenhänge zwischen der Einkunftserzielung aus Erwerbshandeln und der daraus entstandenen Steuer, kann sein zukünftiges Erwerbshandeln an dieser gesicherten Grundlage ausrichten.

5. Kommunale Zuschlagsteuer

- 61** Der Reformvorschlag löst die Gewerbesteuer durch eine Kommunale Zuschlagsteuer zur Einkommensteuer ab⁷¹. Der Zuschlag wird auf die reformierte Einkommensteuer erhoben, in die auch die Körperschaftsteuer integriert ist.
- 62** Diese Kommunale Zuschlagsteuer beteiligt alle Wirtschaftssubjekte, die in einer Gemeinde Einkommen erzielen, an den Kosten für die Bereitstellung kommunaler Infrastruktur, unabhängig von Beruf, Einkunftsart und Rechtsform. Die Steuer ist für alle spürbar. Mit Ausweitung des Kreises der Steuerpflichtigen muss die Hebesatzentscheidung vor einem größeren Kreis von Betroffenen verantwortet werden. Sie macht Belastungsentscheidungen transparent. Der Bürger erlebt Kommunalpolitik in Selbstbetroffenheit. Die Entscheidung über die Hebesätze wird demokratisch vor Ort legitimiert.
- 63** Ein Ersatz der Gewerbesteuer durch Zuschläge bei der Einkommensteuer stattet Städte und Umlandgemeinden angemessen mit Finanzkraft aus. Die Ertragswirkungen der Kommunalen Zuschlagsteuer können aufgabengerecht auf die Gemeinden verteilt werden. Die Bemessungsgrundlage ist wesentlich verbreitert und weniger konjunkturrempfindlich. Die Gemeinden erhalten mit der Kommunalen Zuschlagsteuer eine erneuerte stabilere Grundlage ihrer Selbstverwaltungsautonomie.

a) Schwächen des geltenden Gewerbesteuerrechts

- 64** Eine große Anzahl von Unternehmen wird trotz ihrer Nähe zu den Freiberuflern und sonstigen Selbständigen unter dem Sammelbegriff „Gewerbetreibende“ erfasst und mit Gewerbesteuer belastet⁷². Dieser Tatbestand des Gewerbebetriebs überzeugt

⁷¹ Zu weiteren Reformvorschlägen vgl. *Bundesministerium der Finanzen*, Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern, kritisch hierzu *Deutscher Industrie- und Handelstag u.a.*, Kommunale Wertschöpfungssteuer – Der falsche Weg; *Bundesverband der Deutschen Industrie e.V./Verband der Chemischen Industrie e.V.*, Verfassungskonforme Reform der Gewerbesteuer; *Stiftung Marktwirtschaft*, Kommission „Steuergesetzbuch“ Steuerpolitisches Programm, S. 40 ff.; *Solms (Hrsg.)*, Liberale Reform der Direkten Steuern, S. 28 ff., 161 ff.; *Klaus-Dieter-Arndt-Stiftung*, Revitalisierung der Gewerbesteuer.

⁷² *Keß*, in FR 2008, S. 829.

als ein die Steuerpflicht begründendes Merkmal nicht⁷³: Der Makler, der mit einem Computer und einem Telefon arbeitet und die kommunale Infrastruktur kaum in Anspruch nimmt, ist Gewerbetreibender und unterliegt der Gewerbesteuer, der Arzt mit vielen Mitarbeitern, Geräten und Patienten ist Freiberufler. Wird eine Zahnprothese in der Werkstatt eines Zahntechnikermeisters hergestellt, gilt dies als Gewerbe⁷⁴. Wird die Prothese in der Praxis eines Zahnarztes von einem angestellten Zahntechniker hergestellt, gilt dies als Nebenbetrieb der Zahnarztpraxis und unterliegt nicht der Gewerbesteuer⁷⁵.

Die schwierige Abgrenzung zwischen einer gewerblichen und einer freiberuflichen oder land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit führt auch zu Unsicherheit und Streitfällen. Die Tätigkeit von Rechtsanwälten als Insolvenzverwalter wird als eine sonstige selbständige (vermögensverwaltende) Tätigkeit qualifiziert⁷⁶, ein selbständiger Buchhalter, der eigenverantwortlich Steuererklärungen, Einnahme-Überschuss-Rechnungen und Jahresabschlüsse als freier Mitarbeiter für Steuerberater erstellt, übt keinen einem Steuerberater oder Steuerbevollmächtigten ähnlichen Beruf aus⁷⁷. Ein Ingenieur, der als Architekt arbeitet, aber nicht nur Architektenleistungen erbringt, ist – zumindest auch – gewerblich tätig⁷⁸, eine Personengesellschaft erzielt insgesamt gewerbliche Einkünfte, wenn sich eine so genannte Freiberufler-Kapitalgesellschaft mitunternehmerisch an einer Freiberufler-Personengesellschaft beteiligt⁷⁹. Eine Personengesellschaft hingegen, die sich aus Angehörigen unterschiedlicher freier Berufe zusammensetzt, ist grundsätzlich nicht als gewerbliche Mitunternehmerschaft einzustufen⁸⁰.

Durch die Einführung der Gewerbesteuerumlage⁸¹, den Wegfall der Lohnsumme als Besteuerungsgrundlage⁸² und die Abschaffung der Gewerbekapitalsteuer zum 1.1.1998⁸³ hat sich die Gewerbesteuer von einer Objektsteuer zu einer Ertragsteuer entwickelt, sich damit von der ursprünglichen Grundstruktur einer Objektsteuer entfernt. Die heute allein an die Einkünfte aus Gewerbebetrieb anknüpfende Gewerbesteuer ist nicht mehr geeignet, den notwendigen Beitrag zur Finanzierung der Gemeinden zu leisten⁸⁴. Der gewerbliche Gewinn ist stark von konjunkturellen Schwankungen, manche Gemeinde finanziell vom wechselnden Erfolg eines einzigen Großbetriebs abhängig. Die Steuerausfälle bei der Gewerbesteuer und der Wunsch nach einer „Objektivierung“ der Steuer haben den Gesetzgeber dazu verleitet, die Ausfälle durch

73 Zur Abgrenzung des Gewerbebetriebs von der Land- und Forstwirtschaft, vgl. BFH-Urteil vom 8.11.2007 IV R 35/06, BStBl. II 2008, S. 359, und BFH-Urteil vom 25.3.2009 IV R 21/06, BStBl. II 2010, S. 113; zur Abgrenzung von der selbständigen Tätigkeit vgl. die Übersicht über die Einzelentscheidungen in H 15.6 EStR.

74 BFH-Urteil vom 29.7.2004 IV B 232/02, BFH/NV 2005, S. 352-353.

75 BFH-Urteil vom 22.12.1993 I R 62/93, BStBl. II 1994, S. 352.

76 FG Köln-Urteil vom 28.5.2008 12 K 3735/05, EFG 2008, S. 1876, Revision beim BFH anhängig unter VIII R 29/08; vgl. dazu auch FG Hamburg-Urteil vom 27.5.2009 2 K 72/07, EFG 2009, S. 1651, Revision beim BFH anhängig unter VIII R 37/09.

77 BFH-Beschluss vom 23.1.2008 VIII B 46/07, BFH/NV 2008, S. 785.

78 BFH-Urteil vom 18.10.2006 XI R 10/06, BStBl. II 2008, S. 54.

79 BFH-Urteil vom 8.4.2008 VIII R 73/05, BStBl. II 2008, S. 681.

80 BFH-Urteil vom 23.11.2000 IV R 48/99, BStBl. II 2001, S. 241.

81 Vgl. Art. 106 Abs. 5 und 6 GG i.d.F. vom 12.05.1969, BGBl. I 1969, S. 359 und § 6 Gemeindefinanzreformgesetz vom 8.9.1969, BGBl. I 1969, S. 1587.

82 Vgl. Art. 2 Steueränderungsgesetz 1979, BGBl. I 1978, S. 1849.

83 Vgl. Art. 4 des Gesetzes zur Fortsetzung der Unternehmenssteuerreform, BGBl. I 1997, S. 2590.

84 Hey, in StuW 2002, S. 314 (315).

65

66

unsystematische Erweiterungen der gewerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage zu kompensieren, insbesondere durch die Hinzurechnung des § 8 Nr. 1a) GewStG, der ein Viertel des Entgelts für Schulden dem Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzurechnet.

- 67 Die Gewerbesteuer leidet auch an ihrer mangelnden Rechtsformneutralität. Die Folgen zeigen sich vor allem in der als gleichheitswidrig empfundenen „Abfärberegelung“ des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG, wonach die Tätigkeit einer Personengesellschaft als insgesamt gewerblich gilt, wenn nur ein kleiner Teil tatsächlich gewerblich ist⁸⁵. Die Vorschrift veranlasst gesellschaftsrechtliche Gestaltungen, um die „Abfärberegelung“ zu umgehen.
- 68 Gleichzeitig hat der Gesetzgeber mit § 35 EStG versucht, die ungleiche steuerliche Belastung zwischen Einzelunternehmen und Personengesellschaften auf der einen Seite und Kapitalgesellschaften auf der anderen Seite dadurch zu vermeiden, dass die Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer angerechnet wird. Diese unsystematische Lösung führt vor allem durch die Ausgestaltung der Anrechnung zu Über- und Unterkompensationen der Steuer.
- 69 Eine Steuer soll dem Staat Einnahmen verschaffen. Die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer nach § 35 EStG läuft diesem Ziel zuwider. Diese Teilanrechnung verlagert das Steueraufkommen entgegen der Vorgaben des Art. 106 GG zwischen den Gebietskörperschaften und führt dazu, dass sich die Gewerbesteuer von einer steuerlichen Belastung in eine besondere Form des Finanzausgleichs verwandelt, da die Gewerbesteuer überwiegend den Gemeinden und die Einkommensteuer in erster Linie dem Bund und den Ländern zufließt⁸⁶. Gleiches gilt für eine Körperschaftsteuer, die sich wegen der hinzutretenden Gewerbesteuer mit einem Steuersatz von 15 % begnügt.

b) Hebesätze bei der erneuerten Einkommensteuer

- 70 Das kommunale Hebesatzrecht vereinfacht das Steuersystem und besteuert gleichheitsgerecht nach der Leistungsfähigkeit, unabhängig von der Rechtsform und der Art der Einkünfte:
- In der erneuerten Einkommensteuer gibt es nicht mehr sieben, sondern nur noch eine Einkunftsart. Alle Einkünfte werden gleich behandelt.
 - Die Bemessungsgrundlage ist von Lenkungs- und Durchbrechungsnormen bereinigt. Der gleichheitsgerecht gestaltete Belastungsgrund wird wieder sichtbar.
 - Alle rechtlich fassbaren Organismen bilden eine steuerjuristische Person, in der ein einheitlicher Gewinn erklärt, die Steuer ermittelt, festgestellt und bezahlt wird; so ist die Gleichbehandlung von Mitunternehmerschaften und Körperschaften gewährleistet.
 - Es gibt keine Ausnahmen. Die Steuerlast muss von allen Steuerpflichtigen nach Maßgabe ihrer Leistungsfähigkeit getragen und kann nicht umgangen werden.
- 71 Durch den Verzicht auf Steuervergünstigungen und Ausnahmeregelungen erweitert die bereinigte Einkommensteuer die Bemessungsgrundlage im Vergleich zur

⁸⁵ Zum Versuch eines „Gegensteuerens“ durch restriktive Auslegung vgl. BFH-Urteil vom 30.8.2001 IV R 43/00, BStBl. II 2002, S. 152; BFH-Urteil vom 6.10.2004 IX R 53/01, BStBl. II 2005, S. 383; BFH-Urteil vom 28.6.2006 XI R 31/05, BStBl. II 2007, S. 378.

⁸⁶ Schön, in StuW 2000, S. 151 (156).

heutigen Ertragsteuer erheblich und bietet schon aufgrund ihrer Ertragsstärke eine geeignete Grundlage für die Kommunale Zuschlagsteuer. Die Bemessungsgrundlage ist so breit, dass bereits geringe Hebesätze genügen, um die Gemeinden mit ausreichenden Finanzmitteln auszustatten. Die Einbeziehung der Einkünfte aller natürlichen und steuerjuristischen Personen ermöglicht eine Zuschlagsteuer ausnahmslos für alle Betriebe.

c) Grundprinzipien der neuen Steuer

Die Kommunale Zuschlagsteuer ist eine wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle im Sinne des Art. 28 Abs. 2 Satz 3 HS 2 GG. Sie knüpft an das in der jeweiligen Gemeinde erwirtschaftete Einkommen an, das auch Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer ist⁸⁷. Die Gemeinden erzielen Steuererträge, weil Steuerpflichtige in ihrem Gebiet wirtschaften und erfolgreich sind; mit ihrer Infrastruktur- und Hebesatzpolitik können sie diesen Erfolg beeinflussen. Steuerpflichtig sind nicht nur Gewerbetreibende im herkömmlichen Sinn, sondern alle Steuersubjekte der vereinheitlichten Einkommensteuer. 72

So werden Gestaltungen ausgeschlossen, schwierige Abgrenzungsfragen im Hinblick auf die Gewerblichkeit vermieden. Steuerplanungskosten der Steuerpflichtigen und Vollzugskosten der Verwaltung können gering gehalten werden. 73

Vier Elemente stützen die kommunale Autonomie: 74

- Die Gemeinden können durch die Hebesatzentscheidung die Höhe der Steuerentnahmen selbst bestimmen.
- Das Hebesatzrecht knüpft wirtschaftskraftbezogen an den Ort des Erwerbshandelns an.
- Kommunale Anteile am Einkommensteuer- und Umsatzsteueraufkommen werden weiterhin entsprechend Art. 106 Abs. 5 und 5a GG verteilt.
- Die Steuerhoheit bleibt bei den Gemeinden.

Die Gemeinden sind verpflichtet, eine Gemeindeertragsteuer zu erheben. Auch das geltende Gewerbesteuerrecht sieht seit dem 1.1.2004 in § 16 Abs. 4 Satz 2 GewStG einen Mindesthebesatz vor⁸⁸. 75

d) Verteilung der Steuererträge auf die Gemeinden

Die Kommunale Zuschlagsteuer belastet das in der Gemeinde erwirtschaftete Einkommen. Steuerberechtigt sind die Gemeinden, in der Steuerpflichtige durch Erwerbshandeln Einkünfte erzielen. Unternehmen erzielen ihre Einkünfte in der Gemeinde, in der sich die Betriebsstätte befindet. Arbeitnehmer erzielen ihren Arbeitslohn in der Gemeinde, in der sie arbeiten. Lässt sich der Ort des Erwerbshandelns – wie bei den privaten Kapitaleinkünften – nicht eindeutig bestimmen, ist an den Wohnsitz des Steuerpflichtigen anzuknüpfen. Unterhält ein Unternehmen Betriebsstätten in 76

87 Siehe auch BVerfG-Beschluss vom 27.1.2010 2 BvR 2185/04 und 2 BvR 2189/04, BFH/NV 2010, S. 793, wonach die Gewerbeertragsteuer und die Einkommensteuer die beiden einzigen „wirtschaftskraftbezogenen Steuerquellen“ sind; so auch *Scholz*, in: *Maunz/Dürig*, GG, Art. 28 Rn. 84d.

88 Im Beschluss vom 27.1.2010 2 BvR 2185/04 und 2 BvR 2189/04, BFH/NV 2010, S. 793, bestätigt das BVerfG die Verfassungsmäßigkeit des geltenden Mindesthebesatzes, ohne allerdings diesen von Verfassungs wegen zwingend vorauszusetzen.

verschiedenen Gemeinden, ist der Unternehmensgewinn auf die Betriebsstättengemeinden nach der Zahl der beschäftigten Arbeitnehmer aufzuteilen. Dieser Schlüssel ist leicht feststellbar und bildet typisierend das Verhältnis ab, in welchem Betriebsstätten die örtliche Infrastruktur in Anspruch nehmen.

e) Verwaltung und Verfahren

- 77 Die Kommunale Zuschlagsteuer will die finanzielle Eigenverantwortung stärken. Die Gemeinden allerdings wären angesichts der Vielzahl von Steuerpflichtigen und Zahlungsvorgängen überfordert, wenn sie die Kommunale Zuschlagsteuer selbst verwalten sollten. Nach dem Vorbild der Kirchensteuer sieht der Gesetzesvorschlag daher eine Übertragung der Verwaltungskompetenz auf die Finanzbehörden gegen ein Verwaltungsentgelt vor. Da die Finanzbehörden für die Gemeinden tätig sind, haben die Gemeinden einen Anspruch, umfassend über das Ergebnis des Besteuerungsverfahrens informiert zu werden.
- 78 Die Kommunale Zuschlagsteuer wird zusammen mit der Einkommensteuer erhoben und ist auch im Quellenbesteuerungsverfahren leicht zu verwalten. Arbeitnehmer und Unternehmen versteuern ihre Erträge in der Regel nach demselben Hebesatz, weil sich Betriebsstätte und Arbeitsplatz in derselben Gemeinde befinden. Selbst wenn ein Unternehmen Betriebsstätten in verschiedenen Gemeinden unterhält, bleibt die Zahl überschaubar.

f) Keine Umlage

- 79 Im Interesse der finanziellen Eigenverantwortung verzichtet der Vorschlag auf die bisherige Gewerbesteuerumlage. Das Aufkommen der Kommunalen Zuschlagsteuer soll bei den Gemeinden bleiben. Die geltende Gewerbesteuerumlage gemäß § 6 Gemeindefinanzreformgesetz ist nicht gerechtfertigt, weil sie die Begründung der Gewerbesteuer als Äquivalent für kommunale Infrastrukturleistungen fragwürdig macht⁸⁹ und die Finanzautonomie der Gemeinden erheblich schmälert. Von dem ursprünglich vereinnahmten Gewerbesteueraufkommen geht ein beträchtlicher Teil an den Bund und die Länder⁹⁰. Die Kommunen sind am Verfahren zur Änderung der Gewerbesteuerumlage nicht beteiligt. Im Zeitraum von 1993 bis heute waren sämtliche Änderungen der Gewerbesteuerumlage nicht durch Änderungen der Gewerbesteuer veranlasst, sondern dienten allein der Verteilung des Steueraufkommens.

6. Erbschaft- und Schenkungsteuer

a) Grundsätzlicher Reformbedarf

- 80 Eigentum bleibt in der Generationenfolge nur in privater Hand, wenn die Garantie des Individualeigentums durch ein Erbrecht ergänzt wird. Würde das Privateigentum mit dem Tod des Eigentümers dem Staat zufallen, würden die Wirtschaftsgüter zunehmend in staatlicher Hand gesammelt; die Garantie des Privateigentums wäre

89 Vgl. BVerfGE 46, 224 (236 f.) – Gewerbesteuerpflicht; Montag, in *Tipke/Lang*, Steuerrecht, S. 468: „starke Relativierung des Äquivalenzprinzips“.

90 Im Jahre 2008 haben die Gemeinden brutto rund 41 Mrd. Euro Gewerbesteuer eingenommen. Davon flossen rund 6,7 Mrd. Euro in die Gewerbesteuerumlage, von der rund ein Viertel dem Bund und drei Viertel den Ländern zusteht, vgl. *Statistisches Bundesamt*, Statistisches Jahrbuch 2009, S. 579.

strukturell ausgehöhlt. Deswegen gewährleistet Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG „Eigentum und Erbrecht“ in einem Atemzug.

Eine Erbschaftsteuer, deren Höhe den Staat gleichsam zum Haupterben macht, würde ähnlich grundrechtszerstörend wirken. Eine Steuer greift grundsätzlich dann zu, wenn der Steuerpflichtige unter Mitwirkung der Rechtsgemeinschaft leistungsfähiger geworden ist⁹¹. Eine Besteuerung der Erbschaften und Schenkungen rechtfertigt sich, weil das Recht zu erben und zu schenken, dessen gerichtliche Durchsetzbarkeit, die von der Rechtsordnung garantierte Friedlichkeit des Erbanfalls und seiner späteren Nutzung dem Erben und Beschenkten eine neue Leistungsfähigkeit zuweist, die ihn in die Lage versetzt, finanziell zur Erhaltung des auch für ihn nützlichen Rechts-, Wirtschafts- und Gesellschaftssystems beizutragen. **81**

Das Bundesverfassungsgericht hatte das geltende Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz für verfassungswidrig erklärt, weil die Bewertung der Vermögensgüter dem Gleichheitssatz nicht entspreche⁹². Der Gesetzgeber hat aufgrund der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7.11.2006⁹³ das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz durch das Erbschaftsteuerreformgesetz vom 24.12.2008⁹⁴ grundlegend reformiert. Das Gesetz schafft allerdings nicht eine an Grundprinzipien des Steuerrechts ausgerichtete, systematische und allgemein verständliche Steuer, vielmehr eine kaum handhabbare Regelung, die viele Ausnahmen vorsieht und insbesondere Unternehmensvermögen für den Preis von Freistellungen und Steuerersparnissen langfristig rechtlich bindet. Der Reformbedarf wird dadurch aktueller. **82**

b) Rechtfertigung der Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer wird wie kaum eine andere Steuerart grundlegend in Frage gestellt. Sie schaffe falsche Anreize gegen Vermögensbildung und lebenslange Erwerbsanstrengung, benachteilige Sparen und Vorsorge, sei sehr beratungs- und gestaltungsabhängig, zudem nur mit großem Aufwand und geringem Ertrag zu verwalten, die Steuersätze seien zu hoch. Gewichtige Stimmen fordern ihre Abschaffung⁹⁵, andere schlagen die Integration der Erbschaftsteuer in die Einkommensteuer vor⁹⁶. **83**

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer rechtfertigt sich aus dem von der Rechtsordnung ermöglichten und gesicherten Zuwachs an Leistungsfähigkeit⁹⁷ in seiner Ausprägung als Bereicherungsprinzip⁹⁸. Die Leistungsfähigkeit des Erben und Beschenkten ist durch den Reinvermögenszugang gestiegen⁹⁹. Der Vermögenszuwachs und dessen Nutzung stützen sich auf die vom Bürgerlichen Gesetzbuch gewährleistete Schenkungs- und Testierfreiheit, auf das gesetzliche Erb- und Pflichtteilsrecht, **84**

91 *P. Kirchhof*, in FS Joachim Lang, S. 451.

92 BVerfGE 93, 165 – Erbschaftsteuer; 117, 1 – Erbschaftsteuer II.

93 BVerfGE 117, 1 – Erbschaftsteuer II.

94 BGBl. I 2008, S. 3018.

95 *Kruse*, in BB 1996, S. 717 (719); *B. Fischer*, in StuW 1978, S. 345.

96 *Lang*, in StuW 2008, S. 189; *Siegel*, in FS Sigloch, S. 445.

97 Zum Leistungsfähigkeitsprinzip vgl. BVerfGE 61, 319 (343 f.) – Ehegattensplitting; 82, 60 (86) – steuerfreies Existenzminimum.

98 Der Gesetzgeber knüpft daher in § 10 Abs. 1 Satz 1 ErbStG die Steuerpflicht an die Bereicherung.

99 *Meincke*, in DStJG 22 (1999), S. 39 (40); *Mellinghoff*, in DStJG 22 (1999), S. 127 (135); *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Band II, S. 872; *Hey*, in JZ 2007, S. 564 (573); *Seer*, in GmbHR 2009, S. 225 (226).

auf den Rechtsschutz durch die staatlichen Gerichte, auf die staatliche Garantie von Sicherheit und Ordnung, von innerem und äußerem Frieden, die auch den Empfang größerer Erbschaften gefahrlos möglich macht. Auch der Erwerb und die Nutzung einzelner Wirtschaftsgüter – eines Grundstücks oder eines Gewerbebetriebs – setzt Funktionsgewährleistung und Sicherheit durch die öffentliche Hand voraus.

- 85 Das BStGB orientiert sich wieder strikt am Bereicherungsprinzip. Die Steuer trifft nicht den Nachlass oder Schenker, sondern den Erben oder Beschenkten. Sie ist weiterhin in Form einer Erbanfallsteuer zu erheben¹⁰⁰. In der Hand der Erben war das Vermögen noch keiner Besteuerung ausgesetzt, eine Doppelbelastung liegt nicht vor. Die Erbschaftsteuer erfasst nicht – wie die Einkommensteuer – das Erwerbseinkommen, sondern die Vermögenszugänge durch Erbschaften und Schenkungen¹⁰¹.
- 86 Denkbar wäre auch, sich von der Besteuerung von Erwerben von Todes wegen und Schenkungen zu lösen und alle Vermögensmehrungen (Reinvermögenszugänge) zu besteuern. Für eine solche allgemeine Bereicherungssteuer fehlt aber der rechtfertigende Grund, weil sie auch zufällige Vermögensmehrungen wie den Fund, ebenso die private Selbstbereicherung durch die Früchte im eigenen Garten oder die handwerkliche Leistung im eigenen Haus belasten würde, obwohl die Mitwirkung der Rechtsgemeinschaft am Entstehen dieser Bereicherung fehlt.
- 87 Das BStGB stellt die Erbschaft- und Schenkungsteuer als Belastung eines staatlich ermöglichten und gesicherten Vermögenszugangs neben die Einkommensteuer, die das Erwerbseinkommen belastet, und die Umsatzsteuer, die den Staat an der individuell eingesetzten Kaufkraft teilhaben lässt. So entsteht ein geschlossenes System der Besteuerung¹⁰², das sich auf die staatlich gewährleistete und gestützte individuelle Leistungsfähigkeit ausrichtet.

c) Verkehrswert als einziger Bewertungsmaßstab

- 88 Bewertungsziel für alle Vermögensgegenstände ist der Verkehrswert. Nur er beschreibt die tatsächliche Bereicherung des Erwerbers als Ausdruck seiner hinzu gewonnenen Leistungsfähigkeit. In seinem Beschluss vom 7.11.2006 hat das BVerfG¹⁰³ auf eine Vorlage des BFH¹⁰⁴ die Erhebung der Erbschaft- und Schenkungsteuer nach § 19 Abs. 1 ErbStG für mit dem Grundgesetz unvereinbar erklärt, weil einheitliche Steuersätze auf jeden Vermögenserwerb angewendet werden, obwohl die Bemessungsgrundlagen nach Vorschriften ermittelt würden, die nicht den Anforderungen des Gleichheitssatzes des Art. 3 Abs. 1 GG genügen. Das BVerfG stellte fest, die Bewertung jedes anfallenden Vermögens habe sich am gemeinen Wert als Bewertungsziel zu orientieren.
- 89 Der Verkehrswert entspricht als Richtschnur der Wertfeststellung dem Bereicherungsprinzip: In der Form der Erbanfallsteuer knüpft die Erbschaftsteuer an den Übergang von Vermögenssubstanz vom Erblasser auf den Erben und die diesem dadurch zufallende Bereicherung an. Die Steuer muss sich daher nach dem Wert der

100 Nach der Reinvermögenszugangstheorie sind Erbschaft und Schenkung beim Erwerber als zugewendetes Einkommen zu besteuern, *Lang* in *Tipke/Lang*, Steuerrecht, § 8 Rn. 38.

101 *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Band II, S. 874; *Meinke*, in *DStJG* 22 (1999), S. 39 (44).

102 *Birk*, in *StuW* 2005, S. 346 (347).

103 BVerfGE 117, 1 – Erbschaftsteuer II.

104 BFH-Urteil vom 22. 5. 2002 II R 61/99, *BStBl.* II 2002, S. 598.

übergehenden Vermögenssubstanz bemessen. Die Erbschaft ist das wert, was sich aus ihrer Substanz bei Veräußerung Erlösen lässt¹⁰⁵. Für die Schenkungsteuer gilt das Gesagte entsprechend. Jedes zugewandte Vermögen, gleich ob inländisches oder ausländisches Wirtschaftsgut, muss mit dem Verkehrswert erfasst werden. Die Gleichbehandlung jeglichen Vermögens beseitigt auch europarechtliche Bedenken, denen die heutige Unterscheidung von Inlands- und Auslandsvermögen begegnet.

d) Praktikable Bewertungsverfahren

Die Vorschriften über die Bewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer werden neu gefasst und in das Erbschaftsteuergesetz eingefügt. Das Bewertungsrecht¹⁰⁶ wird dadurch wieder übersichtlich und einfacher zu handhaben. **90**

Bemessungsgrundlage des BStGB ist die Summe der Steuerwerte aller erworbenen Vermögensgüter abzüglich der die Bereicherung vermindernenden Steuerwerte. Steuerwert ist der Wert, mit dem ein Vermögensgut in die Bemessungsgrundlage eingeht. Wie dieser Wert ermittelt wird, hängt von der Art des Vermögensgutes ab: Bei Geldvermögen gilt der Nominalwert, bei anderen Vermögensarten, wie Grundvermögen oder Unternehmensvermögen, stellt ein besonderes Bewertungsverfahren den Wert fest. Die Steuerwerte einiger Vermögensgüter werden pauschaliert. Das ist verfassungsrechtlich unbedenklich. Der Gesetzgeber kann zur Vereinfachung steuerlicher Massenverfahren eine Gleichheit im Typus herstellen¹⁰⁷, die den Sachverhalt vergrößert erfasst oder steuerliche Belastungstatbestände pauschalierend regelt¹⁰⁸. **91**

Der Steuerwert ist eine einheitliche Bewertungskategorie des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts im BStGB. Er nimmt den Verkehrswert eines Vermögensgutes zum Maßstab. Die typisierten Bewertungsverfahren, die zum Steuerwert führen, orientieren sich am Begriff des Verkehrswertes als dem Veräußerungspreis im gewöhnlichen Geschäftsverkehr, finden in diesem ihren Rahmen. Der für alle Vermögensgüter einheitliche Wertbegriff des Steuerwertes sucht sich stets dem einheitlichen Maßstab des Verkehrswertes anzunähern, auch wenn die Güter nicht getauscht, nicht in der Rationalität des gegenseitigen Vertrages – der vereinbarten Angemessenheit – von den Beteiligten bewertet werden. Das BStGB erfüllt damit die zentrale Forderung des BVerfG nach einer gleichmäßigen Bewertung aller Vermögensarten als Voraussetzung einer verfassungsgemäßen Erbschaft- und Schenkungsteuer. **92**

e) Bewertung erst mit tatsächlicher Verfügungsbefugnis

Im BStGB gilt das Stichtagsprinzip. Die übergegangenen Vermögensgüter werden zu dem Zeitpunkt bewertet, an dem die Steuer entsteht. Derselbe Stichtag bestimmt die persönliche Steuerpflicht und den Beginn der Verjährung. Die Wertermittlung auf den Stichtag der Steuerentstehung nimmt allerdings nachträgliche Wertermittlungen **93**

105 Seer, in *Tipke/Lang*, § 13 Rn. 14; BVerfGE 117, 1 – Erbschaftsteuer II.

106 Zu den Möglichkeiten einer Vereinfachung des Bewertungsrechts siehe bereits *Bundesministerium der Finanzen (BMF)*, Möglichkeiten einer Vereinfachung der Bewertung des Grundbesitzes sowie Untersuchung einer befristeten Anwendung von differenzierten Zuschlägen zu den Einheitswerten, Schriftenreihe des Bundesministeriums für Finanzen, Heft 48, 1992; *Bundesministerium der Finanzen (BMF)*, Die Einheitsbewertung in der Bundesrepublik Deutschland – Mängel und Alternativen –, Schriftenreihe des Bundesministeriums für Finanzen, Heft 41, 1989.

107 BVerfGE 96, 1 (6 f.) – Weihnachtsfreibetrag.

108 BVerfGE 87, 153 – Existenzminimum.

nicht auf. Die Bemessungsgrundlage und die Bereicherung, die dem Erwerber tatsächlich zufließt, weichen voneinander ab, wenn erworbene Vermögensgüter an Wert verlieren. Im geltenden Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht führt dieser Widerspruch zwischen Bereicherungsprinzip und Stichtagsprinzip immer wieder zu Streitfällen. Zudem kann mancher Erwerber aufgrund des Verhaltens eines Dritten oder eines Streits um seine Berechtigung erst lange nach dem Stichtag über das ihm zugewandte Vermögen verfügen. Gleiches gilt für Erwerber bestimmter Vermögensgüter, insbesondere börsennotierter Wertpapiere oder Edelmetalle, die in ihrem Wert stark schwanken.

- 94** Das BStGB betont das Bereicherungsprinzip. Es genießt gegenüber dem Stichtagsprinzip Vorrang. Deshalb wird die Steuerentstehung auf den Zeitpunkt verschoben, in dem der Erwerber rechtlich über das ihm zugewandte Vermögen verfügen kann. Das betrifft vor allem Fälle, in denen die Verfügungsmöglichkeit des Erwerbers vom Verhalten eines Dritten, meist des Erben, abhängt. Erst wenn der Erwerber tatsächlich über ein Vermögensgut verfügen kann, ist er bereichert, damit leistungsfähiger und besteuertungswürdig. Ein Vermögensgut geht deshalb nur mit dem Wert in die Bemessungsgrundlage der Steuer ein, den es in diesem Zeitpunkt hatte.
- 95** Die Steuer ist entsprechend zu mindern, wenn ein Erwerber am Bewertungsstichtag tatsächlich noch nicht in der Lage ist, über ein Vermögensgut zu verfügen, und es bis dahin erheblich an Wert verliert. Auch in Fällen, in denen rechtlich die Verfügungsmacht schon auf den Erwerber übergegangen ist, hat also das Bereicherungsprinzip Priorität vor dem Stichtagsprinzip. Besteuert wird die Bereicherung, die tatsächlich im Vermögen des Erwerbers greifbar ist. Der Erwerber hat einen Anspruch darauf, nach seinem tatsächlichen, nicht nur vermuteten Zuwachs an Leistungsfähigkeit besteuert zu werden.

f) Abstrakte Erwerbstatbestände

- 96** Das BStGB regelt die steuerlichen Belastungsgründe eigenständig, löst sich von den Verweisen auf das BGB. Die Erwerbstatbestände werden eigenständig gefasst und abstrakt formuliert. Das BStGB erfasst im Tatbestand des Erwerbs von Todes wegen jeden durch den Tod des Erblassers verursachten Vermögensanfall, der den Erwerber bereichert. Dieser Tatbestand hebt den Belastungsgrund, die Bereicherung, hervor. Die Erwerbstatbestände folgen dem Grund der Steuerlast, dem unentgeltlichen Erwerb zusätzlicher Leistungsfähigkeit. Der Erwerb wird unabhängig von Besonderheiten des Einzelfalls und steuerplanender Gestaltung besteuert.
- 97** Das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht besteuert die Bereicherung, die einem Erwerber von Todes wegen oder einem Beschenkten zugewendet worden ist. Die rechtliche Form der Zuwendung ist unerheblich. Auch kommt es nicht darauf an, ob sich das Vermögen im In- oder Ausland befindet. Durch die abstrakte Formulierung der Erwerbstatbestände erübrigt sich der Vergleich ausländischer Zivilrechtsformen mit den deutschen¹⁰⁹. Die Erwerbe aufgrund ausländischer Zivilrechtsordnungen sind immer steuerbar, wenn sie die Erwerbstatbestände des BStGB erfüllen.

¹⁰⁹ Siehe dazu für das geltende Recht *Klein*, in FR 2001, S. 118.

Die Ersatzerbschaftsteuer soll entfallen. Bisher unterliegt in Zeitabständen von jeweils 30 Jahren das Vermögen einer Stiftung oder eines Vereins, sofern diese wesentlich im Interesse einer Familie oder bestimmter Familien errichtet oder auf Bindung von Vermögen für diesen Personenkreis gerichtet sind, der Erbschaftsteuer. Die Ersatzerbschaftsteuer bei Familienstiftungen widerspricht dem Grundgedanken der Erbanfallsteuer. Die Ersatzerbschaftssteuer besteuert nicht die Bereicherung des Bezugsberechtigten, sondern die Stiftung, die um die Vermögensausschüttungen an die Destinatäre entreichert ist. Außerdem werden Familienstiftungen höher besteuert als die übrigen Stiftungen und auch als die ausländischen Familienstiftungen. Während Familienstiftungen oder Familienvereine der Ersatzerbschaftsteuer unterliegen, gilt dies für alle anderen Stiftungen und Vereine nicht. Diese Ungleichbehandlung ist nicht zu rechtfertigen. **98**

Das BStGB verzichtet auch auf den Erwerbstatbestand der Zweckzuwendung. Als Zweckzuwendungen besteuert das geltende Recht Zuwendungen von Todes wegen oder Zuwendungen unter Lebenden, die mit der Auflage verbunden sind, zugunsten eines bestimmten Zwecks verwendet zu werden, soweit hierdurch die Bereicherung des Erwerbers gemindert wird. Die Zweckzuwendung unterscheidet sich von der Schenkung dadurch, dass bei der Zweckzuwendung ein Vermögen zugewandt wird, das nicht für eigene, sondern für fremde Zwecke oder einen unbestimmten Personenkreis zu verwenden ist. Besteuert wird also nicht die Bereicherung einer Person, sondern die Tatsache, dass einer Person etwas zugewandt wurde, das zumindest mit einem Teil einen bestimmten Zweck erfüllen muss. Bei der Zweckzuwendung ist der Empfänger nicht bereichert. Besteuert wird aber nicht der letztlich Bereicherte, sondern der mit der Auflage Belastete. Dieses Ergebnis ist mit dem Bereicherungsprinzip und dem Postulat der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit nicht zu vereinbaren. **99**

g) Steuerfreie Zuwendungen unter Ehegatten

Im geltenden Steuerrecht sind Zuwendungen unter Ehegatten grundsätzlich steuerpflichtig. Dabei wird übersehen, dass die Ehe neben einer Lebens- auch eine Erwerbsgemeinschaft darstellt, in der beide Ehepartner durch ihre Leistungen gemeinsam ihr Vermögen mehren. Das Ehegut bleibt beim Tod eines Ehegatten in der Ehe. Die Erbschaftsteuer besteuert regelmäßig die Bereicherung bei einem Generationenwechsel. Wenn einer der beiden Ehepartner verstirbt, tritt ein solcher Generationenwechsel beim überlebenden Ehegatten nicht ein. Deshalb sind Zuwendungen unter Ehegatten von der Besteuerung auszunehmen. Die Steuerfreiheit von Ehegattenzuwendungen vermeidet die im bestehenden Recht oft sehr schwierigen Abgrenzungsfragen zwischen Steuerrecht und ehelichem Güterrecht, vor allem bei der Behandlung des Zugewinnausgleichs. **100**

Aus Gründen der Gleichbehandlung soll die Steuerfreiheit von Ehegattenzuwendungen auch für Zuwendungen unter eingetragenen Lebenspartnern gelten. Da das Gesetz über die eingetragene Lebenspartnerschaft (LPartG¹¹⁰) die Rechte und Pflichten der Lebenspartner untereinander zivilrechtlich denen der Ehegatten angleicht, werden ihnen auch steuerlich die gleichen Rechte wie Ehepartnern eingeräumt. **101**

¹¹⁰ Gesetz über die Eingetragene Lebenspartnerschaft (LPartG) vom 16. 2. 2001 (BGBl. I 2001, S. 266), zuletzt geändert durch Art. 7 des Gesetzes zur Änderung des Zugewinnausgleichs- und Vormundschaftsrechts vom 6. 7. 2009 (BGBl. I 2009, S. 1696).

h) Beschränkung der Steuerbefreiungen

- 102** Grundsätzlich ist im BStGB jede Bereicherung durch Erwerb von Todes wegen und durch Schenkung steuerbar und auch steuerpflichtig. Steuerbefreiungen bedürfen als Ausnahmen hiervon einer besonderen Rechtfertigung. Der Katalog der Steuerbefreiungen im BStGB ist auf solche beschränkt, die aus dogmatischen, systematischen oder praktischen Gründen notwendig sind. Das sind insbesondere Zuwendungen an gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Organisationen, an Gebietskörperschaften und Zuwendungen von Hausrat und üblichen Gelegenheitsgeschenken.
- 103** Bei einer Bereicherungssteuer wird der Schwerpunkt der Entlastung von den gegenständlichen Befreiungen hin zu den persönlichen Freibeträgen verlagert. Die Frage, ob der jeweilige Erwerber mit einer Steuer belastet werden soll, darf nicht schon in der Bemessungsgrundlage beantwortet werden, sondern betrifft die Frage, ob dem Erwerber aus persönlichen Gründen die Steuerzahlungslast zugemutet werden kann.

i) Persönliche Freibeträge

- 104** Das BStGB hat zum Ziel, die erhöhte Leistungsfähigkeit, die tatsächliche Bereicherung folgerichtig zu besteuern. Die Garantie des Erbrechts in Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG gebietet aber, einen gewissen Teil der Zuwendung dem Erwerber ungeschmälert zufließen zu lassen. Die Erbschaftsteuer darf die Funktion des Erbrechts als Rechtsinstitut und Individualgrundrecht nicht zunichte oder wertlos machen¹¹¹. Die Testierfreiheit des Erblassers und das Verwandtenerbrecht dürfen durch die Steuerbelastung nicht ausgehöhlt werden¹¹². Dem Erwerber muss deshalb die Möglichkeit eröffnet werden, persönliche Freibeträge von der Bemessungsgrundlage abzuziehen. Schließlich sprechen auch Gründe der Verwaltungsökonomie für die Einführung von Freibeträgen¹¹³, um zu verhindern, dass auch Erbschaften oder Schenkungen in geringer Höhe eine Veranlagung veranlassen.
- 105** Allerdings können auch die Freibeträge vereinfacht werden. Zwei statt der bisher sieben verschiedenen persönlichen Freibeträge¹¹⁴ sind ausreichend. Zum einen erhalten Kinder einen Freibetrag von 400.000 Euro. Dieser Freibetrag für Kinder – ergänzt durch die Befreiung des Hausrats bis zu einer Höhe von 20.000 Euro – verwirklicht das Familienprinzip, das aus Art. 6 Abs. 1 GG folgt: Das Familiengut ist etwa im Wert des persönlichen Gebrauchsvermögens von der Besteuerung auszunehmen¹¹⁵. Zum anderen bleiben Zuwendungen an alle übrigen Bedachten bis zu einem Betrag von 50.000 Euro als Bagatellfälle von der Besteuerung frei. Damit wird vermieden, dass jeder, auch der kleinere Vermögensübergang zu einem Besteuerungsfall wird, bewertet und veranlagt werden muss.

j) Einheitlicher Steuersatz

- 106** Die Bemessungsgrundlage des BStGB verbreitert sich, weil realitätsgerecht bewertet wird und die Steuerbefreiungen im Wesentlichen entfallen. Das ermöglicht einen

¹¹¹ BVerfGE 93, 165 (173) – Erbschaftsteuer.

¹¹² BVerfGE 93, 165 (172 f.) – Erbschaftsteuer; *Papier*, in *Maunz/Dürig*, GG, Art. 14 Rn. 304.

¹¹³ So schon die Begründung zu § 16 ErbStG im JStG 1997, BT-Drs. 13/4839.

¹¹⁴ Vgl. § 16 Abs. 1 ErbStG.

¹¹⁵ BVerfGE 93, 165 (174/175) – Erbschaftsteuer, mit Verweis auf BVerfGE 93, 121 (140 ff.) – Vermögensteuer.

im Vergleich zum geltenden Recht beachtlich verringerten einheitlichen Steuersatz von 10 %.

Gleichzeitig werden die verschiedenen Steuerklassen überflüssig. Das Ehegut und das Familiengut werden nicht mehr durch ein gestuftes System von unterschiedlichen Steuerklassen geschützt, sondern durch die Steuerbefreiung von Erwerben unter Ehegatten und die erhöhten Freibeträge für den Erwerb von Kindern des Erblassers oder Schenkers. **107**

k) Liquiditätsprobleme bei nicht verfügbaren Vermögen

Alle Bereicherungen werden ohne Unterscheidung nach verschiedenen Vermögensarten gleichermaßen besteuert. Für den Übergang von Vermögen können folgerichtig keine Erleichterungen mehr eingeräumt werden. Solche Differenzierungen würden ohnehin die Erbschaftsteuerlast von Erwerbem entlasteten Vermögen (Betriebsvermögen) auf Erwerber regelbelasteten Vermögen (z.B. Geldvermögen) verschieben. Unternehmerisch gebundenes Vermögen muss nach den Vorgaben des BVerfG wie alle anderen Vermögen mit dem Verkehrswert bewertet werden¹¹⁶. Tatsächliche Unterschiede, z.B. des betrieblichen oder land- und forstwirtschaftlichen Vermögens, betreffen die Bewertung. **108**

Nach der Rechtsprechung des BVerfG bleibt es dem Gesetzgeber jedoch unbenommen, durch Verschonungsregeln den Erwerb bestimmter Vermögensgegenstände zu entlasten, wenn dafür ausreichende Gemeinwohlgründe vorliegen¹¹⁷. Schon in seinem Beschluss vom 22.6.1995 wies das Gericht darauf hin, dass die wirtschaftliche Existenz bestimmter Betriebe durch die finanzielle Belastung mit Erbschaft- und Schenkungsteuer gefährdet sein könne¹¹⁸. Derartige Betriebe seien durch das Wirtschaftsverwaltungsrecht und das Arbeitsrecht gesteigert gemeinwohlgebunden und gemeinwohlverpflichtet. Betrieblich gebundenes Vermögen sei in seiner Verfügbarkeit beschränkter als anderes Vermögen. Infolgedessen entspräche die finanzielle Leistungsfähigkeit des Erben nicht in voller Höhe seinem Vermögenszuwachs¹¹⁹. **109**

Diese Überlegungen fließen im Verkehrswert schon in die Bewertung ein, da der Markt alle Tatsachen berücksichtigt, die für die Preisbildung von Bedeutung sind, also auch die Sozialpflichtigkeit eines Unternehmens¹²⁰. Dennoch ist die verminderte Verfügbarkeit betrieblich gebundenen Vermögens bei der Besteuerung zu beachten. Die Erbschaft- und Schenkungsteuer mutet einem Erwerber grundsätzlich zu, zumindest Teile des Erworbenen zu veräußern, um die Steuer beglichen zu können. Teile eines betrieblichen Vermögens lassen sich jedoch oft nur schwer und nur unter finanziellen Verlusten zu Geld machen. Gerade die betriebliche Gebundenheit verschiedener Wirtschaftsgüter macht ihren Wert aus. Deshalb wird betriebliches Vermögen als Gesamtheit bewertet und nicht als Summe einzelner Werte angesehen. **110**

Das BStGB lockert den Steuerzugriff im Rahmen des Erhebungsverfahrens. Die Steuer kann auf höchstens zehn Jahre gestundet werden. Die Stundung wird auf **111**

116 BVerfGE 117, 1 – Erbschaftsteuer II.

117 BVerfGE 117, 1 – Erbschaftsteuer II.

118 BVerfGE 93, 165 – Erbschaftsteuer.

119 BVerfGE 93, 165 (175 f.) – Erbschaftsteuer.

120 *Bareis*, in DB 1996, S. 1153 (1157); *Bach/Broekelschen/Maiterth*, in DStR 2006, S. 1961 (1966).

Antrag gewährt. Der Steuerpflichtige hat einen Anspruch auf die Stundung. Die gestundete Steuer ist nicht zu verzinsen.

7. Umsatzsteuer

a) Mängel des geltenden Rechts

- 112** Die Umsatzsteuer belastet den Verbraucher, ist also eine Verbrauchsteuer¹²¹. Gegenwärtig werden dennoch alle Umsätze – auch die zwischen Unternehmern – zunächst belastet, danach durch einen Vorsteuerabzug wieder entlastet. Dieses aufwändige Verfahren ist kompliziert und führt zu Liquiditätsverzerrungen, weil der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer abführen muss, bevor er sie vereinnahmt hat, sein Leistungspartner die Vorsteuern erstattet erhält, bevor er sie bezahlt hat. Zudem drohen einzelne Ausgestaltungen und Ausnahmen die Rechtsstruktur der Umsatzsteuer, ihre Rechtlichkeit zu verdrängen. Die Steuerbefreiungen folgen keiner Systematik, knüpfen an den Inhalt einer Leistung, den Leistenden¹²² oder den Leistungsempfänger¹²³ an, sind in ihrer Vielfalt nicht mehr zu überschauen. Die Fallgestaltungen des ermäßigten Steuersatzes sind kaum voneinander abgrenzbar. Der Ausschluss des Vorsteuerabzugs bei Steuerfreiheit der Leistung führt zu Verwerfungen¹²⁴. Die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung wird dem harmonisierten Binnenmarkt nicht gerecht. Zudem erschweren die vom Bestimmungslandprinzip abweichenden Regelungen zum Ort einer Leistung die Bestimmung des anwendbaren Rechts.
- 113** Die Besteuerung knüpft an die am Markt eingesetzte Kaufkraft¹²⁵, die Vermögensverwendung an. Diese grob typisierte, vermutete Leistungsfähigkeit des Verbrauchers belegt eine steuerlich nutzbare Finanzkraft. Das geltende Recht setzt diese Belastungsentscheidung nicht konsequent um, wenn es auch Leistungen an Unternehmer und an die öffentliche Hand besteuert.
- 114** Reformansätze, einzelne Regelungen zu vereinfachen, gibt es viele¹²⁶. Diese suchen vor allem die Betrugsanfälligkeit¹²⁷ des Besteuerungssystems zu verringern. Das BStGB führt die Umsatzbesteuerung auf ihre Grundprinzipien zurück, schafft Klarheit und Verständlichkeit und macht so die Besteuerung für jedermann wieder einsichtig. Es ist in einfacher Sprache verfasst, trifft keine Einzelfallentscheidungen, ist so formuliert, dass es nicht durch den Wandel des Wirtschaftslebens widerlegt wird, ist frei von Privilegien und Verfremdungen und so gestaltungsresistent. Die Europäische Kommission hat jüngst eine grundlegende Erneuerung der Mehrwertsteuer gefordert¹²⁸.

121 Vgl. BVerfGE 31, 314 (331) – 2. Rundfunkentscheidung.

122 Vgl. § 4 Nr. 11b, 19 UStG.

123 Vgl. § 4 Nr. 17 Buchst. b UStG.

124 Vgl. auch BVerfG-Beschluss vom 29.8.2006 1 BvR 1673/06, UR 2007, S. 464; BFH-Urteil vom 9.11.2006 V R 43/04, UR 2007, S. 111; *Kohlhaas*, in DStR 2008, S. 1020.

125 Vgl. *P. Kirchhof*, in Handbuch des Staatsrechts, Band V, § 118 Rn. 243.

126 „Reverse-Charge-Verfahren“, vgl. Zusammenfassender Ergebnisbericht der PSP-GmbH, November 2005; vgl. *Europäische Kommission*, Mitteilung der Kommission über mögliche Maßnahmen zur Bekämpfung von MwSt-Betrug vom 22.2.2008 KOM (2008) 109 endg. = UR 2008, S. 251; Vorstufenbefreiung, vgl. *Mittler*, in UR 2001, S. 385.

127 Möglich ist die Vorsteuererschleichung, der Karussellbetrug oder das Nichtabführen der Umsatzsteuer.

128 *Europäische Kommission*, Grünbuch über die Zukunft der Mehrwertsteuer, Wege zu einem einfacheren, robusteren und effizienteren MwSt-System, KOM (2010) 695/4.

b) Leistung an Verbraucher, zwischenunternehmerische Leistungen

Die geltende Allphasen-Nettoumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug belastet jede Produktions- und Handelsstufe mit Umsatzsteuer. Der Unternehmer wird durch den Vorsteuerabzug wieder entlastet, das Steueraufkommen entsteht erst bei Leistungen an den Verbraucher. In diesem Verfahren wird deutlich mehr als die vierfache Summe des späteren Umsatzsteueraufkommens in Deutschland in Rechnung gestellt, bezahlt und dokumentiert. Im Jahr 2008 betrug die Gesamtsumme der in Rechnung gestellten und vom Leistungsempfänger gezahlten Umsatzsteuer vor Abzug der Vorsteuerbeträge 846 Mrd. €. Diese Summe führte aber nur zu einem Ertrag aus Umsatzsteuer – einschließlich Einfuhrumsatzsteuer¹²⁹ – von 177 Mrd. €¹³⁰. Die umsatzsteuerliche Entlastung durch den Vorsteuerabzug des geltenden Rechts veranlasst also ein „Nullsummenspiel“¹³¹ von erheblichem Ausmaß.

Diese Wertbewegungen sind anfällig für Betrug und gefährden das Steueraufkommen bei Insolvenz. Betrugsmöglichkeiten eröffnen sich, wenn Umsatzsteuer vereinnahmt, aber nicht an den Fiskus abgeführt oder ungerechtfertigte Vorsteuererstattungen verlangt werden. Bei Insolvenzen sind die staatlichen Steueransprüche gefährdet, wenn der Unternehmer Umsatzsteuer vereinnahmt, er jedoch vor Bezahlung an den Fiskus insolvent wird oder unberechtigte Vorsteuererstattungen nicht zurückzahlen kann.

Der Belastungsgrund der Umsatzsteuer ist die Kaufkraft des Verbrauchers. Die eingesetzte Kaufkraft wird im Leistungsaustausch sichtbar, im Entgelt zählbar. Die Umsatzsteuer ist eine allgemeine Verbrauchsteuer, knüpft lediglich erhebungstechnisch an Leistungen des Unternehmers an. Die „Leistung an Verbraucher“ ist deshalb Tatbestandsmerkmal eines steuerbaren Umsatzes und setzt den Belastungsgrund gesetzestechnisch um. Das BStGB richtet die Umsatzsteuer deshalb von vornherein auf eine Belastung des Verbrauchers aus; grundsätzlich sind nur noch Leistungen an diesen steuerbar. Leistungen zwischen Unternehmern sind im Regelfall umsatzsteuerlich unerheblich. Die Umsatzsteuer aus einer Leistung zwischen Unternehmern entsteht nicht, ist nicht mehr in der Rechnung auszuweisen und nicht mehr vom Leistungsempfänger an den Leistenden zu bezahlen. Für den Verbraucher ergeben sich aus dieser Neuregelung keine Änderungen; er wird sie nicht bemerken.

Die Nichtsteuerbarkeit zwischenunternehmerischer Leistungen ist jedoch aus Gründen der Verlässlichkeit und Beweisbarkeit daran geknüpft, dass die Leistungspartner die Zahlung über Bankkonten abwickeln, die von der Finanzbehörde jederzeit eingesehen werden können (Gewährkonten) und dabei umsatzsteuerliche Identifikationsnummern verwenden, die ihnen von der Finanzbehörde zugeteilt werden. Die Verwendung der Gewährkonten bei Bezahlung durch Banküberweisung ist zwingend.

Das BStGB ist zwar als Gesetz für Deutschland formuliert, sein 4. Buch (Umsatzsteuer) ist jedoch ein Vorschlag an den europäischen Richtliniengeber. Deshalb soll

129 Diese ist hier einzubeziehen, denn die gezahlte Einfuhrumsatzsteuer berechtigt zum Vorsteuerabzug (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 UStG). Der Ertrag der Einfuhrumsatzsteuer geht somit zu Lasten des Ertrags der Umsatzsteuer.

130 *Statistisches Bundesamt*, Fachserie 14/Reihe 8, Finanzen und Steuern, Umsatzsteuer, 2008, vom 31.03.2010, Zeitreihen 1, 1.1 Übersicht über steuerliche Merkmale.

131 Dieser Begriff wurde von *Mittler* geprägt, vgl. in UR 2001, S. 385.

die Nichtsteuerbarkeit zwischenunternehmerischer Leistungen in der gesamten EU gelten. So wird eine Regelung zur innergemeinschaftlichen Lieferung und zum innergemeinschaftlichen Erwerb überflüssig; alle zwischenunternehmerischen Leistungen werden gleich behandelt. Ausnahmsweise können Leistungen an Unternehmer dann steuerbar sein, wenn die Leistung nicht durch Banküberweisung bezahlt wird oder die Leistung vom Leistungsempfänger nicht ausschließlich unternehmerisch genutzt wird. Die Unternehmer erhalten in diesen Fällen den Vorsteuerabzug.

c) Die öffentliche Hand

- 120** Im geltenden Recht wird die öffentliche Hand zur Steuererhebung verpflichtet, wenn sie nach dem Maßstab des Körperschaftsteuerrechts als Betrieb gewerblicher Art gilt (§ 2 Abs. 3 Satz 1 UStG). Die Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer verfolgen jedoch unterschiedliche Zwecke: Die Körperschaftsteuer besteuert den Ertrag einer Körperschaft und belastet diesen Steuerschuldner in seinem Erfolg¹³². Die Umsatzsteuer nimmt den Steuerpflichtigen nur erhebungstechnisch als Steuerschuldner in Anspruch, belastet aber den Verbraucher in seiner Kaufkraft. Die Verschonung der öffentlichen Hand bei der Umsatzsteuer entlastet den Verbraucher, der von der öffentlichen Hand Leistungen bezieht; diese Entlastung ist weder gewollt noch gerechtfertigt. Daher wird die Unterscheidung aufgegeben und die Besteuerung der öffentlichen Hand künftig einzig daran ausgerichtet, ob sie als Unternehmer am Markt Leistungen erbringt und Entgelte vereinnahmt oder im Rahmen öffentlicher Gewalt tätig wird¹³³.
- 121** Bezieht die öffentliche Hand von einem Unternehmer eine Leistung, wird sie im geltenden Recht wie ein Verbraucher behandelt. Eine endgültige Belastung der öffentlichen Hand mit Umsatzsteuer ist jedoch systemwidrig. Die Besteuerung von Leistungen an die öffentliche Hand schafft kein Steueraufkommen, weil der Staat zugleich Steuerschuldner und Steuergläubiger ist. Die Umsatzsteuerzahlung einer Gebietskörperschaft, z.B. des Bundes, wirkt wie ein Finanzausgleich, weil ihr Ertrag zum Teil an den Bund zurückfließt, zum anderen Ländern und Gemeinden zusteht. Die Steuer stärkt nicht den Staatshaushalt, sondern belastet ihn¹³⁴.
- 122** Der Staat setzt beim Erwerb von Gütern Steuererträge ein, nicht privat erwirtschaftete Kaufkraft. Zudem nimmt der am Gütertausch beteiligte Staat eine Sonderstellung zwischen Unternehmern und Verbrauchern ein, wenn er nachfragt, um hoheitliche Aufgaben zu erfüllen. Der Staat kauft Waffen, um die öffentliche Sicherheit zu gewährleisten; baut Straßen, um den Bürgern Bewegungsmöglichkeiten zu erschließen; errichtet Hochschulinstitute, um Forschung und Lehre zu ermöglichen. Bei dieser Nachfrage wird der Staat eher als Unternehmer denn als Verbraucher tätig, weil er die Wirtschaftsgüter nicht für den staatseigenen Verbrauch, sondern zum Nutzen Dritter erwirbt. Allerdings ist er nicht als Unternehmer tätig, weil er im hoheitlichen Bereich keine Entgelte erzielt. Deswegen rechtfertigt die herkömmliche Begründung der Umsatzsteuer nicht, eine hoheitliche Staatstätigkeit zu belasten. Das bisherige Umsatzsteuersystem belastet jeden Nachfrager, mag er über Kaufkraft oder Steuerertragskraft verfügen, freiheitsberechtigter oder freiheitsverpflichteter sein, nach dem Belastungsgrund des Umsatzsteuerrechts als Steuerträger geeignet oder

132 Vgl. P. Kirchhof, in Handbuch des Staatsrechts, Band V, § 118 Rn. 234.

133 Vgl. P. Kirchhof, in Handbuch des Staatsrechts, Band V, § 118 Rn. 228.

134 Vgl. Weich, Öffentliche Hand im System der Umsatzsteuer, S. 274.

in seiner Hoheitsaufgabe ungeeignet sein. Dieses Fehlkonzept muss berichtigt werden: Der staatliche Hoheitsträger ist in allen seinen Untergliederungen grundsätzlich von vornherein nicht Steuerträger, sondern vermittelt nur bei staatlichen Leistungen die Steuerlast an den Nachfrager. Dieses Prinzip ist leicht durchführbar in einem Steuersystem, das zwischenunternehmerische Leistungen grundsätzlich freistellt, die Nichtsteuerbarkeit auf Rechnung und elektronische Identifizierung der Rechtsbeteiligten stützt.

d) Steuerbefreiungen

Die Steuerbefreiungen im Warenaustausch mit Drittstaaten bleiben erhalten. Die Ausfuhrlieferung ist steuerfrei, weil das Bestimmungsland die Einfuhr besteuert. Steuerbefreiungen bei der Einfuhr dienen zum Teil der Vereinfachung der Grenzabfertigung, folgen zum Teil internationalen Gepflogenheiten. **123**

Im BStGB werden weitere Steuerbefreiungen gewährt, um das Leistungsangebot zu verbilligen. Hierzu gehören medizinische Leistungen, die Überlassung und Übertragung von Wohnraum, Versicherungen, die der persönlichen Zukunftssicherung dienen (z.B. Rentenversicherung, Lebensversicherung), und Umsätze, die einen gemeinnützigen Zweck zum Inhalt haben (z.B. Altenpflege, Jugendsport, Bildung). Finanzdienstleistungen bleiben ebenfalls in bisherigem Umfang steuerfrei. **124**

Nach der Systematik des BStGB erwerben auch die Unternehmer, die steuerfreie Ausgangsleistungen erbringen, schon nichtsteuerbar. Der Vorsteuerabzug bleibt bei allen Steuerbefreiungen erhalten („echte“ Steuerbefreiungen). Die von den Befreiungsvorschriften bezweckte Entlastung des Verbrauchers kommt somit voll zur Wirkung. Das Umsatzsteuergesetz und das Verwaltungsverfahren werden durch den Vorsteuerabzug erheblich vereinfacht: Er vermeidet eine komplizierte Vorsteueraufteilung (§ 15 Abs. 4 UStG) und Vorsteuerkorrektur (§ 15a UStG), soweit ein Unternehmer sowohl steuerpflichtige als auch steuerfreie Umsätze ausführt. Die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 28 UStG wird überflüssig. Die Option (§ 9 UStG) als Ersatzweg zu systematischen Ergebnissen – Vorsteuerentlastung in der Unternehmerkette – wird nicht mehr gebraucht, weil die Grundregel systemgerecht ausgestaltet ist. **125**

Für Unternehmer mit Umsätzen bis 20.000 € wird eine Bagatellregelung beibehalten. Es besteht künftig jedoch kein Wahlrecht mehr, Umsatzsteuer dennoch zu erheben, abzuführen und Vorsteuern abzuziehen. **126**

e) Ort der Leistung

Die Umsatzsteuer belastet die vom Verbraucher am Markt eingesetzte Kaufkraft, die zu einem Leistungsaustausch führt. Nicht der tatsächliche Verbrauch begründet die Steuer, sondern der Erwerb des Verbrauchsguts. Der Belastungsgrund für die Umsatzsteuer verweist also von vornherein nur auf den Leistungsaustausch als marktoffenen Sachverhalt¹³⁵. Diesem Grundgedanken folgend ist Leistungsort der Ort, an dem die Leistung dem Empfänger erbracht wird. **127**

Der Leistungsaustausch ist bei einer Lieferung von Gegenständen vollzogen, wenn dem Leistungsempfänger die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft **128**

¹³⁵ P. Kirchhof, in Handbuch des Staatsrechts, Band V, § 118 Rn. 243.

wird. Daher bestimmt die Grundregel als Leistungsort den Ort, an dem sich der gelieferte Gegenstand zu dem Zeitpunkt befindet, zu dem der leistende Unternehmer dem Leistungsempfänger die Verfügungsmacht über ihn verschafft (Verschaffungsort).

- 129** Der Leistungsaustausch ist bei einer Dienstleistung vollzogen, wenn sie dem Leistungsempfänger gegenüber erbracht wird. Daher ist Leistungsort grundsätzlich der Ort, an dem die Dienstleistung vom Leistungsempfänger empfangen wird (Empfangsort). Besondere Ortsregelungen für Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken (Ort des Grundstücks), Arbeiten an beweglichen Gegenständen (Ort des Gegenstands), Dienstleistungen im Zusammenhang mit Veranstaltungen (Ort der Veranstaltung) konkretisieren diese Grundregel. Dienstleistungen, bei denen ein Empfangsort nur schwer zu ermitteln ist (z.B. auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen, Übertragung von Rundfunk und Fernsehen), werden am Sitz des Leistungsempfängers erbracht.
- 130** Ausnahmeregelungen für Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen an Bord von Beförderungsmitteln (Leistungsort ist der Abgangsort des Beförderungsmittels) und für die Beförderungsleistung (Leistungsort ist der Ort, an dem die Beförderung beginnt) dienen der Vereinfachung.

f) Vorsteuerabzug

- 131** Der Vorsteuerabzug hat aufgrund der weitgehenden Nichtsteuerbarkeit zwischenunternehmerischer Leistungen im BStGB nur noch eine sehr eingeschränkte Bedeutung. Er ist lediglich für Barumsätze bedeutsam.
- 132** Gegenstände, die ursprünglich für den nichtunternehmerischen Bereich erworben wurden und später unternehmerisch genutzt werden, werden von der Umsatzsteuer entlastet; das BStGB erlaubt dem Unternehmer einen anteiligen Vorsteuerabzug auch bei der Einlage in das Unternehmen. Der nachträgliche Vorsteuerabzug bei der Einlage entspricht dem Sinn und Zweck des Vorsteuerabzugs, den Unternehmer von der Umsatzsteuer aus Eingangsleistungen zu entlasten, wenn und soweit sie für steuerbare Umsätze verwendet werden. Aus systematischen und praktischen Gründen werden Zeiträume benannt, bis zu deren Ablauf eine Entlastung von der Umsatzsteuer in Betracht kommt („Gebrauchszeitraum“).

g) Entstehung der Umsatzsteuer und des Vorsteuerabzugs

- 133** Im geltenden Recht entsteht die Umsatzsteuer grundsätzlich mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem eine Leistung erbracht wurde (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG). Spiegelbildlich ist der Abzug der geschuldeten Umsatzsteuer als Vorsteuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums möglich, in dem eine Leistung empfangen wurde. Dies führt zu nicht gerechtfertigten Liquiditätsverschiebungen und Ausfallrisiken. Künftig hat der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer dann abzuführen, wenn der Leistungsempfänger seine Kaufkraft eingesetzt hat. Er braucht als Helfer des Steuerträgers und der Verwaltung die Umsatzsteuer nicht mehr vorzufinanzieren. Der Leistungsempfänger erhält den Vorsteuerabzug nicht mehr, bevor er durch die gezahlte Umsatzsteuer tatsächlich belastet ist. Das vereinfacht auch erheblich das Abrechnungsverfahren, weil die Bemessungsgrundlagen zwischen Entstehen der Umsatzsteuer und deren Bezahlung nicht mehr korrigiert werden müssen. Es verringert

die insolvenzbedingten Ausfälle, weil der Leistungsempfänger nicht mehr zwischen Vorsteuererstattung durch den Fiskus und Entgeltbezahlung an den Leistenden insolvent werden kann.

8. Verbrauchsteuer

a) Das Konzept der Verbrauchsteuern

Im geltenden Recht bestehen neben der Umsatzsteuer als allgemeiner Verbrauchsteuer zahlreiche besondere Verbrauchsteuergesetze. Sondergesetze besteuern Energie und Strom, deren Ertrag¹³⁶ sich auf ca. 46 Mrd. € beläuft, Tabak mit einem Aufkommen von ca. 14 Mrd. €, Branntwein, Kaffee, Bier, Schaumwein, Zwischenerzeugnisse und „Alkopops“ mit einem Aufkommen von insgesamt ca. 4 Mrd. €. Der Ertrag steht – mit Ausnahme der Biersteuer – dem Bund, ein geringer Anteil des Aufkommens aus der Energiesteuer den Ländern zu. Gegenständlicher Anknüpfungspunkt einer besonderen Verbrauchsteuer ist ein Produkt¹³⁷. Die Steuer entsteht mit deren Verbringen in den steuerlich freien Verkehr, also in der Regel der Entnahme aus einem Steuerlager (Art. 6 Abs. 1 VerbrStSystRL). An diesem bewährten System hält der vorgelegte Reformvorschlag fest. 134

Die Umsatzsteuer erfasst die am Markt eingesetzte Kaufkraft als Vorgriff auf den folgenden, aber vom Markt nicht mehr beobachtbaren Verbrauch des erworbenen Gutes. Sie besteuert die Einkommensverwendung des Verbrauchers, weil diese Leistungsfähigkeit vermuten lässt. Sie wird zwar nicht – wie bei der Besteuerung des Einkommenszuwachses – individuell ermittelt, aber typisierend unterstellt. 135

Auch die besonderen Verbrauchsteuern belasten den Verbrauch bestimmter Güter¹³⁸. Der EuGH¹³⁹ definiert die Verbrauchsteuer als eine Steuer, die nur auf ganz bestimmte Gegenstände und nur auf einer Stufe des Herstellens oder Transports ohne die Gewährung eines Vorsteuerabzugs erhoben wird. Die bestimmten Gegenstände zeichnen sich dadurch aus, dass sie zur Deckung ständigen Bedarfs kurzfristig verbraucht werden¹⁴⁰. Bezeichnend für eine Verbrauchsteuer ist, dass ein spezielles Gut mit dem Herstellen oder Verbringen ins Inland grundsätzlich in einen steuergebundenen Raum tritt und mit Verbringen in den steuerlich freien Verkehr – unabhängig von einem Rechtsakt und dem Einsatz von Kaufkraft – besteuert wird¹⁴¹. Das heutige System krankt jedoch daran, dass die Auswahl der Güter lediglich historisch begründet werden kann¹⁴². 136

b) Auswahl der zu besteuernenden Güter

Der Reformvorschlag wählt die zu besteuernenden Güter nach den durch ihre Verwendung entstehenden Kosten aus. Ist ein umweltschädliches oder (dritt-) schädigendes Verhalten nicht hinnehmbar, ist es grundsätzlich zu unterbinden. Ist ein solches 137

136 Die Zahlen beziehen sich auf das Jahr 2006, vgl. Finanzbericht 2008 BMF, S. 288.

137 Vgl. Jatzke, Das System des deutschen Verbrauchsteuerrechts, S. 46.

138 Vgl. BVerfGE 98, 123 – Landesabfallabgaben..

139 Vgl. EuGHE 1989, 2671 (2707).

140 Vgl. BVerfGE 98, 106, 123 f. – Kommunale Verpackungssteuer.

141 Vgl. BFHE 57, 473 (489); 141, 369 (373).

142 Vgl. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, Band II, S. 1037 ff.; Lang, in Tipke/Lang, Steuerrecht, § 8 Rn. 106.

Verhalten noch hinnehmbar, kann durch Verteuerung des Produkts dem Marktteilnehmer die Entscheidung für oder gegen dieses – noch tolerierbare – Verhalten überlassen, aber ein finanzieller Ausgleich hierfür abverlangt werden.

- 138** Die Energiesteuer ist eine Sonderlast für den Verbrauch eines Gutes, das die im Gemeinwohlinteresse zu erhaltenden Ressourcen der „Umwelt“ mindert. Dieser Ressourcenverbrauch geht nicht in den Preis eines Produkts ein, weil durch die Inanspruchnahme der Umwelt als Allgemeingut für die Marktteilnehmer keine Kosten entstehen. Dieses Gut hat jedoch seinen Preis. Die Besteuerung der Energie und des Stroms lässt sich daher rechtfertigen, weil denjenigen, der diese Güter verbraucht, eine erhöhte Gemeinwohlverantwortung trifft. Hierfür soll eine Steuer entrichtet werden. Die Tabak- und Alkoholsteuer fordern einen Ausgleich für die Kosten, die der Allgemeinheit typischerweise durch den Genuss von Tabak und Alkohol entstehen können.
- 139** Die vorgegebenen Güter werden in den geltenden EU-Verordnungen und entsprechend in den deutschen Gesetzen überwiegend nicht definiert, sondern durch Bezugnahme auf die Kombinierte Nomenklatur des Zolls¹⁴³ benannt. Der Reformvorschlag wählt hier einen anderen Weg. Er schafft für die Anwender Klarheit. Er benennt die Güter, die mit einer Verbrauchsteuer belastet werden und verweist nicht auf andere Gesetzeswerke.

c) Europarechtliche Vorgaben

- 140** In der EU gilt die Verbrauchsteuer-Systemrichtlinie¹⁴⁴, die durch Struktur- und Steuersatzrichtlinien ergänzt wird, die Verbrauchsteuern in Europa harmonisiert hat und für die Mitgliedstaaten die Pflicht begründet, Energie, Alkohol, alkoholische Getränke und Tabak der Verbrauchsbesteuerung zu unterwerfen¹⁴⁵. Für alkoholische Getränke gilt die Ausnahme, dass die Mitgliedsstaaten einen Null-Steuersatz für stillen Wein und Schaumwein vorsehen dürfen¹⁴⁶. Darüber hinaus gibt es eine Einfuhr-Verbrauchsteuerbefreiungs-VO¹⁴⁷, Einreise-Freimengen-VO¹⁴⁸ und eine Kleinsendungs-Einfuhrmengen-VO¹⁴⁹.
- 141** Diese europarechtlichen Vorgaben entziehen den Mitgliedstaaten die Befugnis, die Besteuerung der genannten Produkte in eigener Verantwortung zu regeln. Änderungen der bestehenden Regelungen bedürften der Einstimmigkeit¹⁵⁰.

143 Kombinierte Nomenklatur ab dem 1.1.2011: Verordnung (EU) Nr. 861/2010 der Kommission vom 5.10.2010 zur Änderung von Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif.

144 Richtlinie Nr. 92/12 (EWG) des Rates über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren vom 25.2.1992, ABl. EG Nr. L 76 S. 1, ber. ABl. EG 1995 Nr. L 17 S. 20.

145 Vgl. Art. 3 Abs. 1 VerbrStSystRL, Art. 1 der Richtlinie (EG) 2003/96 des Rates zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom vom 27.10.2003 (ABl. EU Nr. L 283 S. 51).

146 Vgl. Art. 5 der Richtlinie (EWG) Nr. 92/84 des Rates über die Annäherung der Verbrauchsteuersätze auf Alkohol und alkoholische Getränke vom 19.10.1992, ABl. EG Nr. L 316 S. 29.

147 Einfuhr-Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung (EVerbrStBV), BGBl. I 1999, S. 1414.

148 Verordnung über die Einfuhrabgabenfreiheit von Waren im persönlichen Gepäck von Reisenden, Einreise-Freimengen-Verordnung (EF-VO), BGBl. I 2008, S. 2235.

149 Verordnung über die Einfuhrabgabenfreiheit von Waren in Sendungen von Privatpersonen an Privatpersonen, Kleinsendungs-Einfuhrfreimengen-Verordnung (KF-VO), BGBl. I 1979, S. 73.

150 Vgl. *Jatzke*, Das System des deutschen Verbrauchsteuerrechts, S. 28.

- Im Gesamtkonzept eines Bundessteuergesetzbuches wird zunächst ein nationales Verbrauchsteuergesetzbuch vorgestellt. Es ist jedoch auch als Reformvorschlag an den europäischen Gesetzgeber gedacht. Das Verbrauchsteuergesetzbuch ist so verfasst, dass es auch als europäischer Rechtsakt erlassen werden könnte. **142**
- Der Reformvorschlag kann auf europäischer Ebene am besten durch eine Richtlinie umgesetzt werden. Art. 113 AEUV enthält für die Handlungsform keine Vorgaben¹⁵¹; er überlässt die Wahl der Handlungsform dem zuständigen Organ¹⁵². Die Richtlinie bietet sich an, weil sie das Ziel verbindlich regelt, jedoch die Mittel den Mitgliedsstaaten überlässt. Sie achtet den Entscheidungsraum und die Rechtsstrukturen der Mitgliedsstaaten. **143**
- Der Reformvorschlag verfolgt das Ziel, den Binnenmarktgedanken durch das 5. Buch des BStGB (Verbrauchssteuer) in der gesamten Europäischen Union zu verwirklichen. Er sucht dadurch zum Gelingen dieses Europa-Konzepts beizutragen. **144**
- Reformgedanken im Steuerrecht hoffen auf die Reformfähigkeit und Reformbereitschaft der deutschen Demokratie, deren Ergebnisse dann europäische Initiativen zur Folge haben mögen. Sie wenden sich an die Bürger und Steuerpflichtigen, die das Steuerrecht wieder zu einer Quelle allgemeinen Rechtsbewusstseins machen wollen. Auch im Steuerrecht muss der ehrbare Kaufmann, der redliche Bürger wieder verlässlich wissen, was sich gehört. **145**

151 Vgl. Voß, in *Grabitz/Hilf*, EGV, Art. 93 Rn. 12; Jatzke, Das System des deutschen Verbrauchsteuerrechts, S. 28.

152 Vgl. Nettesheim, in *Grabitz/Hilf*, EGV, Art. 249 Rn. 78, der jedoch im Rahmen des Art. 93 EGV lediglich die Richtlinie als die geeignete Handlungsform betrachtet.

Bundessteuergesetzbuch (BStGB)

Gesetzesübersicht

Buch 1	Abschnitt 6
Allgemeiner Teil	Steuerverantwortlichkeiten
Abschnitt 1	§ 33 Haftung, Verwaltungszuschlag, Steuerstrafrecht
Grundsätze der Besteuerung	§ 34 Haftung
§ 1 Steuern	§ 35 Haftungstatbestände
§ 2 Steuerarten	§ 36 Duldung
§ 3 Belastungsgrund der Steuern	§ 37 Pfandrecht der Finanzbehörde
§ 4 Besteuerungsbefugnis	§ 38 Steuerhinterziehung
Abschnitt 2	§ 39 Geringfügige Steuerverkürzung
Zusammenwirken der Steuern	§ 40 Selbstanzeige
§ 5 Einkommensteuer und Kommunale Zuschlagsteuer	Abschnitt 7
§ 6 Einkommensteuer und Erbschaft- und Schenkungssteuer	Verordnungsermächtigung
§ 7 Umsatzsteuer und Verbrauchsteuer	§ 41 Verordnungsermächtigung
§ 8 Obergrenze der Gesamtbelastung	
Abschnitt 3	Buch 2
Rechts- und Erkenntnisquellen	Einkommensteuer
§ 9 Rechtsquellen des Steuerrechts	Abschnitt 1
§ 10 Auslegung des Bundessteuergesetzbuchs	Steuerpflicht
§ 11 Änderung des Bundessteuergesetzbuchs	§ 42 Persönliche Steuerpflicht
Abschnitt 4	Abschnitt 2
Steuerrechtsverhältnis	Einkommen
§ 12 Personen	§ 43 Steuergegenstand, Steuersatz
§ 13 Beteiligte	§ 44 Ermittlung der Einkünfte
§ 14 Steuernummer, Datenspeicherung	§ 45 Gemischte Kosten
§ 15 Steueranmeldung	§ 46 Vereinfachungspauschale
§ 16 Sachverhaltsermittlung, verbindliche Auskunft	§ 47 Grundfreibetrag, Kirchensteuerabzug
§ 17 Aufklärungsmangel	§ 48 Sozialausgleichsbetrag
§ 18 Grundlagenbescheid	Abschnitt 3
§ 19 Fälligkeit	Verlustberücksichtigung
§ 20 Zinsen	§ 49 Verlustausgleich
§ 21 Zahlung	§ 50 Verlustberücksichtigung in der Zeit
§ 22 Aufrechnung	Abschnitt 4
§ 23 Abtretung, Verpfändung, Pfändung	Besteuerung von Ehe und Familie
§ 24 Berichtigung	§ 51 Unterhaltsgemeinschaft; Erwerbsgemeinschaft
§ 25 Unzumutbare Härte	Abschnitt 5
§ 26 Verjährung	Besteuerung bei steuerjuristischen Personen
Abschnitt 5	§ 52 Beteiligungserlöse
Gemeinnützigkeit	§ 53 Veräußerung von Anteilen an steuerjuri- stischen Personen
§ 27 Anerkennung der Gemeinnützigkeit	§ 54 Steuerbefreiungen
§ 28 Gemeinnützige Zwecke	
§ 29 Mittelverwendung	
§ 30 Satzung	
§ 31 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	
§ 32 Zuwendungen	

**Abschnitt 6
Zukunftssicherung**

- § 55 Beiträge zur persönlichen Zukunftssicherung
- § 56 Einnahmen aus der persönlichen Zukunftssicherung

**Abschnitt 7
Verfahren der Einkommensbesteuerung**

- § 57 Verfahren der Quellen- und Veranlagungsbesteuerung
- § 58 Antragsveranlagung
- § 59 Vorauszahlungen
- § 60 Verwaltungszuschlag

**Abschnitt 8
Grenzüberschreitende Sachverhalte**

- § 61 Unbeschränkte Steuerpflicht
- § 62 Beschränkte Steuerpflicht
- § 63 Ausländische Einkünfte und Beteiligungen
- § 64 Anrechnung und Abzug ausländischer Einkommensteuer

**Abschnitt 9
Kommunale Zuschlagsteuer**

- § 65 Zuschlag zur Einkommensteuer
- § 66 Steuerpflicht
- § 67 Steuerberechtigung
- § 68 Bemessungsgrundlage
- § 69 Hebesatz
- § 70 Aufteilung der Steuerberechtigung in besonderen Fällen
- § 71 Verwaltung
- § 72 Steuererhebung

**Buch 3
Erbschaft- und Schenkungsteuer**

**Abschnitt 1
Grundlagen der Besteuerung**

- § 73 Gegenstand der Besteuerung
- § 74 Erwerb von Todes wegen
- § 75 Schenkung
- § 76 Steuerpflichtige Bereicherung
- § 77 Steuerbefreiungen
- § 78 Steuerschuldner
- § 79 Persönliche Steuerpflicht
- § 80 Entstehung der Steuer
- § 81 Vor- und Nacherbschaft

**Abschnitt 2
Steuerwert**

- § 82 Bewertungsgrundsatz, Steuerwert

**Abschnitt 3
Bewertung von Grundstücken**

- § 83 Begriff des Grundstücks
- § 84 Steuerwert von Grund und Boden
- § 85 Selbstgenutztes Grundstück

- § 86 Fremdgenutztes Grundstück
- § 87 Erbbaurechte und Erbbaugrundstücke
- § 88 Gebäude auf fremdem Grund und Boden
- § 89 Grundstücke im Zustand der Bebauung

**Abschnitt 4
Bewertung von Unternehmensvermögen**

- § 90 Umfang und Bewertung von Unternehmensvermögen

**Abschnitt 5
Wiederkehrende Nutzungen und Leistungen**

- § 91 Bewertung von wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen

**Abschnitt 6
Kapitalforderungen und Kapitalschulden**

- § 92 Bewertung von Kapitalforderungen und Kapitalschulden

**Abschnitt 7
Festsetzung der Steuer**

- § 93 Steuersatz
- § 94 Freibeträge
- § 95 Anzeige des Erwerbs
- § 96 Steuererklärung

**Abschnitt 8
Erhebung der Steuer**

- § 97 Stundung in besonderen Fällen
- § 98 Steuerermäßigung bei nachträglichem Wertverlust
- § 99 Steuerliche Rückabwicklung von Zuwendungen
- § 100 Anrechnung ausländischer Steuern

**Buch 4
Umsatzsteuer**

**Abschnitt 1
Gegenstand der Besteuerung**

- § 101 Umsatz
- § 102 Unternehmer
- § 103 Verbraucher
- § 104 Öffentliche Hand

**Abschnitt 2
Leistungen zwischen Unternehmern**

- § 105 Steuerbarkeit der Leistungen zwischen Unternehmern
- § 106 Identifikation von Unternehmern
- § 107 Unrichtige Angaben des Leistungsempfängers
- § 108 Vorsteuerabzug

**Abschnitt 3
Leistungen an die öffentliche Hand**

- § 109 Steuerbarkeit der Leistungen an die öffentliche Hand
- § 110 Vergütung von Vorsteuern

**Abschnitt 4
Steuerbefreiungen**

§ 111 Steuerbefreiungen

**Abschnitt 5
Bemessungsgrundlage und Steuersatz**

§ 112 Bemessungsgrundlage
§ 113 Änderung der Bemessungsgrundlage
§ 114 Steuersatz, Fälligkeit

**Abschnitt 6
Ort des Umsatzes**

§ 115 Grundregel zum Ort der Lieferung
§ 116 Sonderregel zum Ort der Lieferung
§ 117 Sonderregeln bei Ausfuhrlieferung und Einfuhrlieferung
§ 118 Grundregel zum Ort der Dienstleistung
§ 119 Sonderregeln zum Ort der Dienstleistung
§ 120 Ort der Entnahme

**Abschnitt 7
Entstehung der Umsatzsteuer und
Steuerschuldner**

§ 121 Entstehung der Umsatzsteuer
§ 122 Steuerschuldner

**Abschnitt 8
Verfahren der Umsatzbesteuerung**

§ 123 Berechnung der Zahllast
§ 124 Umsatzsteueranmeldungen und -zahlungen
§ 125 Unternehmer mit geringen Umsätzen
§ 126 Vorsteuerguthaben

**Abschnitt 9
Rechnung**

§ 127 Rechnung
§ 128 Aufbewahrung von Rechnungen

§ 129 Unrichtiger Steuerausweis in einer Rechnung

**Abschnitt 10
Aufzeichnung und Verwaltungszuschlag**

§ 130 Aufzeichnung eines Umsatzes
§ 131 Verwaltungszuschlag

**Buch 5
Verbrauchssteuer**

**Abschnitt 1
Grundlagen der Besteuerung**

§ 132 Steuergegenstand
§ 133 Steuerlager
§ 134 Entstehung der Steuer
§ 135 Steuerschuldner
§ 136 Beförderung unsteuerter Güter
§ 137 Verbrauchsteuerliche Identifikationsnummer
§ 138 Steuerentlastung

**Abschnitt 2
Erhebung der Verbrauchssteuer**

§ 139 Steueranmeldung, Verwendung von Steuerzeichen
§ 140 Aufbewahrungspflichten
§ 141 Verwaltungszuschlag

**Abschnitt 3
Bemessung der Steuer**

§ 142 Heiz- und Kraftstoffe
§ 143 Strom
§ 144 Alkohol
§ 145 Tabak
§ 146 Steuerfreie Verwendung verbrauchssteuerpflichtiger Güter

Gesetzestext

Buch 1 Allgemeiner Teil

Abschnitt 1 Grundsätze der Besteuerung

§ 1 Steuern

¹Steuern sind Abgaben zur Finanzierung öffentlicher Aufgaben ohne besondere Gegenleistung. ²Eine Steuer belastet die finanzielle Leistungsfähigkeit des Betroffenen. ³Sie wird erhoben, wenn der Steuerpflichtige die Erwerbsbedingungen genutzt hat, die ihm die Rechtsgemeinschaft bietet.

§ 2 Steuerarten

Nach dem Bundessteuergesetzbuch werden folgende Steuern erhoben:

1. Einkommensteuer einschließlich Kommunalen Zuschlagsteuer;
2. Erbschaft- und Schenkungsteuer;
3. Umsatzsteuer;
4. Verbrauchsteuer.

§ 3 Belastungsgrund der Steuern

(1) Die Einkommensteuer belastet das am Markt erzielte Einkommen natürlicher und steuerjuristischer Personen. Die Kommunale Zuschlagsteuer belastet dieses in der Gemeinde erwirtschaftete Einkommen.

(2) Die Erbschaft- und Schenkungsteuer belastet den Vermögenszuwachs durch unentgeltlichen Erwerb bei natürlichen und steuerjuristischen Personen.

(3) ¹Die Umsatzsteuer belastet die Kaufkraft des Verbrauchers. ²Sie wird beim Unternehmer erhoben, der die Leistung erbringt.

(4) ¹Die Verbrauchsteuer belastet den Verbrauch von Gütern, der Gemeinlasten verursachen kann. ²Sie wird beim Hersteller der verbrauchsteuerpflichtigen Güter erhoben.

§ 4 Besteuerungsbefugnis

(1) ¹Die Bundesrepublik Deutschland besteuert die Personen, die im Inland ansässig sind. ²Eine natürliche Person ist dort ansässig, wo sie ihren Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt hat. ³Eine steuerjuristische Person ist dort ansässig, wo der Schwerpunkt ihres Erwerbshandelns liegt oder dort, wo der für die Geschäftsführung maßgebende Wille gebildet wird.

(2) Die Bundesrepublik Deutschland besteuert auch Personen, die im Inland einen steuerlichen Belastungsgrund erfüllen.

Abschnitt 2 Zusammenwirken der Steuern

§ 5 Einkommensteuer und Kommunale Zuschlagsteuer

Einkommensteuer und Kommunale Zuschlagsteuer werden nebeneinander erhoben.

§ 6 Einkommensteuer und Erbschaft- und Schenkungsteuer

(1) ¹Einkünfte, die beim Erblasser noch nicht besteuert worden sind, unterliegen beim Erben der Einkommensteuer, soweit dieser sie vereinnahmt. ²Der Erbe kann diese Einkommensteuer von seiner erbschaftsteuerlichen Bereicherung abziehen.

(2) ¹Veräußert der Erbe innerhalb von zwei Jahren nach dem Erwerb eine Erwerbsgrundlage, Anteile an einer steuerjuristischen Person oder ein Grundstück, kann er die für den Veräußerungsgewinn festgesetzte Einkommensteuer von seiner erbschaftsteuerlichen Bereicherung abziehen. ²Das Gleiche gilt für die Schenkungsteuer.

§ 7 Umsatzsteuer und Verbrauchsteuer

Ist ein Gegenstand mit einer Verbrauchsteuer belastet, ist diese Bestandteil des Entgelts, das der Umsatzsteuer unterliegt.

§ 8 Obergrenze der Gesamtbelastung

¹Die jährliche Belastung aus Steuern darf die Hälfte des jährlichen Einkommens nicht übersteigen (Obergrenze). ²Dabei ist die Belastung mit Umsatzsteuer und Verbrauchsteuern mit 20 vom Hundert des Einkommens anzusetzen. ³Die Erbschaft- und Schenkungsteuer bleibt in diesem Belastungsvergleich unberücksichtigt. ⁴Übersteigt die individuelle Jahresbelastung die Obergrenze, ist bis zu einer gesetzlichen Korrektur die veranlagte Einkommensteuer entsprechend zu mindern.

Abschnitt 3 Rechts- und Erkenntnisquellen

§ 9 Rechtsquellen des Steuerrechts

(1) Erkenntnisquellen für das Steuerrecht sind die Steuergesetze, das Recht der Europäischen Union, das Völkerrecht, die Verwaltungsvorschrift und die Rechtsprechung.

(2) ¹Steuergesetze sind das Parlamentsgesetz, die Rechtsverordnung und die Satzung. ²Das Parlamentsgesetz regelt den Belastungsgrund der Steuer in den Tatbeständen des Steuergegenstandes, des Steuerschuldners, der Bemessungsgrundlage und des Steuersatzes. ³Die Gemeinden bestimmen ihren Hebesatz zur Kommunalen Zuschlagsteuer durch Satzung.

(3) ¹Das Recht der Europäischen Union genießt Anwendungsvorrang vor den Vorschriften dieses Gesetzes, soweit die Bundesrepublik Deutschland durch Gesetz Hoheitsgewalt übertragen hat. ²Verträge mit anderen Staaten über die Besteuerung gehen, soweit sie unmittelbar anwendbares innerstaatliches Recht geworden sind, den Steuergesetzen vor. ³Im Ausland erworbene statusbegründende Merkmale werden der Besteuerung zugrunde gelegt.

(4) ¹Die Bundesregierung kann Steuerrichtlinien erlassen. ²Verwalten Landesfinanzbehörden steuern im Auftrag des Bundes, kann die Bundesregierung Richtlinien nur mit

Zustimmung des Bundesrates erlassen. ³Der Bundesminister der Finanzen kann den Bundesfinanzbehörden allgemeine Verwaltungsanweisungen erteilen. ⁴Soweit die Landesfinanzbehörden Steuern im Auftrag des Bundes verwalten, kann der Bundesminister der Finanzen im Einvernehmen mit der Mehrheit der obersten Finanzbehörden der Länder Texte für gleich lautende Erlasse herausgeben. ⁵Er kann den obersten Landesfinanzbehörden Einzelweisungen erteilen.

(5) ¹Der Bundesfinanzhof bestimmt die zur Veröffentlichung in der amtlichen Sammlung geeigneten Urteile. ²Er kann deren tragende Gründe als allgemein verbindliche höchstrichterliche Leitsätze veröffentlichen. ³Der Bundesminister der Finanzen kann durch Erlass nach Absatz 4 die Finanzverwaltung innerhalb von sechs Monaten nach Verkündung des Urteils anweisen, diese tragenden Gründe nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden (Nichtanwendungserlass). ⁴Nach einem Nichtanwendungserlass legt die Finanzverwaltung dem Bundesfinanzhof einen weiteren Fall mit vergleichbarem Sachverhalt zur erneuten Entscheidung vor. ⁵Mit Zustimmung des Steuerpflichtigen kann sie diesen Fall unmittelbar dem Bundesfinanzhof zur Entscheidung vorlegen; dieses Verfahren ist für den Steuerpflichtigen kostenfrei. ⁶Bestätigt der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechung, ist sein Leitsatz allgemein verbindlich. ⁷Jeder Nichtanwendungserlass ist zu begründen.

§ 10 Auslegung des Bundessteuergesetzbuchs

¹Das Bundessteuergesetzbuch ist so auszulegen, dass alle Steuerpflichtigen nach dem Belastungsgrund der Steuer gleichheitsgerecht besteuert werden. ²Der vom Steuerpflichtigen verwirklichte Sachverhalt ist in einer vom Maßstab des Steuergesetzes geprägten Beurteilung zu ermitteln (steuerjuristische Betrachtungsweise).

§ 11 Änderung des Bundessteuergesetzbuchs

¹Das Steuerrecht des Bundes kann nur durch ein Gesetz geändert werden, das den Wortlaut des Bundessteuergesetzbuchs ausdrücklich ändert oder ergänzt. ²Ein Gesetz soll alle Änderungen pro Kalenderjahr zusammenfassen (Jahressteuergesetz). ³Es soll frühestens drei Monate nach seiner Verkündung in Kraft treten. ⁴Steuergesetze dürfen nicht rückwirkend bereits erworbene Rechte entziehen.

Abschnitt 4 Steuerrechtsverhältnis

§ 12 Personen

(1) ¹Steuerpflichtig können natürliche und steuerjuristische Personen sein. ²Steuerjuristische Personen sind Personenvereinigungen und Zweckvermögen des privaten Rechts.

(2) Steuerjuristische Personen sind auch Betriebe der öffentlichen Hand, die im Wettbewerb mit der Privatwirtschaft erwerbswirtschaftlich tätig sind, sowie ausländische und internationale Körperschaften des öffentlichen Rechts.

§ 13 Beteiligte

(1) ¹An dem Steuerrechtsverhältnis mit der Finanzbehörde ist jeder beteiligt, der steuerliche Rechte und Pflichten hat (Steuerpflichtiger). ²Die Rechte und Pflichten kann der gesetzliche Vertreter oder ein Bevollmächtigter wahrnehmen (Vertreter). ³Steuerliche Rechte und Pflichten können auch dem zukommen, der fremdes Vermögen verwaltet (Vermögensverwalter).

(2) Besteht die Pflicht in der Erfüllung eines Zahlungsanspruchs, trifft sie denjenigen, der den jeweiligen Tatbestand erfüllt hat (Steuerschuldner).

(3) ¹Mehrere Steuerschuldner können nebeneinander zur Erfüllung eines Anspruchs verpflichtet sein (Gesamtschuldner). ²Soweit ein Gesamtschuldner die Schuld erfüllt, sind auch die übrigen Gesamtschuldner befreit.

(4) Die Pflicht kann auch darin bestehen, Steuern des Steuerschuldners einzubehalten und abzuführen (Entrichtungspflichtiger).

(5) ¹Ein Steuerpflichtiger kann in die gesamte Rechtsposition eines anderen Steuerpflichtigen eintreten (Gesamtrechtsnachfolger). ²Dies gilt nicht für Rechtsverhältnisse, die unlösbar mit der Person des Rechtsvorgängers verknüpft sind.

§ 14 Steuernummer, Datenspeicherung

(1) ¹Das Bundeszentralamt für Steuern erteilt jedem Steuerpflichtigen eine Steuernummer. ²Die Steuernummer darf nur für steuerliche Zwecke genutzt werden. ³Sie besteht aus einer Ziffernfolge, die nicht aus anderen Daten über den Steuerpflichtigen gebildet oder abgeleitet worden ist.

(2) Das Bundeszentralamt für Steuern speichert alle personenbezogenen Daten, die für die Besteuerung erheblich sind.

§ 15 Steueranmeldung

¹Mit der Steueranmeldung erklärt und berechnet der Steuerpflichtige die Steuerschuld selbst. ²Mit Eingang bei der Finanzbehörde wirkt sie wie ein Steuerbescheid.

§ 16 Sachverhaltsermittlung, verbindliche Auskunft

(1) ¹Die Finanzbehörde ermittelt die steuererheblichen Tatsachen. ²Der Steuerpflichtige wirkt an seinem Besteuerungsverfahren mit. ³Er hat die steuererheblichen Tatsachen vollständig und wahr mitzuteilen und die ihm bekannten Beweismittel zu benennen. ⁴Die Behörde kann zur Ermittlung alle für die Sachaufklärung geeigneten, erforderlichen und angemessenen Auskünfte einholen, Sachverständige zuziehen, Urkunden und Akten nutzen und Augenschein einnehmen.

(2) Ist die Finanzbehörde auf eine weitere Mitwirkung des Steuerpflichtigen angewiesen, hat der Steuerpflichtige das ihm Zumutbare zur Sachverhaltsaufklärung beizutragen.

(3) ¹Die Finanzbehörde legt der Besteuerung die Angaben in der Steuererklärung zugrunde, soweit sie schlüssig und glaubhaft sind. ²Zusätzlich führt sie regelmäßige Kontrollen im Einzelfall durch. ³Weitere Ermittlungen bestimmen sich nach dem Aufklärungsbedürfnis.

(4) ¹Der Steuerpflichtige hat einen Anspruch auf eine verbindliche Auskunft über die steuerliche Beurteilung eines geplanten Sachverhalts, sofern er ein berechtigtes Interesse glaubhaft macht. ²Erteilt die Finanzbehörde die Auskunft, ist sie an ihre Rechtsauffassung gebunden, wenn der Steuerpflichtige den geplanten Sachverhalt verwirklicht.

§ 17 Aufklärungsmangel

(1) ¹Ist ein steuerlich erheblicher Sachverhalt verwirklicht, schätzt die Finanzbehörde dessen Besteuerungsgrundlagen, soweit diese nicht ermittelt werden können. ²Im Rahmen der Schätzung können die Finanzbehörde und der Steuerpflichtige die Besteu-

erungsgrundlagen einvernehmlich festlegen. ³Das Einvernehmen bindet, soweit die Voraussetzungen der Schätzung andauern.

(2) Sind steuermindernde Umstände wegen der Verletzung der Mitwirkungspflicht nicht feststellbar, werden sie nicht berücksichtigt.

§ 18 Grundlagenbescheid

(1) Ein Bescheid, der Besteuerungsgrundlagen feststellt (Grundlagenbescheid), bindet die Verwaltung bei den Folgebescheiden.

(2) Ein Grundlagenbescheid verjährt nicht.

(3) Entscheidungen, die ein Grundlagenbescheid trifft, können nur durch einen Einspruch gegen diesen Bescheid angegriffen werden, nicht auch durch einen Einspruch gegen den Folgebescheid.

§ 19 Fälligkeit

¹Trifft das Gesetz keine Regelung, wird ein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis mit seinem Entstehen fällig. ²Macht die Finanzbehörde den Anspruch durch Bescheid geltend, wird der Anspruch einen Monat nach Bekanntgabe des Bescheids oder nach Ablauf der von der Finanzbehörde bestimmten Frist fällig.

§ 20 Zinsen

¹Soweit ein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis bei Fälligkeit noch nicht erfüllt ist, sind hierauf Zinsen zu entrichten. ²Der Zinslauf beginnt am Tag nach der Fälligkeit und endet am Tag, an dem der Anspruch erlischt. ³Die Zinsen betragen für jeden vollen Kalendermonat 0,5 vom Hundert des rückständigen Betrags. ⁴Zinsen, Verwaltungszuschläge und Zwangsgelder werden nicht verzinnt.

§ 21 Zahlung

¹Zahlungen sollen bargeldlos geleistet werden. ²Der Zahlanspruch erlischt an dem Tag, an dem der Betrag einem Konto des Gläubigers gutgeschrieben wird, im Falle einer Barzahlung mit Übereignung des Zahlungsmittels. ³Reicht eine Zahlung nicht zur Tilgung sämtlicher Ansprüche aus, werden zunächst die Steuerschulden, danach die Zinsen, Zwangsgelder, Kosten und Verwaltungszuschläge getilgt.

§ 22 Aufrechnung

(1) ¹Der Steuerpflichtige und die Finanzbehörde können gegenseitige Zahlungsansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis aufrechnen; die Forderung des Aufrechnenden muss fällig, die des Aufrechnungsgegners erfüllbar sein. ²Die Finanzbehörde kann gegen unpfändbare Forderungen und gegen einen Schadensersatzanspruch aus Amtspflichtverletzung nicht aufrechnen.

(2) ¹Die Aufrechnung wird durch Erklärung gegenüber dem Aufrechnungsgegner geltend gemacht. ²Durch die Aufrechnung gelten die Forderungen in dem Zeitpunkt als erloschen, in dem die Voraussetzungen des Absatzes 1 zum ersten Mal vorlagen.

(3) ¹Für die Aufrechnung gilt die Körperschaft als Gläubiger oder Schuldner, die die Ansprüche verwaltet. ²Dies gilt nicht für die Kommunale Zuschlagsteuer.

§ 23 Abtretung, Verpfändung, Pfändung

(1) ¹Der Steuerpflichtige kann Ansprüche gegen die Finanzbehörde abtreten oder verpfänden. ²Ein Dritter kann diese Ansprüche pfänden.

(2) ¹Die Abtretung ist erst wirksam, wenn der Steuerpflichtige sie der zuständigen Finanzbehörde schriftlich anzeigt. ²Nach der Anzeige müssen der Steuerpflichtige und der Abtretungsempfänger der Finanzbehörde gegenüber die Abtretung gegen sich auch gelten lassen, wenn sie unwirksam ist. ³Für die Verpfändung gelten die Sätze 1 und 2 sinngemäß.

(3) Eine Pfändung ist an die Finanzbehörde zu richten, die für die Entscheidung über den gepfändeten Anspruch zuständig ist.

§ 24 Berichtigung

(1) ¹Die Finanzbehörde berichtigt einen Verwaltungsakt, auch nachdem er unanfechtbar geworden ist, soweit

1. Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer abweichenden Rechtsfolge führen, wenn der Steuerpflichtige eine Steuerhinterziehung begangen hat;
2. der Verwaltungsakt auf einem steuerlichen Sachverhalt beruht, der sich rückwirkend geändert hat;
3. die Finanzbehörde die Berichtigung im Verwaltungsakt vorbehalten hat;
4. die Finanzbehörde ihre tatsächliche oder rechtliche Beurteilung des Sachverhalts nach einer Außenprüfung ändert.

²Zu Gunsten des Steuerpflichtigen darf nur berichtigt werden, soweit er schuldlos außerstande war, die Rechtswidrigkeit in dem früheren Verfahren, insbesondere durch Rechtsbehelf, geltend zu machen.

(2) Bei der erstmaligen Überprüfung einer Steueranmeldung berechtigen auch unrichtige oder unvollständige Angaben des Steuerpflichtigen sowie abweichende rechtliche Würdigungen zur Berichtigung.

(3) Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten in einem Verwaltungsakt können berichtigt werden.

(4) Soweit die Berichtigung den Verwaltungsakt ändert, werden Fehler, die nicht die Berichtigungsvoraussetzungen erfüllen, mitberücksichtigt.

(5) Bei einer Berichtigung darf eine Änderung der Rechtslage nicht zu Ungunsten des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden.

§ 25 Unzumutbare Härte

(1) Führt die Besteuerung für den Steuerpflichtigen zu einer unzumutbaren Härte, hat die Finanzbehörde den Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis auf Antrag zu stunden, zu mindern oder zu erlassen.

(2) Die Stundung kann von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden.

§ 26 Verjährung

(1) ¹Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis verjähren in drei Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem sie entstanden sind. ²Soweit eine Steuer hinterzogen worden ist, beträgt die Frist zwölf Jahre.

(2) Mit der Verjährung erlöschen die Ansprüche.

(3) ¹Ist eine Steuererklärung abzugeben oder eine Anzeige zu erstatten, beginnt die Frist mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Erklärung oder die Anzeige eingereicht wird. ²Veranlasst ein nachträglich veränderter Sachverhalt eine andere steuerliche Beurteilung für die Vergangenheit, beginnt die Frist mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Veränderung eintritt. ³Die Frist beginnt spätestens mit Ablauf des zweiten Kalenderjahrs, das auf das Entstehen des Anspruchs folgt.

(4) ¹Die Frist endet nicht,

1. soweit der Anspruchsgläubiger aus objektiven, ihm nicht unmittelbar zuzurechnenden Gründen gehindert ist, den Anspruch zu verfolgen;
2. bevor die Steuerfestsetzung unanfechtbar geworden ist;
3. soweit dem Steuerpflichtigen gestattet worden ist, den Anspruch später zu begleichen;
4. bevor die Steuerfestsetzung, die auf Grund einer vor Ablauf der Frist angeordneten Außenprüfung ergeht, unanfechtbar geworden ist;
5. soweit eine vor Ablauf der Frist begonnene Vollstreckung des Anspruchs nicht beendet ist, spätestens jedoch mit Ablauf des sechsten, bei hinterzogenen Steuern mit Ablauf des dreizehnten Jahres nach Fristbeginn.

²In den Fällen des Satzes 1 Nummer 1 bis 4 endet die Frist sechs Monate, nachdem der fristverlängernde Grund entfallen ist.

Abschnitt 5 Gemeinnützigkeit

§ 27 Anerkennung der Gemeinnützigkeit

(1) Eine inländische Körperschaft wird als gemeinnützig anerkannt, wenn sie ausschließlich gemeinnützige Zwecke verfolgt und selbstlos das Gemeinwohl fördert.

(2) Gemeinnützige Körperschaften sind von der Einkommensteuer und der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit, soweit sie keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten.

(3) Eine gemeinnützige Stiftung kann bis zu einem Viertel ihres Einkommens dazu verwenden, in angemessener Weise den Stifter, seine Verwandten und Verschwägerten in gerader Linie zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren, ohne dadurch die Steuerbegünstigung zu verlieren.

§ 28 Gemeinnützige Zwecke

Gemeinnützig sind folgende Zwecke:

1. Religion;
2. Sport;
3. Wohlfahrtswesen;
4. Jugend-, Alten- und Behindertenhilfe;
5. öffentliches Gesundheitswesen;
6. Feuer- und Katastrophenschutz, Zivilschutz, Unfallverhütung, Arbeitsschutz, Rettung aus Lebensgefahr;
7. Verbraucherschutz;
8. Pflege und Erhaltung von Kulturwerken wie Kunstsammlungen, Bibliotheken, Museen und Archiven;

9. Kunst in den Bereichen der Musik, der Literatur, der darstellenden und der bildenden Kunst einschließlich der kulturellen Einrichtungen sowie der kulturellen Veranstaltungen wie Konzerte und Ausstellungen;
10. Wissenschaft und Forschung;
11. Denkmalpflege;
12. Erziehung, Volksbildung und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe;
13. Schutz von Ehe und Familie;
14. Gleichberechtigung von Frauen und Männern;
15. Umwelt-, Natur- und Landschaftsschutz;
16. Tierschutz und Bekämpfung von Tierseuchen;
17. Kriminalprävention;
18. Hilfe für Opfer von Straftaten;
19. Betreuung von Strafgefangenen und ehemaligen Strafgefangenen;
20. Hilfe für die Opfer von Krieg und Verfolgung;
21. Entwicklungshilfe.

§ 29 Mittelverwendung

(1) Eine gemeinnützige Körperschaft verwendet ihre Einkünfte zeitnah, spätestens im Kalenderjahr nach dem Zufluss.

(2) ¹Sie kann nach vorheriger Anzeige an die Finanzverwaltung zweckgebundene Rücklagen für konkrete Projekte in unbegrenzter Höhe bilden, ohne die Selbstlosigkeit zu gefährden. ²Zusätzlich kann sie freie Rücklagen bilden. ³Die freien Rücklagen dürfen pro Jahr nicht mehr als ein Viertel der Summe betragen, die sich aus Spenden, Mitgliedsbeiträgen und dem Überschuss der Einnahmen über die Kosten aus der Vermögensverwaltung ergibt. ⁴Zuwendungen Dritter zum Vermögen der gemeinnützigen Körperschaft sind unbeschränkt zulässig.

(3) ¹Hat eine gemeinnützige Körperschaft Rücklagen gebildet, die nicht die Voraussetzungen des Absatz 2 erfüllen, setzt die Finanzverwaltung ihr eine Frist für eine zeitnahe Verwendung der Mittel. ²Verwendet die Körperschaft die Mittel innerhalb dieser Frist zweckgemäß, bleibt sie gemeinnützig.

§ 30 Satzung

(1) Jede gemeinnützige Körperschaft bindet sich in einer Satzung.

(2) Aus der Satzung muss sich ergeben, welche gemeinnützigen Zwecke verfolgt und wie diese verwirklicht werden.

(3) ¹Die tatsächliche Geschäftsführung muss der Satzung entsprechen. ²Werden die Mittel anders als zum Satzungszweck verwendet, wird die Gemeinnützigkeit aberkannt.

§ 31 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

(1) Gemeinnützige Körperschaften können wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten, ohne die Gemeinnützigkeit zu verlieren.

(2) ¹Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. ²Eine Vermögensverwaltung liegt in der Regel vor, wenn Vermögen genutzt, insbesondere Kapitalvermögen ertragbringend angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird.

(3) Einkommen und Umsätze aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sind steuerpflichtig.

(4) Verluste aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dürfen nicht mit Mitteln ausgeglichen werden, die aus dem ideellen Bereich der gemeinnützigen Körperschaft stammen.

(5) Einkommen, das bei der Erfüllung gemeinnütziger Zwecke erzielt wird, ist steuerfrei.

§ 32 Zuwendungen

(1) ¹Zuwendungen an gemeinnützige Körperschaften mit Sitz in Deutschland werden gefördert. ²Zuwendungen an Körperschaften mit Sitz in Mitgliedstaaten der Europäischen Union werden gefördert, wenn diese Körperschaften nach den deutschen Rechtsvorschriften als gemeinnützig anzuerkennen wären und Gegenseitigkeit gewährleistet ist. ³Zuwendungen sind Spenden und Mitgliedsbeiträge sowie Vermögensübertragungen an Stiftungen.

(2) ¹Zuwendungen einer gemeinnützigen Körperschaft werden nicht gefördert. ²Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die wegen der Förderung des Sports als gemeinnützig anerkannt sind, werden nicht gefördert.

(3) Zuwendungen an inländische Parteien und Wählervereinigungen werden gefördert, wenn sie von natürlichen Personen geleistet werden.

(4) ¹Gefördert wird durch einen Zuschuss an den Zuwendungsempfänger. ²Die Höhe des Zuschusses beträgt ein Drittel der Zuwendung. ³Der Zuschuss zu Zuwendungen an Parteien und Wählervereinigungen ist auf höchstens 1.500 Euro pro Zuwender und Jahr begrenzt.

(5) Voraussetzung für den Zuschuss ist, dass der Zuwender in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist.

(6) ¹Als Zuwendung gilt auch die Zuwendung von Wirtschaftsgütern mit Ausnahme von Nutzungen und Dienstleistungen. ²Die Höhe der Zuwendung bestimmt sich nach dem gemeinen Wert. ³Wird die Zuwendung aus dem Betriebsvermögen erbracht, kann auch der Buchwert angesetzt werden, sofern der Zuwendungsempfänger keine politische Partei oder Wählervereinigung ist.

Abschnitt 6 Steuerverantwortlichkeiten

§ 33 Haftung, Verwaltungszuschlag, Steuerstrafrecht

(1) Wer den Besteuerungsgegenstand eines anderen der Besteuerung entzieht oder daran mitwirkt, haftet nach Maßgabe der §§ 34 bis 37 für den dadurch verursachten Steuerausfall.

(2) Wer Verwaltungsunrecht begeht, kann nach Maßgabe der in den einzelnen Büchern dieses Gesetzes enthaltenen Vorschriften mit einem Verwaltungszuschlag belastet werden.

(3) Wer einen Besteuerungsgegenstand vorsätzlich der Besteuerung entzieht, an einer solchen Tat mitwirkt oder dies versucht, kann nach Maßgabe der §§ 38 bis 40 hierfür bestraft werden.

§ 34 Haftung

(1) ¹Wer haftet, kann von der Finanzbehörde für Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis gegen einen anderen Steuerpflichtigen in Anspruch genommen werden. ²Mehrere Haftende sind Gesamtschuldner.

(2) Der Haftungsanspruch wird durch Haftungsbescheid geltend gemacht.

(3) Schließt die Finanzbehörde einen Haftungsvertrag, so hat sie den Vertragspartner vor Vertragsabschluss über dessen Rechtsfolgen und insbesondere darüber zu belehren, dass er durch Haftungsbescheid in Anspruch genommen werden kann.

(4) ¹Der Haftende darf erst auf Zahlung in Anspruch genommen werden, wenn die Vollstreckung in das Vermögen des Steuerpflichtigen erfolglos versucht worden ist oder aussichtslos erscheint. ²Der Steuerpflichtige kann für einen Entrichtungspflichtigen nur in Anspruch genommen werden, wenn der Entrichtungspflichtige für ihn erkennbar die Steuer nicht vorschriftsmäßig einbehalten oder nicht ordnungsgemäß angemeldet hat und der Steuerpflichtige dies der Finanzbehörde nicht unverzüglich mitteilt, sobald er davon erfährt.

§ 35 Haftungstatbestände

(1) ¹Der Vertreter des Steuerpflichtigen oder der Verwalter seines Vermögens haftet, soweit er ihm obliegende steuerliche Pflichten verletzt hat und dadurch Steuern des Steuerpflichtigen verkürzt. ²Die Haftung ist beschränkt auf den Wert des Vermögensvorteils, der ihm aufgrund seiner Stellung als Vertreter oder Verwalter im oder für den Haftungszeitraum zugeflossen ist.

(2) Der Beteiligte an einer Steuerhinterziehung haftet für die unter seiner Beteiligung verkürzten Steuern unbegrenzt.

(3) ¹Der Entrichtungspflichtige haftet für die Steuer, die er einzubehalten und abzuführen hat. ²Dies gilt nicht für einen Steuerentlastungsbetrag, soweit ihm dieser unzutreffend übermittelt worden ist. ³Dem Entrichtungspflichtigen steht derjenige gleich, der Arbeitsleistungen eines Arbeitnehmers anstelle des Arbeitgebers nutzt.

§ 36 Duldung

(1) ¹Wer verpflichtet ist, die Vollstreckung zu dulden, kann durch Duldungsbescheid in Anspruch genommen werden. ²Soweit Vorschriften eine Klage voraussetzen, genügt der Erlass des Duldungsbescheids. ³Für einen Duldungsvertrag gilt die Belehrungspflicht des § 34 Abs. 3 entsprechend.

(2) Wer fremdes Vermögen verwaltet und Steuerschulden aus diesem Vermögen zu begleichen hat, ist verpflichtet, die Vollstreckung in dieses Vermögen zu dulden.

§ 37 Pfandrecht der Finanzbehörde

(1) ¹Die Finanzbehörde hat an verbrauchsteuerpflichtigen Gütern als Sicherheit für die darauf ruhenden Steuern ein Pfandrecht. ²Das Pfandrecht geht Rechten Dritter vor.

(2) ¹Das Pfandrecht entsteht, wenn das verbrauchsteuerpflichtige Gut im Inland gewonnen oder hergestellt wird oder wenn die Steuer entsteht. ²Das Pfandrecht erlischt, wenn die Steuerschuld erlischt oder die Finanzbehörde verzichtet.

(3) Solange das Pfandrecht besteht, kann die Finanzbehörde zur Sicherung des Steueranspruchs das Gut in Gewahrsam nehmen.

§ 38 Steuerhinterziehung

(1) Wer pflichtwidrig steuererhebliche Tatsachen nicht oder nicht richtig angibt oder pflichtwidrig keine Steuerzeichen verwendet und dadurch Steuern verkürzt, wird mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe bestraft.

(2) Der Versuch ist strafbar.

§ 39 Geringfügige Steuerverkürzung

¹Beträgt eine verkürzte Steuer in einem Jahr nicht mehr als 5.000 Euro und hat sich der Täter in den letzten fünf Jahren nicht wegen einer Steuerhinterziehung strafbar gemacht, wird die Tat nicht verfolgt. ²In diesem Fall verdoppelt sich die verkürzte Steuer.

§ 40 Selbstanzeige

(1) Wer in den Fällen des § 38 alle verschwiegenen Tatsachen angibt, nicht richtig angegebene Tatsachen berichtigt oder die unterlassene Verwendung von Steuerzeichen nachholt, bleibt straffrei, wenn die Finanzbehörde noch keine Maßnahmen eingeleitet hat, die zur Überprüfung der Angaben des Steuerpflichtigen oder zur Ermittlung der Steuer dienen.

(2) ¹Hat die Finanzbehörde in den Fällen des Absatzes 1 bereits die dort genannten Maßnahmen eingeleitet, die Tat aber noch nicht entdeckt, ist die Strafe zu mildern. ²Die Verurteilung zu einer Freiheitsstrafe ist ausgeschlossen.

(3) Wurden bereits Steuern verkürzt, bleibt ein an der Tat Beteiligter nur straffrei oder wird nur milder bestraft, wenn er seine verkürzten Steuern unverzüglich nachentrichtet.

(4) Erlangt der Steuerpflichtige durch die Selbstanzeige Straffreiheit oder Strafmilderung, verdoppelt sich die verkürzte Steuer.

Abschnitt 7

Verordnungsermächtigung, Grundrechtseinschränkung

§ 41 Verordnungsermächtigung

(1) Die Bundesregierung wird ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates Vorschriften durch Rechtsverordnung zu erlassen,

1. zu Buch 1 (Allgemeiner Teil) über
 - a) Gebietsbestimmungen;
 - b) die nähere Bestimmung der Ansässigkeit gemäß § 4;
 - c) die nähere Bestimmung von steuerjuristischen Personen gemäß § 12;
 - d) die Erlangung, Speicherung und den Umfang der personenbezogenen Daten gemäß § 14;
 - e) die Zulässigkeit eines Antrags auf verbindliche Auskunft gemäß § 16 Abs. 4;
 - f) den Tag der Zahlung gemäß § 21;
 - g) die Satzung einer gemeinnützigen Körperschaft gemäß § 30;
 - h) das Verfahren zur Auszahlung der Zuschüsse an gemeinnützige Körperschaften und politische Parteien und Wählervereinigungen gemäß § 32;
 - i) die Inanspruchnahme eines Haftenden gemäß §§ 34, 35;
2. zu Buch 2 (Einkommensteuer) über
 - a) die nähere Bestimmung von gemischten Kosten gemäß § 45;
 - b) die Übertragung persönlicher Steuerentlastungsbeträge gemäß § 51;
 - c) die Verfahren der Quellenbesteuerung und der Veranlagung gemäß §§ 57, 62;

- d) die nähere Bestimmung des Orts der Einkünfteerzielung gemäß § 67;
 - e) die Aufteilung der Steuerberechtigung in besonderen Fällen gemäß § 70;
 - f) die Auskunfts- und Teilnahmerechte der Gemeinden im Besteuerungsverfahren gemäß § 71;
3. zu Buch 3 (Erbchaft- und Schenkungsteuer) über
- a) die nähere Bestimmung des Erwerbs von Todes wegen gemäß § 74 und durch Schenkung gemäß § 75;
 - b) die Begriffe des Inlands- und Auslandsvermögens gemäß §§ 79 und 100;
 - c) den Zeitpunkt der Steuerentstehung gemäß § 80;
 - d) die nähere Bestimmung der Verfahren zur Wertermittlung;
 - e) die nähere Bestimmung der Anzeigepflichten gemäß § 95;
 - f) die nähere Bestimmung der Steuererklärungspflichten gemäß § 96;
4. zu Buch 4 (Umsatzsteuer) über
- a) die Zuordnung von Gegenständen gemäß § 102 und die gemischte Veranlassung einer Leistung gemäß § 103;
 - b) die einzelnen Voraussetzungen zwischenunternehmerischer Umsätze gemäß § 106;
 - c) die nähere Bestimmung der Steuerbefreiung gemäß § 111 Nr. 1;
 - d) die nähere Bestimmung der Bemessungsgrundlage gemäß § 112;
 - e) die nähere Ausgestaltung des Vorsteuervergütungsverfahrens gemäß § 124;
 - f) die weitere Behandlung von Unternehmern mit geringen Umsätzen gemäß § 125;
 - g) den näheren Inhalt der Rechnung gemäß §§ 127, 129;
 - h) den näheren Inhalt der Aufzeichnung gemäß § 130;
5. zu Buch 5 (Verbrauchssteuer) über
- a) die einzelnen Anforderungen an ein Steuerlager gemäß § 133 Abs. 1;
 - b) den näheren Inhalt der Aufzeichnungen gemäß § 133 Abs. 2;
 - c) die genauen Anforderungen an einen versteuernden Empfänger gemäß § 134;
 - d) die einzelnen Anforderungen an den berechtigten Verwender gemäß § 136 Abs. 1 Nr. 4;
 - e) die nähere Ausgestaltung der Beförderung unsteuerter Güter gemäß § 136 Abs. 2;
 - f) die weitere Verwendung von Steuerzeichen gemäß § 139 Abs. 2;
 - g) die Standardisierung des Energiegehalts in Gigajoule bei Gütern des § 132 Nr. 1 gemäß § 142 Abs. 1;
 - h) die nähere Ausgestaltung des Vergällens von Alkohol gemäß § 144 Abs. 2 Nr. 2.

(2) Die Grundrechte auf körperliche Unversehrtheit und Freiheit der Person (Art. 2 Abs. 2 GG), des Briefgeheimnisses sowie des Post- und Fernmeldegeheimnisses (Art. 10 Abs. 1 GG), oder Unverletzlichkeit der Wohnung (Art. 13 Abs. 1 GG) und des Eigentumschutzes (Art. 14 GG) werden nach Maßgabe dieses Gesetzes eingeschränkt.

Buch 2 Einkommensteuer

Abschnitt 1 Steuerpflicht

§ 42 Persönliche Steuerpflicht

Natürliche Personen und steuerjuristische Personen sind einkommensteuerpflichtig.

Abschnitt 2 Einkommen

§ 43 Steuergegenstand, Steuersatz

(1) Der Einkommensteuer unterliegt das Einkommen eines Kalenderjahres.

(2) Einkommen sind die Einkünfte des Steuerpflichtigen aus Erwerbshandeln abzüglich der existenzsichernden Aufwendungen und des Sozialausgleichs.

(3) ¹Einkünfte sind die Erwerbserlöse abzüglich der Erwerbskosten. ²Erwerbshandeln ist die Nutzung von Erwerbsgrundlagen, um Einkünfte am Markt zu erzielen. ³Eine Erwerbsgrundlage ist eine zur Vermögenmehrung bestimmte und geeignete Einkunftsquelle.

(4) ¹Die Einkommensteuerschuld beträgt ein Viertel des Einkommens. ²Die Steuer entsteht mit Ablauf des Kalenderjahres und wird am 30.6. des Folgejahres fällig. ³Die Quellensteuer entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Erwerbseinnahmen dem Steuerpflichtigen zufließen.

§ 44 Ermittlung der Einkünfte

(1) ¹Die Einkünfte werden in der Regel als Gewinn, bei Quellenbesteuerung als Überschuss ermittelt. ²Gewinn sind die Erwerbserträge abzüglich der Erwerbsaufwendungen. ³Überschuss sind die Erwerbseinnahmen abzüglich der Erwerbsausgaben.

(2) ¹Erwerbserträge sind Vermögenmehrungen, die durch das Erwerbshandeln veranlasst sind. ²Erwerbsaufwendungen sind Vermögenminderungen, die der Steuerpflichtige durch sein Erwerbshandeln veranlasst.

(3) ¹Erwerbseinnahmen sind Einnahmen in Geld, die Entgelt des Erwerbshandelns sind. ²Als Einnahmen in Geld zählen auch geldwerte Vorteile, die als Leistungsentgelt vereinnahmt werden. ³Erwerbsausgaben sind Ausgaben in Geld, die durch das Erzielen, von Erwerbseinnahmen veranlasst sind. ⁴Ausgaben für Werte, die mehrjährig verbraucht werden können, sind auf die Jahre der Gesamtnutzung zu verteilen.

§ 45 Gemischte Kosten

¹Lasten eigener oder fremder Lebensführung mindern die Einkünfte nicht. ²Dies gilt auch, wenn sie durch Erwerbshandeln mitveranlasst und von diesem nicht zu trennen sind (gemischte Kosten). ³Übernimmt der Steuerpflichtige Lebensführungslasten für einen Dritten, so ist dieser Vorteil für den Dritten kein Einkommen.

§ 46 Vereinfachungspauschale

Natürliche Personen können von ihren Erwerbserlösen bis zu 2.000 Euro abziehen (Vereinfachungspauschale), wenn sie nicht höhere Erwerbskosten nachweisen.

§ 47 Grundfreibetrag, Kirchensteuerabzug

(1) ¹Von den Einkünften natürlicher Personen werden 8.000 Euro für gegenwärtige existenzsichernde Aufwendungen abgezogen (Grundfreibetrag). ²Steuerpflichtigen, die staatliche Leistungen zur Sicherung des Existenzminimums beziehen oder für die ein Anspruch auf Kindergeld besteht, steht insoweit kein Grundfreibetrag zu. ³Vergleichbare Leistungen ausländischer Staaten stehen den staatlichen Leistungen zur Sicherung des Existenzminimums und dem Kindergeld gleich.

(2) Die Einkommensteuerschuld verringert sich um ein Viertel der zu zahlenden Kirchensteuer (Einkommensteuerzahllast).

§ 48 Sozialausgleichsbetrag

¹Von den Einkünften natürlicher Personen wird nach ihrem Grundfreibetrag ein Sozialausgleichsbetrag abgezogen. ²Er beträgt anteilig für die ersten 5.000 Euro 40 vom Hundert und für die folgenden 5.000 Euro 20 vom Hundert.

Abschnitt 3

Verlustberücksichtigung

§ 49 Verlustausgleich

(1) Eine natürliche Person kann Verluste mit positiven Einkünften desselben Veranlagungszeitraums ausgleichen.

(2) Soweit Gewinne einer steuerjuristischen Person auf einen Beteiligten entfallen, kann er diese mit seinen Verlusten desselben Veranlagungszeitraums ausgleichen (Verlustübernahme).

(3) Soweit Verluste einer steuerjuristischen Person auf eine unmittelbar beteiligte natürliche Person entfallen, kann der Beteiligte sie wie eigene Verluste mit positiven Einkünften ausgleichen, wenn er für die Verbindlichkeiten der steuerjuristischen Person gesellschaftsrechtlich unbeschränkt haftet (Verlustübergabe).

(4) Voraussetzung für Verlustübernahme und Verlustübergabe ist die Zustimmung der steuerjuristischen Person und des Beteiligten.

§ 50 Verlustberücksichtigung in der Zeit

Negative Einkünfte, die nach § 49 nicht ausgeglichen worden sind, können mit positiven Einkünften künftiger Veranlagungszeiträume derselben Erwerbsgrundlage ausgeglichen werden.

Abschnitt 4

Besteuerung von Ehe und Familie

§ 51 Unterhaltsgemeinschaft; Erwerbsgemeinschaft

(1) Ein Unterhaltsberechtigter kann seinen Grundfreibetrag auf denjenigen übertragen, der ihm gegenüber eine gesetzliche Unterhaltspflicht erfüllt.

(2) ¹Ehegatten bilden eine Erwerbsgemeinschaft, wenn sie zusammenleben. ²Sie können untereinander Einkünfte ausgleichen, die Vereinfachungspauschale, den Grundfreibetrag und den Sozialausgleichsbetrag (persönliche Steuerentlastungsbeträge) übertragen. ³Gleiches gilt für Lebenspartner.

Abschnitt 5 **Besteuerung bei steuerjuristischen Personen**

§ 52 Beteiligungserlöse

(1) Soweit Beteiligungserlöse aus dem Anteil an einer steuerjuristischen Person erzielt werden, sind sie beim Empfänger nicht zu versteuern.

(2) Kosten, die mit nicht zu versteuernden Erlösen unmittelbar wirtschaftlich zusammenhängen, dürfen nicht als Erwerbskosten abgezogen werden.

§ 53 Veräußerung von Anteilen an steuerjuristischen Personen

(1) Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen an steuerjuristischen Personen sind steuerpflichtig (Veräußerungseinkünfte).

(2) ¹Veräußerungseinkünfte sind die zugeflossenen Veräußerungserlöse abzüglich der Veräußerungskosten. ²Veräußerungskosten sind die anteiligen Vermögenserwerbskosten, Erwerbsfolgekosten und Übertragungskosten. ³Sie werden mit neun Zehnteln des zugeflossenen Veräußerungspreises vermutet (Kostenpauschale), wenn der Steuerpflichtige nicht höhere Kosten nachweist.

(3) Negative Veräußerungseinkünfte können nur mit nichtpauschalierten, positiven Veräußerungseinkünften desselben Kalenderjahres ausgeglichen werden.

(4) Für die Veräußerung einer Erwerbsgrundlage einer natürlichen Person gelten die Absätze 1 bis 3 entsprechend.

§ 54 Steuerbefreiungen

(1) Gemeinnützige Körperschaften und die Deutsche Bundesbank sind von der Einkommensteuer befreit, soweit sie keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten.

(2) ¹Die Befreiung gilt für inländische, dem Steuerabzug unterliegende Einkünfte nur, wenn auch der Schuldner dieser Einkünfte nach Absatz 1 steuerbefreit ist. ²Von der Befreiung ausgenommen sind Beteiligungseinnahmen, die an natürliche Personen oder nicht nach Absatz 1 steuerbefreite steuerjuristische Personen ausgeschüttet werden.

Abschnitt 6 **Zukunftssicherung**

§ 55 Beiträge zur persönlichen Zukunftssicherung

(1) ¹Erwerbserlöse, die für Beiträge zur eigenen persönlichen Zukunftssicherung, der des Partners einer Erwerbsgemeinschaft oder der Kinder verwendet werden, sind bis zu ihrer Auszahlung steuerfrei. ²§ 52 Absatz 2 kommt insoweit nicht zur Anwendung.

(2) ¹Der persönlichen Zukunftssicherung dienen nur gesetzliche oder vom Bundeszentralamt für Steuern anerkannte Versicherungen, die dem Steuerpflichtigen Ansprüche auf Altersrente ab dem 60. Lebensjahr, auf eine Hinterbliebenenrente oder eine Rente wegen verminderter Erwerbsfähigkeit einräumen. ²Die Ansprüche dürfen auf den Ehegatten

oder Lebenspartner übertragen werden, nicht jedoch vererblich, beleihbar, veräußerbar oder kapitalisierbar sein.

§ 56 Einnahmen aus der persönlichen Zukunftssicherung

(1) Leistungen aus der persönlichen Zukunftssicherung und die Auszahlungen der erwirtschafteten Erträge sind als inländische Erwerbseinnahmen zu versteuern.

(2) Gibt der Versicherte seinen Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt in der Europäischen Union oder im Europäischen Wirtschaftsraum auf, gilt der bis dahin entstandene Versicherungsanspruch als ausbezahlt.

(3) Begründet der Versicherte erneut einen Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt in der Europäischen Union oder im Europäischen Wirtschaftsraum, wird die Steuerfreistellung der Erwerbserlöse zur persönlichen Zukunftssicherung nachgeholt, soweit bei der vorangegangenen Aufgabe des Wohnsitzes der Versicherungsanspruch einer inländischen Besteuerung unterlag.

Abschnitt 7

Verfahren der Einkommensbesteuerung

§ 57 Verfahren der Quellen- und Veranlagungsbesteuerung

(1) ¹Arbeitslohn, Kapitaleinnahmen, Leistungen aus der persönlichen Zukunftssicherung sowie Veräußerungserlöse aus dem Verkauf börsennotierter Anteile an steuerjuristischen Personen werden an der Quelle besteuert. ²Der Schuldner dieser Erwerbserlöse hat die Steuer für den Steuerpflichtigen einzubehalten und abzuführen (Entrichtungspflichtiger) sowie die Beiträge zur persönlichen Zukunftssicherung von der Steuer freizustellen (Quellenfreistellung). ³Ansonsten wird der Steuerpflichtige veranlagt; die Beiträge zur persönlichen Zukunftssicherung werden in diesem Verfahren freigestellt (Veranlagungsfreistellung). ⁴Veranlagungszeitraum ist das Kalenderjahr.

(2) ¹Die persönlichen Steuerentlastungsbeträge werden in der Reihenfolge Vereinfachungspauschale, Grundfreibetrag und Sozialausgleichsbetrag angerechnet. ²Für jeden Monat des Veranlagungszeitraums kann ein Zwölftel der Steuerentlastungsbeträge beansprucht werden. ³Eigene oder übertragene persönliche Steuerentlastungsbeträge werden vorrangig bei der Einkunftsquelle berücksichtigt, aus der die höchsten Erwerbseinnahmen zu erwarten sind.

§ 58 Antragsveranlagung

¹Der Entrichtungspflichtige hat dem Steuerpflichtigen schriftlich bekannt zu geben, in welcher Höhe er die Quellenbesteuerung durchgeführt und welche Steuerentlastungsbeträge er berücksichtigt hat. ²Entsteht hierüber zwischen den Beteiligten Streit, kann der Steuerpflichtige bei der für ihn zuständigen Finanzbehörde Veranlagung beantragen.

§ 59 Vorauszahlungen

(1) ¹Der Steuerpflichtige hat am 31. März, 30. Juni, 30. September und 31. Dezember Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer für den laufenden Veranlagungszeitraum zu leisten. ²Die Höhe der Vorauszahlungen beträgt jeweils ein Sechzehntel des bei der letzten Veranlagung festgestellten Gewinns, anderenfalls des Gewinns, den der Steuerpflichtige im Veranlagungszeitraum voraussichtlich erzielen wird. ³Grundstücksbezogene Einkünfte fließen in die Berechnung nicht ein.

(2) ¹Die Finanzbehörde kann die Vorauszahlungen nachträglich an den im Veranlagungszeitraum voraussichtlich zu erzielenden Gewinn anpassen. ²Der Steuerpflichtige kann bis zum Ende des dem Veranlagungszeitraum vorangehenden Kalenderjahrs beantragen, dass seine persönlichen Steuerentlastungsbeträge gegenüber der Finanzbehörde berücksichtigt werden.

§ 60 Verwaltungszuschlag

¹Die Finanzbehörde kann vom Steuerpflichtigen einen Verwaltungszuschlag bis zu 5.000 Euro erheben, wenn er den für die Einkommensteuererhebung vorgesehenen Anzeige-, Melde- oder Mitteilungspflichten nicht oder nicht rechtzeitig nachkommt. ²Gleiches gilt, wenn der Entrichtungspflichtige die Quellensteuerabzugsmerkmale nicht beim Bundeszentralamt für Steuern abrufen oder nicht verwendet.

Abschnitt 8 Grenzüberschreitende Sachverhalte

§ 61 Unbeschränkte Steuerpflicht

(1) Wer im Inland ansässig ist, ist mit seinem weltweiten Einkommen unbeschränkt steuerpflichtig.

(2) Wer in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums seinen Wohnsitz hat, ist auf Antrag unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sein Einkommen im Veranlagungszeitraum zu mindestens 80 vom Hundert der Einkommensteuer in Deutschland unterliegt (beantragte unbeschränkte Steuerpflicht).

(3) Auch der Ehegatte oder Lebenspartner eines unbeschränkt Steuerpflichtigen ist auf Antrag unbeschränkt steuerpflichtig, wenn beide Einkommen im Veranlagungszeitraum zusammen zu mindestens 80 vom Hundert der Einkommensteuer in Deutschland unterliegen.

§ 62 Beschränkte Steuerpflicht

(1) ¹Wer nicht sein weltweites Einkommen nach § 61 zu versteuern hat, ist mit seinen inländischen Einkünften beschränkt steuerpflichtig. ²Inländische Einkünfte sind Einkünfte aus inländischem Erwerbshandeln. ³Inländisches Erwerbshandeln nutzt in Deutschland belegene Erwerbsgrundlagen, um Einkünfte am Markt zu erzielen. ⁴Als inländische Einkünfte gelten auch Erwerbseinnahmen, die ein Auslandsbediensteter von einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts bezieht.

(2) ¹Beschränkt Steuerpflichtige dürfen persönliche Steuerentlastungsbeträge, die Rechte einer Erwerbsgemeinschaft und die Steuerfreiheit der Erwerbserlöse für Beiträge zur persönlichen Zukunftssicherung nicht in Anspruch nehmen. ²Satz 1 gilt nicht für Steuerpflichtige mit Einkünften im Sinne des Absatzes 1 Satz 4 und deren Ehegatten oder Lebenspartnern.

(3) Erwerbseinnahmen, die beschränkt Steuerpflichtige für Beiträge zur persönlichen Zukunftssicherung verwenden, sind steuerfrei, wenn sie auf sozialversicherungsrechtlicher Grundlage erbracht werden und der Steuerpflichtige in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums wohnt.

§ 63 Ausländische Einkünfte und Beteiligungen

(1) ¹Wer sein weltweites Einkommen nach § 61 zu versteuern hat, ist auch mit seinen Einkünften aus ausländischem Erwerbshandeln steuerpflichtig. ²Die ausländischen Einkünfte werden wie inländische ermittelt. ³Bei Freistellung ausländischer Einkünfte sind Erlöse und Kosten unbeachtlich.

(2) ¹Ein Verlustausgleich ist nur unter Einkünften möglich, die einer deutschen Besteuerung unterliegen. ²Ein Verlustausgleich nach § 49 Abs. 2 und 3 setzt voraus, dass die daran beteiligten Personen mit diesen Einkünften steuerpflichtig sind.

(3) ¹Erhebt ein ausländischer Staat auf die Einkünfte einer steuerjuristischen Person weniger als die Hälfte der entsprechenden deutschen Steuer (Niedrigsteuerstaat), sind die Beteiligungserlöse steuerpflichtig, soweit die Einkünfte weder einer deutschen Besteuerung unterlagen noch steuerfrei wären, wenn der Beteiligte sie unmittelbar erzielt hätte. ²Beteiligungserlöse bleiben steuerfrei, wenn die steuerjuristische Person in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums wirtschaftet und ihre Einkünfte dort einer Regelbesteuerung unterliegen.

§ 64 Anrechnung und Abzug ausländischer Einkommensteuer

(1) ¹Auf die deutsche Einkommensteuer auf ausländische Einkünfte ist die ihr entsprechende, keinem Ermäßigungsanspruch unterliegende, entrichtete ausländische Steuer des jeweiligen Quellenstaates anzurechnen. ²Bei einer Besteuerung nach § 63 Abs. 3 ist die von der Gesellschaft gezahlte ausländische Steuer anteilig ihren Gesellschaftern zuzurechnen.

(2) ¹Nicht anrechenbare ausländische Steuern sind Erwerbskosten. ²Vom Quellenstaat erstattete ausländische Steuern sind Erwerbserlöse.

Abschnitt 9 Kommunale Zuschlagsteuer

§ 65 Zuschlag zur Einkommensteuer

¹Die Gemeinden erheben eine Kommunale Zuschlagsteuer. ²Die Kommunale Zuschlagsteuer belastet das in der Gemeinde erwirtschaftete Einkommen. ³Bestehen in einem Land keine Gemeinden, so gelten die Vorschriften dieses Abschnitts sinngemäß für das Land.

§ 66 Steuerpflicht

Steuerpflichtiger der Kommunalen Zuschlagsteuer ist, wer einkommensteuerpflichtig ist.

§ 67 Steuerberechtigung

¹Steuerberechtigt ist die Gemeinde, in der ein Steuerpflichtiger durch Erwerbshandeln Einkünfte erzielt. ²Die Einkünfte werden erzielt:

1. bei einem Unternehmen in der Gemeinde, in der das Unternehmen Betriebsstätten unterhält;
2. bei Arbeitslohn in der Gemeinde, in der sich der Arbeitsplatz befindet;
3. bei Einkünften aus der Überlassung oder dem Verkauf von Grundstücken in der Gemeinde, in der sich das Grundstück befindet;
4. im Übrigen in der Gemeinde, in welcher der Steuerpflichtige ansässig ist.

§ 68 Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage der Kommunalen Zuschlagsteuer ist das Einkommen eines Kalenderjahres (§ 43 Abs. 1) in der jeweils steuerberechtigten Gemeinde.

§ 69 Hebesatz

(1) ¹Die Gemeinde bestimmt einen Hundertsatz (Hebesatz) von der Bemessungsgrundlage, nach dem sich die Kommunale Zuschlagsteuer bemisst. ²Er beträgt mindestens 2 vom Hundert.

(2) ¹Der Hebesatz kann für ein oder mehrere Kalenderjahre festgesetzt werden. ²Der Beschluss ist vor Ablauf des 30. September mit Wirkung für das oder die Folgejahre zu fassen.

§ 70 Aufteilung der Steuerberechtigung in besonderen Fällen

(1) ¹Verlagert ein Steuerpflichtiger seinen Ort der Ansässigkeit, seinen Arbeitsplatz oder eine Betriebsstätte während des Veranlagungszeitraums in eine andere Gemeinde, sind die jeweiligen Einkünfte auf die beteiligten Gemeinden nach Monaten aufzuteilen. ²Der Wechsel der Steuerberechtigung wird mit Beginn des darauf folgenden Monats wirksam, bei Kapitaleinnahmen mit Beginn des darauf folgenden Jahres. ³Im Verfahren der Quellenbesteuerung (§ 57 Abs. 1 Sätze 1 und 2) hat der Steuerpflichtige dem Entrichtungspflichtigen die Änderung unverzüglich mitzuteilen; dies gilt nicht beim Wechsel des Arbeitsortes.

(2) ¹Unterhält ein Unternehmen im Veranlagungszeitraum Betriebsstätten in verschiedenen Gemeinden, so ist der Unternehmensgewinn auf die beteiligten Gemeinden nach dem Verhältnis der Gemeindelasten aufzuteilen, die durch das Vorhandensein der Betriebsstätte entstehen. ²Als Richtgröße hierfür gilt die Zahl der in der Betriebsstätte beschäftigten Arbeitnehmer. ³Erstreckt sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden oder führt die Aufteilung zu einem offenbar unbilligen Ergebnis, so ist ein Maßstab zu wählen, der die Lasten angemessen berücksichtigt.

(3) In den Fällen des Absatzes 1 und 2 ergeht auf Antrag ein Aufteilungsbescheid.

§ 71 Verwaltung

¹Die Verwaltung der Kommunalen Zuschlagsteuer ist den Finanzbehörden übertragen. ²Die Verwaltungshilfe wird durch ein Verwaltungsentgelt in Höhe von 2 vom Hundert entgolten.

§ 72 Steuererhebung

(1) Die Erhebung der Steuer richtet sich nach den für die Einkommensteuer geltenden Vorschriften.

(2) ¹Im Verfahren der Quellenbesteuerung hat der Entrichtungspflichtige die Kommunale Zuschlagsteuer mit der Einkommensteuer einzubehalten und abzuführen. ²Im übrigen wird die Kommunale Zuschlagsteuer mit der Einkommensteuer veranlagt und erhoben.

Buch 3 **Erbschaft- und Schenkungsteuer**

Abschnitt 1 **Grundlagen der Besteuerung**

§ 73 Gegenstand der Besteuerung

Der Erbschaft- und Schenkungsteuer unterliegen Erwerbe

1. von Todes wegen (§ 74);
2. durch Schenkung (§ 75).

§ 74 Erwerb von Todes wegen

Erwerb von Todes wegen ist jeder durch den Tod des Erblassers verursachte Vermögensanfall, der den Erwerber bereichert.

§ 75 Schenkung

(1) Schenkung ist jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, die den Empfänger ohne entsprechende Gegenleistung bereichert.

(2) Als Schenkung gelten auch

1. der Übergang von Vermögen bei Errichtung einer Stiftung unter Lebenden oder Bildung eines Zweckvermögens sowie die Bereicherung, die jemand bei Erlöschen einer Stiftung, Auflösung eines Zweckvermögens oder eines auf Vermögensbindung angelegten Vereines erlangt;
2. die Zuwendungen an die Destinatäre einer Stiftung, an die Begünstigten eines Zweckvermögens oder die Mitglieder eines auf Vermögensbindung angelegten Vereins;
3. der Übergang eines Anteils an einer Gesellschaft beim Ausscheiden eines Gesellschafters, soweit sein Steuerwert den Abfindungsanspruch übersteigt;
4. die Abfindung, die jemand erhält, weil er auf ein Erbrecht, ein Pflichtteilsrecht oder einen unentgeltlich erworbenen Anspruch, der aufschiebend bedingt, betagt oder befristet ist, vor Eintritt der Bedingung oder des Ereignisses ganz oder zum Teil verzichtet.
²Dies gilt entsprechend für eine Abfindung, wenn die Schenkung selbst aufschiebend bedingt, betagt oder befristet ist.

§ 76 Steuerpflichtige Bereicherung

(1) Steuerpflichtig ist jede Bereicherung, die ein Erwerber von Todes wegen oder durch Schenkung erlangt, soweit sie nicht von der Besteuerung befreit ist.

(2) ¹Entrichtet auf Veranlassung des Erblassers oder Schenkers ein Dritter die Steuer anstelle des Erwerbers, erhöht sich ihre Bemessungsgrundlage um die gezahlte Steuer.
²Entsprechendes gilt, wenn der Schenker die Steuer anstelle des Beschenkten entrichtet.

(3) ¹Vom gesamten Erwerb sind abzuziehen:

1. der Steuerwert aller vom Erblasser oder Schenker herrührenden Verbindlichkeiten und Lasten, soweit sie ein der Besteuerung unterliegendes Vermögensgut betreffen und nicht bereits nach einer anderen Vorschrift dieses Gesetzes berücksichtigt worden sind;
2. der Steuerwert der Vermögensgüter, die in Erfüllung von Auflagen, Vermächtnissen und geltend gemachten Pflichtteilsansprüchen übereignet werden;

3. die Kosten für die Bestattung des Erblassers und die Grabpflege in Höhe von 10.000 Euro sowie die dem Erwerber durch den Erwerb entstehenden Kosten.

²Nicht abzugsfähig sind Auflagen, die dem Beschwerten selbst zugute kommen.

(4) ¹Vermögensgüter, deren Erwerb, und Lasten, deren Entstehen aufschiebend bedingt sind, werden erst berücksichtigt, wenn die Bedingung eingetreten ist. ²Vermögensgüter, deren Erwerb, und Lasten, deren Bestehen auflösend bedingt sind, werden wie unbedingte berücksichtigt. ³Tritt die auflösende Bedingung innerhalb von fünf Jahren nach der Entstehung der Steuer ein, ist die Steuer nach dem tatsächlichen Steuerwert zu berichtigen. ⁴Die Sätze 1 bis 3 sind auf befristet zugewiesene Vermögensgüter und Lasten entsprechend anzuwenden.

(5) Forderungen und Verbindlichkeiten oder Rechte und Belastungen, die durch Vereinigung infolge Erwerbs erloschen sind, bleiben für die Besteuerung bestehen.

§ 77 Steuerbefreiungen

Steuerfrei sind

1. Erwerbe unter Ehegatten oder Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft;
2. Unterhaltsleistungen, die Familienangehörige des Erblassers in den ersten 30 Tagen nach dem Erbfall vom Erben erhalten, wenn sie zur Zeit seines Todes zu seinem Hausstand gehören und von ihm Unterhalt bezogen haben;
3. Erwerbe durch gemeinnützige steuerjuristische Personen oder für gemeinnützige Zwecke;
4. Erwerbe politischer Parteien oder kommunaler Wählervereinigungen;
5. Erwerbe des Bundes, eines Landes oder einer inländischen Gemeinde;
6. Erwerbe von inländischen Religionsgemeinschaften des öffentlichen Rechts oder von inländischen jüdischen Kultusgemeinden;
7. Hausrat bis zu einer Höhe von 20.000 Euro;
8. übliche Gelegenheitsgeschenke.

§ 78 Steuerschuldner

Der Erwerber schuldet die Erbschaft- oder Schenkungsteuer für die Bereicherung, die er von Todes wegen oder durch Schenkung erlangt.

§ 79 Persönliche Steuerpflicht

(1) ¹Ein Erwerber, der im Zeitpunkt des Entstehens der Steuer Inländer ist, ist mit seinem Weltvermögen erbschaft- und schenkungsteuerpflichtig. ²Als Inländer gelten

1. eine Person, die in der Bundesrepublik Deutschland ansässig ist;
2. ein deutscher Staatsangehöriger, der sich seit höchstens zwei Jahren dauernd im Ausland aufhält, ohne in der Bundesrepublik Deutschland ansässig zu sein.

(2) ¹Ein Erwerber, der im Zeitpunkt des Entstehens der Steuer kein Inländer ist, ist erbschaft- und schenkungsteuerpflichtig, soweit Inlandsvermögen vererbt oder verschenkt wird. ²Zum Inlandsvermögen gehören alle Vermögensgegenstände, die durch die Bundesrepublik Deutschland geschützt werden.

§ 80 Entstehen der Steuer

Die Steuer entsteht in dem Zeitpunkt, in dem der Erwerber rechtlich über das zugewandte Vermögensgut verfügen kann.

§ 81 Vor- und Nacherbschaft

(1) ¹Die Vorerbschaft wird wie eine wiederkehrende Nutzung am Nachlass besteuert. ²Der Nacherbe oder sein Rechtsnachfolger wird mit Eintritt des Nacherbfalls Erbe des Erblassers. ³Der Nacherbfall gilt auch als eingetreten, soweit der Vorerbe dem Nacherben wegen der Nacherbschaft etwas aus dem Nachlass herausgibt; Absatz 2 Satz 3 gilt entsprechend.

(2) ¹Der befreite Vorerbe wird wie ein Erbe besteuert. ²Die vom Vorerben aus der Vorerbschaft geschuldete Steuer gilt als aus dem Nachlass entrichtet. ³Die von dem befreiten Vorerben entrichtete Erbschaftsteuer wird auf Antrag dem Nacherben erstattet, soweit sie auf den Teil seines Erwerbs entfällt, der zur Nacherbschaft gehört, und den Betrag übersteigt, den der Vorerbe nach Absatz 1 Satz 1 zu zahlen gehabt hätte.

Abschnitt 2 Steuerwert

§ 82 Bewertungsgrundsatz, Steuerwert

(1) ¹Der Steuerwert eines Vermögensgutes folgt aus seinem Verkehrswert. ²Verkehrswert ist der Veräußerungspreis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für ein Vermögensgut erzielt werden kann. ³Der Wert wird für den Zeitpunkt ermittelt, in dem die Steuer entsteht.

(2) ¹Der Steuerwert von Grundstücken, Unternehmen, Anteilen an steuerjuristischen Personen, wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen sowie Kapitalforderungen und Kapitalschulden ist nach den Vorschriften des folgenden Abschnitts zu ermitteln. ²Weist der Steuerpflichtige nach, dass der Verkehrswert eines dieser Vermögensgüter am Bewertungsstichtag geringer ist als sein Steuerwert, ist der nachgewiesene Verkehrswert anzusetzen. ³Der Nachweis wird insbesondere durch Veräußerung des Vermögensgutes im gewöhnlichen Geschäftsverkehr im Zeitraum zwischen Bewertungsstichtag und Steuerfestsetzung erbracht.

Abschnitt 3 Bewertung von Grundstücken

§ 83 Begriff des Grundstücks

¹Jede wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens, die nicht land- und forstwirtschaftlich genutzt wird, bildet ein Grundstück. ²Zu einem Grundstück gehören der Grund und Boden, die Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör. ³Nicht zum Grundstück gehören aufgeschlossene Bodenschätze und Betriebsvorrichtungen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind.

§ 84 Steuerwert von Grund und Boden

(1) Ein Grundstück, auf dem keine benutzbaren Gebäude stehen oder errichtet werden, wird mit seinem Bodenwert bewertet.

(2) Der Bodenwert eines Grundstücks bestimmt sich aus seiner Fläche und dem aktuellen Bodenrichtwert je Quadratmeter.

§ 85 Selbstgenutztes Grundstück

(1) ¹Ein Grundstück mit einem benutzbaren Gebäude, das ausschließlich eigenen Wohn- oder Geschäftszwecken dient, wird mit der Summe aus dem Bodenwert und dem Gebäudesachwert bewertet. ²Diese Summe ist um einen Abschlag von 10 vom Hundert zu vermindern. ³Mindestens ist der Wert anzusetzen, den das Grundstück hätte, wenn es unbebaut wäre.

(2) ¹Der Gebäudesachwert bestimmt sich aus dem Herstellungswert, vermindert um einen Altersabschlag. ²Der Altersabschlag ergibt sich aus dem Verhältnis zwischen dem Alter des Gebäudes und seiner Gesamtnutzungsdauer. ³Hat sich die Restnutzungsdauer eines Gebäudes durch nachträgliche Veränderungen wesentlich verlängert oder verkürzt, vermindert oder erhöht sich der Altersabschlag entsprechend.

(3) Der Herstellungswert eines Gebäudes ergibt sich aus den Herstellungskosten des Gebäudes je Quadratmeter seiner Bruttogrundfläche.

§ 86 Fremdgenutztes Grundstück

(1) ¹Ein Grundstück mit einem benutzbaren Gebäude, das auch fremden Wohn- oder Geschäftszwecken dient, wird mit der Summe aus dem Bodenwert und dem Gebäudeertragswert bewertet. ²Diese Summe ist um einen Abschlag von 10 vom Hundert zu vermindern. ³Mindestens ist der Wert anzusetzen, den das Grundstück hätte, wenn es unbebaut wäre.

(2) ¹Der Gebäudeertragswert bemisst sich nach den Jahreserträgen, die aus dem Grundstück für seine Restnutzungsdauer zu erzielen sind. ²Der Gebäudeertragswert wird in einen Gebäudejahresertrag und einen Kapitalisierungsfaktor typisiert. ³Gebäudejahresertrag ist die vereinbarte Jahresmiete für das Grundstück abzüglich der Bewirtschaftungskosten, vermindert um die marktübliche Verzinsung des Bodenwertes. ⁴Der Kapitalisierungsfaktor ergibt sich aus Anlage 4.

(3) Ist keine Jahresmiete vereinbart oder ist die vereinbarte Jahresmiete um mehr als 20 vom Hundert geringer als die marktübliche Jahresmiete, ist die marktübliche Jahresmiete anzusetzen.

§ 87 Erbbaurechte und Erbbaugrundstücke

(1) Ist ein Grundstück mit einem Erbbaurecht belastet, sind die Steuerwerte des Erbbaurechts und des belasteten Grundstücks (Erbbaugrundstück) einzeln zu ermitteln und dem jeweiligen Erwerber zuzuordnen.

(2) Der Steuerwert des Erbbaurechts ergibt sich aus dem Gebäudesachwert (§ 85 Abs. 2) oder Gebäudeertragswert (§ 86 Abs. 2) und dem über die Restlaufzeit des Erbbaurechts kapitalisierten Nutzungswert des Erbbaugrundstücks.

(3) ¹Das Erbbaugrundstück wird mit dem auf den Bewertungsstichtag abgezinsten Bodenwert zuzüglich des kapitalisierten Erbbauentgelts bewertet. ²Der Abzinsungsfaktor für den Bodenwert und der Kapitalisierungsfaktor für das Erbbauentgelt sind den Anlagen 5 und 4 zu entnehmen; maßgeblich sind die Restlaufzeit des Erbbaurechts und die marktübliche Verzinsung. ³Ein Gebäudewert ist nur nach Maßgabe des Absatzes 4 anzusetzen.

(4) ¹Ist die verbleibende Restnutzungsdauer des Gebäudes länger als die Restlaufzeit des Erbbaurechts und geht das Gebäude bei Erlöschen des Erbbaurechts entschädigungslos auf den Grundstückseigentümer über, ist der Gebäudewert zwischen Erbbaurecht

und Erbbaugrundstück entsprechend aufzuteilen.²Gleicht die Entschädigung nur einen Teil des Gebäudewertes aus, gilt Satz 1 nur, soweit der Gebäudewert die Entschädigung übersteigt.

(5) Für Wohnungserbbaurechte und Teilerbbaurechte gelten die vorstehenden Absätze entsprechend.

§ 88 Gebäude auf fremdem Grund und Boden

(1) Befindet sich ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden, sind Gebäude sowie Grund und Boden selbständige wirtschaftliche Einheiten, die getrennt bewertet werden.

(2) ¹Grund und Boden werden mit dem auf den Bewertungsstichtag abgezinsten Bodenwert zuzüglich des kapitalisierten Entgelts für die Nutzung bewertet. ²Der Abzinsungsfaktor für den Bodenwert und der Kapitalisierungsfaktor für das Entgelt sind den Anlagen 5 und 4 zu entnehmen; maßgeblich sind die Dauer des Nutzungsrechts und die marktübliche Verzinsung.

(3) ¹Gebäude auf fremdem Grund und Boden werden mit dem Gebäudeertragswert (§ 86 Abs. 2) oder Gebäudesachwert (§ 85 Abs. 2) bewertet. ²Als Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes ist die Dauer des Nutzungsrechts des Gebäudeeigentümers anzusehen.

§ 89 Grundstücke im Zustand der Bebauung

¹Sind auf einem Grundstück Abgrabungen begonnen oder Baustoffe eingebracht worden, um planmäßig ein Gebäude zu errichten, so wird das Grundstück zunächst ohne Berücksichtigung des im Bau befindlichen Gebäudes bewertet und sodann der Herstellungswert des im Bau befindlichen Gebäudes nach dem Grad der Fertigstellung hinzugechnet. ²Der Grad der Fertigstellung entspricht dem Verhältnis der am Bewertungsstichtag bereits entstandenen Herstellungskosten zu den gesamten Herstellungskosten im Zeitpunkt der Bezugfertigkeit.

Abschnitt 4 Bewertung von Unternehmensvermögen

§ 90 Umfang und Bewertung von Unternehmensvermögen

(1) ¹Zum Vermögen eines Unternehmens gehören alle Vermögensgüter, die ihm in seiner Bilanz zugewiesen sind. ²Ausgenommen sind Wirtschaftsgüter, die ein Beteiligter dem Unternehmen dauerhaft überlassen hat, auch wenn sie dem Unternehmen zugerechnet werden.

(2) ¹Das Vermögen eines Unternehmens wird in seiner Gesamtheit bewertet. ²Bei der Bewertung wird erwartet, dass das Unternehmen unverändert fortgeführt wird.

(3) Der Steuerwert des Unternehmensvermögens leitet sich aus Verkäufen des Unternehmens im Ganzen oder von Anteilen daran im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb der letzten zwölf Monate vor dem Bewertungsstichtag ab.

(4) ¹Lässt sich der Steuerwert des Unternehmensvermögens nicht aus Verkäufen ableiten, ist er unter Berücksichtigung der zukünftigen Erträge und der übergehenden Wirtschaftsgüter zu schätzen. ²Mindestens ist der Vermögenswert der einzelnen Wirtschaftsgüter anzusetzen.

Abschnitt 5 Wiederkehrende Nutzungen und Leistungen

§ 91 Bewertung von wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen

¹Der Steuerwert wiederkehrender Nutzungen und Leistungen ist ihr Kapitalwert. ²Der Kapitalwert ist ein der Dauer der Nutzung oder Leistung entsprechendes Vielfaches des Jahreswertes.

Abschnitt 6 Kapitalforderungen und Kapitalschulden

§ 92 Bewertung von Kapitalforderungen und Kapitalschulden

(1) ¹Der Steuerwert von Kapitalforderungen und Kapitalschulden ist ihr Nennwert. ²Uneinbringliche Kapitalforderungen bleiben außer Ansatz.

(2) Der Steuerwert noch nicht fälliger Ansprüche aus einer Lebens-, Kapital- oder Rentenversicherung ist ihr Rückkaufswert.

Abschnitt 7 Festsetzung der Steuer

§ 93 Steuersatz

Die Steuer beträgt zehn vom Hundert der Bereicherung.

§ 94 Freibeträge

(1) Von der steuerpflichtigen Bereicherung wird ausgenommen der Erwerb

1. jedes Kindes in Höhe von 400.000 Euro;
2. jedes sonstigen Erwerbers in Höhe von 50.000 Euro.

(2) ¹Innerhalb von zehn Jahren nach dem ersten Vermögensübergang darf der jeweilige Freibetrag nur einmal ausgeschöpft werden, wenn nacheinander mehrere Erwerbe von derselben Person anfallen. ²Bleibt die erste Zuwendung unter dem Freibetrag, kann der noch nicht ausgeschöpfte Teil des Freibetrags für weitere Zuwendungen innerhalb der Zehnjahresfrist genutzt werden.

§ 95 Anzeige des Erwerbs

(1) ¹Der Erwerber hat jeden Erwerb nach § 73 innerhalb einer Frist von drei Monaten nach Kenntnis von dem Anfall des Erwerbs der zuständigen Finanzbehörde anzuzeigen, es sei denn, der Erwerb ist ersichtlich nicht steuerpflichtig. ²Gleiches gilt für

1. Personen, die einem Erwerber etwas unentgeltlich nach § 75 zuwenden;
2. Personen, die einem Erwerber in Erfüllung eines Vermächtnisanspruchs, eines Pflichtteilsanspruchs oder einer Auflage etwas übereignen;
3. den überlebenden Ehegatten bei fortgesetzter Gütergemeinschaft.

(2) Der zuständigen Finanzbehörde schriftlich anzuzeigen sind auch

1. innerhalb einer Frist von drei Monaten nach Kenntnis des Todesfalls die Vermögensgegenstände, die sich im Gewahrsam einer dritten Person befinden und alle Forderungen, die sich gegen eine sich geschäftsmäßig mit der Verwahrung und Verwaltung fremden Vermögens befassenden Person richten und beim Tod eines Erblassers zu

dessen Vermögen gehörten oder über die dem Erblasser zur Zeit seines Todes die Verfügungsmacht zustand;

2. der Antrag, auf den Namen lautende Aktien oder Schuldverschreibungen auf den Namen anderer Personen umzuschreiben, bevor dem Antrag stattgegeben wird;
3. die geplante Auszahlung oder das Bereitstellen von Versicherungssummen oder Leibrenten an einen anderen als den Versicherungsnehmer.

(3) Gerichte, Behörden, Beamte und Notare haben der zuständigen Finanzbehörde über diejenigen Beurkundungen, Zeugnisse und Anordnungen, die für die Festsetzung der Erbschaft- und Schenkungsteuer von Bedeutung sein können, schriftlich Anzeige zu erstatten.

(4) ¹Kommen die in den Absätzen 1 und 2 genannten Personen ihren Anzeigepflichten nicht oder nicht fristgemäß nach, kann die Finanzbehörde von ihnen einen Verwaltungszuschlag erheben. ²Der Verwaltungszuschlag beträgt bis zu 5.000 Euro.

§ 96 Steuererklärung

(1) ¹Die Finanzbehörde kann von jedem Erwerber die Abgabe einer Steuererklärung innerhalb einer von ihr zu bestimmenden Frist verlangen. ²Die Frist muss mindestens einen Monat betragen. ³Die Steuererklärung hat ein Verzeichnis der zum Erwerb gehörenden Gegenstände und die sonstigen für die Feststellung des Gegenstands und des Werts des Erwerbs erforderlichen Angaben zu enthalten.

(2) Ist ein Nachlasspfleger bestellt, ist dieser zur Abgabe der verlangten Steuererklärung verpflichtet.

Abschnitt 8 Erhebung der Steuer

§ 97 Stundung in besonderen Fällen

(1) ¹Solange ein Erwerb in Unternehmensvermögen oder wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen besteht, ist die darauf entfallende Steuer dem Erwerber auf Antrag auf höchstens zehn Jahre ab Fälligkeit der Steuer zu stunden. ²Stundungszinsen werden nicht erhoben.

(2) ¹Erwirbt ein Kind von Todes wegen von seinen Eltern auch Vermögensgüter, die seine Eltern selbst innerhalb der letzten fünf Jahre von ihren Eltern von Todes wegen erworben haben, so ist die Steuer, die das Kind für diesen Teil des Erwerbs zu zahlen hat, auf Antrag auf fünf Jahre zu stunden. ²Stundungszinsen werden nicht erhoben.

§ 98 Steuerermäßigung bei nachträglichem Wertverlust

¹Der Steuerbescheid wird auf Antrag geändert, wenn der Erwerber von Todes wegen zum Zeitpunkt der Steuerentstehung über ein zugewandtes Vermögensgut nicht verfügen kann, er die Unmöglichkeit nicht zu vertreten hat und dieses Gut bis zum Zeitpunkt, in dem der Erwerber die Verfügungsmacht erlangt, eine wesentliche Wertminderung erfährt. ²Die Steuerschuld verjährt nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach dem Zeitpunkt, an dem der Erwerber die Verfügungsmacht erlangt hat.

§ 99 Steuerliche Rückabwicklung von Zuwendungen

(1) Die Steuer für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang erlischt mit Wirkung für die Vergangenheit, soweit eine Zuwendung wegen eines Rückforderungsrechts herausgegeben oder die Herausgabe wegen eines Rückforderungsrechts durch Zahlung eines entsprechenden Geldbetrages abgewendet worden ist.

(2) ¹Erwirbt der Zuwendende das Eigentum einvernehmlich an dem ursprünglich geschenkten Vermögensgut zurück, so wird auf Antrag sowohl für den Rückerwerb als auch für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang die Steuer nicht festgesetzt oder die Steuerfestsetzung aufgehoben, wenn der Rückerwerb innerhalb von fünf Jahren seit dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer abgeschlossen ist. ²Ist für den Rückerwerb eine Eintragung in das Grundbuch erforderlich, muss innerhalb der Frist die Auflassung erklärt und die Eintragung im Grundbuch beantragt worden sein.

§ 100 Anrechnung ausländischer Steuern

(1) Bei Inländern, die in einem ausländischen Staat mit ihrem jeweiligen Auslandsvermögen zu einer der deutschen Erbschaft- und Schenkungsteuer entsprechenden Steuer herangezogen werden, ist die festgesetzte, auf den Erwerber entfallende, gezahlte und keinem Ermäßigungsanspruch unterliegende ausländische Steuer auf Antrag insoweit anzurechnen, als das Auslandsvermögen auch der deutschen Erbschaft- und Schenkungsteuer unterliegt.

(2) Besteht der Erwerb nur zum Teil aus Auslandsvermögen, so ist der darauf entfallende Teilbetrag der deutschen Erbschaft- und Schenkungsteuer so zu ermitteln, dass die für den steuerpflichtigen Gesamterwerb anfallende Erbschaft- und Schenkungsteuer im Verhältnis des steuerpflichtigen Auslandsvermögens zum steuerpflichtigen Gesamterwerb aufgeteilt wird.

Buch 4 Umsatzsteuer

Abschnitt 1 Gegenstand der Besteuerung

§ 101 Umsatz

Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze im Inland:

1. die Leistung, die ein Unternehmer an Verbraucher gegen Entgelt erbringt;
2. die Leistung, die ein Unternehmer entnimmt;
3. die Einfuhr von Gegenständen.

§ 102 Unternehmer

(1) Als Unternehmer handelt, wer selbständig eine Einkunftsquelle planmäßig zur Erzielung von Entgelten am Markt nutzt.

(2) Das Unternehmen umfasst das gesamte unternehmerische Handeln eines Unternehmers.

§ 103 Verbraucher

(1) Als Verbraucher handelt, wer eine Leistung für andere als unternehmerische Zwecke erwirbt.

(2) Lässt sich nicht deutlich unterscheiden, ob eine Leistung für unternehmerische oder private Zwecke verwendet wird (gemischte Veranlassung), wird die Leistung als Verbraucher erworben.

§ 104 Öffentliche Hand

¹Die öffentliche Hand handelt nicht als Verbraucher. ²Sie kann unter den Voraussetzungen des § 102 Abs. 1 Unternehmer sein.

Abschnitt 2 Leistungen zwischen Unternehmern

§ 105 Steuerbarkeit der Leistungen zwischen Unternehmern

¹Die Leistung eines Unternehmers an einen anderen Unternehmer im Inland unterliegt nur dann der Umsatzsteuer, wenn sie nicht ersichtlich ausschließlich dem unternehmerischen Handeln des Leistungsempfängers dient. ²Ein ausschließlich unternehmerisches Handeln ist insbesondere ersichtlich, wenn der Leistungsempfänger seine umsatzsteuerliche Identifikationsnummer verwendet und das Entgelt durch Banküberweisung bezahlt.

§ 106 Identifikation von Unternehmern

(1) ¹Wird das Entgelt für eine Leistung im Unionsgebiet zwischen zwei Unternehmern mit Sitz im Unionsgebiet durch Banküberweisung bezahlt, sind die umsatzsteuerliche Identifikationsnummer und besondere, für die Finanzbehörde einsehbare Bankkonten (Gewährkonten) zu verwenden. ²Der Leistungsempfänger darf seine umsatzsteuerliche Identifikationsnummer nur verwenden, wenn die Leistung ausschließlich seinem unternehmerischen Handeln dient.

(2) ¹Die Finanzbehörde erteilt jedem Unternehmer mit Sitz im Inland eine umsatzsteuerliche Identifikationsnummer. ²Sie entzieht diese Nummer, sobald der Unternehmer seine unternehmerische Tätigkeit einstellt. ³Der leistende Unternehmer darf auf einen ausschließlich unternehmerischen Erwerb des Leistungsempfängers vertrauen, bis die Entziehung der umsatzsteuerlichen Identifikationsnummer in das Unternehmerregister eingetragen wurde.

§ 107 Unrichtige Angaben des Leistungsempfängers

Erwirbt der Leistungsempfänger aufgrund unrichtiger Angaben eine Leistung von einem Unternehmer nichtsteuerbar, schuldet er die Umsatzsteuer, soweit er als Verbraucher handelt.

§ 108 Vorsteuerabzug

(1) Der Leistungsempfänger kann als Vorsteuer abziehen, soweit er als Unternehmer handelt:

1. die bezahlte Umsatzsteuer für Leistungen eines anderen Unternehmers, wenn er eine ordnungsgemäße Rechnung besitzt;
2. die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer.

(2) ¹Bei der Einlage eines Gegenstands kann die beim Erwerb angefallene Umsatzsteuer unter den Voraussetzungen des Absatzes 1 abgezogen werden. ²Die Vorsteuern sind jedoch zeitanteilig zu kürzen, soweit sie innerhalb des Gebrauchszeitraums auf die außerunternehmerische Nutzung entfallen; dieser beträgt bei Grundstücken 20 Jahre, bei den übrigen Gegenständen fünf Jahre. ³Der Abzug ist beschränkt auf die Vorsteuern aus dem Angebotspreis des Gegenstands im Zeitpunkt der Einlage.

Abschnitt 3 **Leistungen an die öffentliche Hand**

§ 109 Steuerbarkeit der Leistungen an die öffentliche Hand

(1) ¹Die Leistung eines Unternehmers an die öffentliche Hand im Inland unterliegt nur dann der Umsatzsteuer, wenn sie nicht ersichtlich von einer Verwaltungseinheit erworben wird. ²Ein Erwerb durch eine Verwaltungseinheit ist insbesondere ersichtlich, wenn diese ihre umsatzsteuerliche Identifikationsnummer verwendet und das Entgelt durch Banküberweisung bezahlt.

(2) Die Finanzbehörde erteilt jeder Verwaltungseinheit mit Sitz im Inland eine umsatzsteuerliche Identifikationsnummer.

§ 110 Vergütung von Vorsteuern

Die Finanzbehörde vergütet der Verwaltungseinheit auf Antrag die nach § 108 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 abziehbaren Vorsteuern.

Abschnitt 4 **Steuerbefreiungen**

§ 111 Steuerbefreiungen

Steuerfrei sind:

1. die Ausfuhrlieferung, wenn sie zollamtlich und buchmäßig nachgewiesen ist;
2. die Einfuhr eines Gegenstands, wenn eine Zollbefreiung nach der Zollbefreiungsverordnung besteht;
3. Versicherungen, die der persönlichen Zukunftssicherung dienen;
4. gemeinnützige Leistungen;
5. heilmedizinische Leistungen am Menschen, Medikamente, medizinische Hilfsgeräte und Prothesen sowie die Krankenversicherung;
6. die Überlassung von Wohnraum;
7. die Gewährung eines Kredits, Leistungen im Zusammenhang mit einem Bankkonto und Leistungen im Zusammenhang mit der Veräußerung von Wertpapieren.

Abschnitt 5 **Bemessungsgrundlage und Steuersatz**

§ 112 Bemessungsgrundlage

(1) ¹Bemessungsgrundlage der Leistung ist das Entgelt. ²Entgelt ist, was der Leistungsempfänger für den Erhalt der Leistung aufwendet, abzüglich der Umsatzsteuer. ³Wird eine endgültig mit Umsatzsteuer vorbelastete Leistung erbracht, ist Bemessungsgrundlage die

Differenz zwischen Verkaufs- und Einkaufsentgelt, abzüglich der darauf entfallenden Umsatzsteuer (Differenzbesteuerung).

(2) ¹Die Entnahme ist mit dem Angebotspreis zu bemessen. ²Die Leistung an einen Unternehmenszugehörigen ist mit dem Angebotspreis als Mindestbetrag zu bemessen. ³Wird eine endgültig mit Umsatzsteuer vorbelastete Leistung entnommen, ist Bemessungsgrundlage die Differenz zwischen Angebotspreis und Einkaufsentgelt, abzüglich der darauf entfallenden Umsatzsteuer.

(3) Die Bemessungsgrundlage der Einfuhr ist entsprechend der Vorschriften über den Zollwert zu bestimmen.

§ 113 Änderung der Bemessungsgrundlage

Ändert sich die Bemessungsgrundlage, ist die Änderung in dem Berechnungszeitraum zu berücksichtigen, in dem die Unternehmer die Änderung des Entgelts vollziehen.

§ 114 Steuersatz, Fälligkeit

¹Die Umsatzsteuer beträgt 19 vom Hundert der Bemessungsgrundlage. ²Die im Kalenderjahr entstandene Umsatzsteuer wird am 30.6. des Folgejahres fällig.

Abschnitt 6 Ort des Umsatzes

§ 115 Grundregel zum Ort der Lieferung

¹Die Lieferung wird an dem Ort ausgeführt, an dem sich der Gegenstand bei Verschaffung der Verfügungsmacht befindet (Verschaffungsort). ²Eine Lieferung ist eine Leistung, bei der dem Leistungsempfänger die Verfügungsmacht an einem Gegenstand verschafft wird.

§ 116 Sonderregel zum Ort der Lieferung

Bei der Lieferung eines Gegenstands an Bord eines Beförderungsmittels ist Verschaffungsort das Inland, wenn der Abgangsort des Beförderungsmittels im Inland liegt.

§ 117 Sonderregeln bei Ausfuhrlieferung und Einfuhrlieferung

(1) Wird der Gegenstand der Lieferung vom Inland ins Drittland befördert, wird die Lieferung im Inland ausgeführt.

(2) Wird der Gegenstand der Lieferung vom Drittland ins Inland befördert, wird die Lieferung im Inland ausgeführt, wenn der leistende Unternehmer Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist.

§ 118 Grundregel zum Ort der Dienstleistung

¹Die Dienstleistung wird an dem Ort erbracht, an dem sie vom Leistungsempfänger empfangen wird (Empfangsort). ²Eine Dienstleistung ist eine Leistung, die keine Lieferung darstellt.

§ 119 Sonderregeln zum Ort der Dienstleistung

(1) Empfangsort ist das Inland

1. bei einer Dienstleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück, wenn das Grundstück im Inland liegt;
2. bei Arbeiten an einem beweglichen Gegenstand einschließlich seiner Begutachtung, wenn sich der Gegenstand im Inland befindet;
3. bei einer Dienstleistung im Zusammenhang mit einer kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden, werbenden oder ähnlichen Veranstaltung, wenn die Veranstaltung im Inland stattfindet;
4. bei einer Beförderungsleistung, wenn die Beförderung im Inland beginnt;
5. bei einer Reiseleistung, wenn die Reise im Inland beginnt;
6. bei einer Dienstleistung an Bord eines Beförderungsmittels, wenn der Abgangsort des Beförderungsmittels im Inland liegt.

(2) Die folgenden Dienstleistungen werden im Inland erbracht, wenn der Leistungsempfänger seinen Sitz im Inland hat, soweit kein besonderer Empfangsort nach Absatz 1 besteht:

1. auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistung;
2. Übertragung von Rundfunk und Fernsehen;
3. Dienstleistung auf dem Gebiet der Telekommunikation;
4. langfristige Überlassung von beweglichen Gegenständen;
5. Verwaltung und Verwahrung von Wertpapieren;
6. Versicherung;
7. Beratung und Übersetzung.

§ 120 Ort der Entnahme

Auf die Entnahme werden die Vorschriften zum Ort der Lieferung oder Dienstleistung entsprechend angewandt.

Abschnitt 7

Entstehen der Umsatzsteuer und Steuerschuldner

§ 121 Entstehen der Umsatzsteuer

(1) Bei einer Leistung entsteht die Umsatzsteuer, sobald das Entgelt zugeflossen ist.

(2) Bei der Entnahme entsteht die Umsatzsteuer, sobald der Unternehmer den Gegenstand entnommen oder die Dienstleistung empfangen hat.

(3) Die Einfuhrumsatzsteuer entsteht entsprechend der Vorschriften zum Entstehen der Zollschuld.

§ 122 Steuerschuldner

(1) Bei einer Leistung schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer.

(2) Bei der Entnahme schuldet der Unternehmer die Umsatzsteuer.

(3) Der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer bestimmt sich nach den Vorschriften zum Zollschuldner.

Abschnitt 8 Verfahren der Umsatzbesteuerung

§ 123 Berechnung der Zahllast

¹Zur Berechnung der Zahllast sind die im Berechnungszeitraum entstandenen Umsatzsteuern zu addieren. ²Diese Summe ist um die im Berechnungszeitraum abziehbaren Vorsteuern (§ 108) und korrigierten Umsatzsteuern (§ 113) zu verringern sowie um zu Unrecht ausgewiesene Beträge (§ 129) und korrigierte Vorsteuern (§ 113) zu erhöhen. ³Der Berechnungszeitraum umfasst für die Monatsanmeldung den Kalendermonat, für die Jahresanmeldung das Kalenderjahr.

§ 124 Umsatzsteueranmeldungen und -zahlungen

(1) ¹Ein Unternehmer mit Sitz im Inland hat regelmäßig Umsatzsteueranmeldungen abzugeben. ²Ein Unternehmer mit Sitz im Ausland hat Umsatzsteueranmeldungen abzugeben, soweit er Umsätze im Inland ausgeführt hat; hat er im Inland keine Umsätze ausgeführt, kann er die im Inland abziehbaren Vorsteuern nur im Vorsteuervergütungsverfahren geltend machen.

(2) ¹Der Unternehmer hat für den Kalendermonat (Monatsanmeldung) und für das Kalenderjahr (Jahresanmeldung) eine Umsatzsteueranmeldung abzugeben. ²In der Anmeldung berechnet er die Zahllast selbst und benennt die nichtsteuerbaren Leistungen zwischen Unternehmern und an die öffentliche Hand, für die in diesem Zeitraum Entgelt überwiesen wurde. ³Die abgegebene Jahresanmeldung tritt an die Stelle der Monatsanmeldungen.

(3) ¹Die Monatsanmeldung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des nachfolgenden Kalendermonats in elektronischer Form an die zuständige Finanzbehörde zu übermitteln. ²Die Zahllast wird mit Ablauf des nachfolgenden Kalendermonats fällig (Monatszahlung).

(4) Die Jahresanmeldung hat der Unternehmer bis zum 30. Juni des nachfolgenden Kalenderjahres eigenhändig unterschrieben nach amtlichem Vordruck bei der zuständigen Finanzbehörde abzugeben.

§ 125 Unternehmer mit geringen Umsätzen

(1) ¹Die Umsatzsteuer wird von einem Unternehmer nicht erhoben, solange er nicht mehr als 20.000 Euro Entgelte zuzüglich der darauf entfallenden Umsatzsteuer im Jahr vereinnahmt (Freibetrag). ²Überschreitet der Unternehmer diesen Betrag, wird die Umsatzsteuer erhoben. ³Satz 1 findet erst wieder Anwendung, wenn der Unternehmer in drei aufeinander folgenden Jahren diesen Betrag unterschritten hat.

(2) Solange die Umsatzsteuer nicht erhoben wird, ist der Unternehmer für den Betrag nicht zum Vorsteuerabzug nach § 108 berechtigt, der 20.000 Euro Entgelte aus Eingangsleistungen zuzüglich der darauf entfallenden Umsatzsteuer und zuzüglich des Werts der Einlagen im Jahr nicht übersteigt.

§ 126 Vorsteuerguthaben

(1) Der Anspruch des Unternehmers auf Auszahlung eines Vorsteuerguthabens wird erst einen Monat nach Abgabe der Umsatzsteueranmeldung für den Berechnungszeitraum, in dem das Vorsteuerguthaben entstanden ist, fällig.

(2) ¹Nach Ablauf dieses Monats kann die Finanzbehörde bei Zweifeln an der Rechtmäßigkeit des Vorsteueranspruchs die Auszahlung von einer Sicherheitsleistung des Unternehmers abhängig machen. ²Sie ist dann verpflichtet, den Sachverhalt umgehend zu überprüfen.

Abschnitt 9 Rechnung

§ 127 Rechnung

¹Der Unternehmer hat dem Leistungsempfänger innerhalb von zwei Monaten, nachdem er eine Leistung erbracht hat, eine Rechnung zu stellen. ²Wird das Entgelt für eine Leistung mit Bargeld bezahlt, ist die Rechnung sofort zu stellen.

§ 128 Aufbewahrung von Rechnungen

¹Der Unternehmer hat die von ihm ausgestellten und die ihm erteilten Rechnungen zehn Jahre in einer für die Finanzbehörde lesbaren Form aufzubewahren. ²Die Aufbewahrungspflicht beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist.

§ 129 Unrichtiger Steuerausweis in einer Rechnung

¹Der Aussteller einer Rechnung schuldet den zu Unrecht als Umsatzsteuer ausgewiesenen Betrag. ²Sofern das Steueraufkommen nicht gefährdet ist, kann die Rechnung berichtigt werden. ³Die Auswirkung der Berichtigung ist in dem Berechnungszeitraum zu berücksichtigen, in dem sie vollzogen wird.

Abschnitt 10 Aufzeichnung und Verwaltungszuschlag

§ 130 Aufzeichnung eines Umsatzes

¹Der Unternehmer hat über alle empfangenen und ausgeführten, die öffentliche Hand über empfangene nichtsteuerbare Leistungen Aufzeichnungen zu führen. ²Die Aufzeichnungen sind zehn Jahre in einer für die Finanzbehörde lesbaren Form aufzubewahren.

§ 131 Verwaltungszuschlag zur Umsatzsteuer

(1) ¹Ist eine zwischenunternehmerische Leistung als nichtsteuerbar behandelt worden, kann die Finanzbehörde von einem Beteiligten einen Verwaltungszuschlag erheben, wenn er entgegen § 106 Abs. 1 sein Gewährkonto nicht verwendet. ²Gleiches gilt, wenn durch Verwendung eines Gewährkontos oder einer umsatzsteuerlichen Identifikationsnummer bei der Finanzbehörde Fehlvorstellungen über eine zwischenunternehmerische Leistung verursacht werden. ³Der Verwaltungszuschlag beträgt bis zu zehn vom Hundert der Bemessungsgrundlage der Leistung.

(2) Die Finanzbehörde kann vom Unternehmer einen Verwaltungszuschlag bis zu 5.000 Euro erheben, wenn er nicht rechtzeitig eine ordnungsgemäße Rechnung erteilt, Leistungen nicht korrekt aufgezeichnet oder Rechnungen und Aufzeichnungen nicht aufbewahrt hat.

(3) Richtet ein Kreditinstitut unberechtigt ein Gewährkonto ein oder stellt es das Gewährkonto verspätet wieder um, kann die Finanzbehörde einen Verwaltungszuschlag bis zu 5.000 Euro erheben.

Buch 5 Verbrauchsteuer

Abschnitt 1 Grundlagen der Besteuerung

§ 132 Steuergegenstand

Der Verbrauchsteuer unterliegen folgende im Inland verfügbaren Güter:

1. Stoffe, die als Heiz- oder Kraftstoff verwendet werden können;
2. Strom;
3. Alkohol;
4. Tabak.

§ 133 Steuerlager

(1)¹Steuerlager sind

1. Betriebe, in denen verbrauchsteuerpflichtige Güter hergestellt werden;
2. Lagerstätten, in denen verbrauchsteuerpflichtige Güter zwischengelagert werden.

²Als Steuerlager gelten auch Leitungsnetze (Gas) und Versorgungsnetze (Strom).

(2) Inhaber eines Steuerlagers haben ihre Tätigkeit der Finanzbehörde anzuzeigen und Aufzeichnungen zu führen.

§ 134 Entstehen der Steuer

Die Steuer entsteht, wenn

1. ein Gut aus einem Steuerlager entnommen wird;
2. ein Gut in das Inland befördert wird; bei der Einfuhr bestimmt sich das Entstehen der Steuer nach den zollrechtlichen Vorschriften. Die Steuer entsteht nicht, wenn ein Verbraucher ein Gut persönlich für den eigenen Bedarf aus dem übrigen Unionsgebiet ins Inland befördert;
3. ein unversteuertes Gut aus dem übrigen Unionsgebiet in den Betrieb eines Unternehmers aufgenommen wird, der die Güter in seinem Unternehmen verwendet (versteuernder Empfänger);
4. eine verbrauchsteuerliche Identifikationsnummer unberechtigt verwendet wird oder der Grund für die Steuerfreiheit eines unversteuerten Gutes entfällt.

§ 135 Steuerschuldner

Steuerschuldner ist

1. wer ein Gut aus einem Steuerlager entnimmt;
2. bei der Beförderung in das Inland der Zollschuldner, andernfalls der Beförderer;
3. der versteuernde Empfänger;
4. wer eine verbrauchsteuerliche Identifikationsnummer unberechtigt verwendet oder den Grund für die Steuerfreiheit entfallen lässt.

§ 136 Beförderung unverteuerter Güter

(1) Güter bleiben unverteuert, wenn sie befördert werden

1. zwischen Steuerlagern im Unionsgebiet;
2. in ein inländisches Steuerlager nach der Einfuhr;

3. aus einem inländischen Steuerlager aus dem Unionsgebiet;
4. zu einem versteuernden Empfänger;
5. zu einem zur steuerfreien Verwendung Berechtigten (berechtigter Verwender).

(2) ¹Die Güter bleiben nur dann unbesteuerter, wenn die beteiligten, im Unionsgebiet ansässigen Unternehmer bei der Beförderung ihre verbrauchsteuerlichen Identifikationsnummern verwenden und die Beförderung mit einem elektronischen Begleitverfahren nachweisen. ²Alkohol oder Tabak in vergälltem Zustand oder Güter des § 132 Abs. 1 Nr. 1, die nicht mehr als Heiz- oder Kraftstoffe verwendbar sind, dürfen formlos zu einem steuerfreien Verwender befördert werden.

§ 137 Verbrauchsteuerliche Identifikationsnummer

¹Die Finanzbehörde erteilt dem Inhaber eines Steuerlagers, einem versteuernden Empfänger sowie einem berechtigten Verwender eine verbrauchsteuerliche Identifikationsnummer, wenn diese benötigt wird, um das Recht zu belegen, Güter unbesteuerter befördern zu dürfen. ²Kommen diese Personen ihren Pflichten nicht nach, kann die Behörde die Erteilung verweigern oder eine erteilte Identifikationsnummer entziehen.

§ 138 Steuerentlastung

Die inländische Steuer wird erstattet oder vergütet, wenn ein versteuertes Gut

1. durch einen Unternehmer in das Ausland oder ein Steuerlager befördert wird;
2. steuerfrei verwendet wird.

Abschnitt 2

Erhebung der Verbrauchsteuer

§ 139 Steueranmeldung, Verwenden von Steuerzeichen

(1) ¹Der Schuldner hat für die in einem Monat entstandene Steuer eine Steueranmeldung abzugeben, in der er die Steuerschuld selbst berechnet. ²Die Monatsmeldung ist bis zum 15. des nächsten Monats in elektronischer Form an die zuständige Finanzbehörde zu übermitteln. ³Die Steuer ist mit Ablauf dieses Monats fällig.

(2) ¹Die Steuer für Tabakwaren ist durch Verwenden von Steuerzeichen zu entrichten. ²Der Schuldner erwirbt die Steuerzeichen bei der Finanzbehörde und bezahlt sie einen Monat nach Erwerb. ³Die Steuerzeichen sind an den Kleinverkaufspackungen anzubringen und dabei zu entwerfen.

§ 140 Aufbewahrungspflichten

Versandmeldungen, Empfangsmeldungen, Ausfuhrbestätigungen sowie Aufzeichnungen sind zehn Jahre in einer für die Finanzbehörde lesbaren Form aufzubewahren.

§ 141 Verwaltungszuschlag zur Verbrauchsteuer

(1) Die Finanzbehörde kann von einem Empfänger unbesteuerter Güter, der eine verbrauchsteuerliche Identifikationsnummer unberechtigt verwendet und bei der Finanzbehörde Fehlvorstellungen über seine Bezugsberechtigung verursacht sowie vom Inhaber eines Steuerlagers, der Güter jenseits der Bindungen des § 136 befördert oder mangelhafte Begleitdokumente ausstellt, einen Verwaltungszuschlag bis zu 100.000 Euro erheben.

(2) Die Finanzbehörde kann von dem Inhaber eines Steuerlagers, einem versteuern- den Empfänger oder einem steuerfreien Verwender einen Verwaltungszuschlag bis zu 10.000 Euro erheben, wenn er gegen Anzeige-, Aufzeichnungs- oder Aufbewahrungspflichten verstößt.

Abschnitt 3 Bemessung der Steuer

§ 142 Heiz- und Kraftstoffe

(1) Die Steuer für die Güter des § 132 Nr. 1 beträgt zehn Euro je Gigajoule.

(2) Die Verwendung verbrauchsteuerpflichtiger Heiz- oder Kraftstoffe zur Stromerzeugung ist steuerfrei.

(3) Werden verbrauchsteuerpflichtige Güter des § 132 Nr. 1 nicht als Heiz- oder Kraftstoff verwendet, ist die Nutzung steuerfrei.

§ 143 Strom

(1) Die Stromsteuer beträgt 20 Euro je Megawattstunde.

(2) Strom aus Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu zwei Megawatt, die der Erzeuger zum Eigenverbrauch entnimmt oder an Abnehmer im räumlichen Zusammenhang zur Anlage abgibt, ist steuerfrei.

§ 144 Alkohol

(1) ¹Bei alkoholischen Erzeugnissen bis zu einem Anteil reinen Alkohols von 15 Volumenprozent beträgt die Steuer zwei Euro je Liter reinen Alkohols. ²Bei anderen alkoholischen Erzeugnissen beträgt die Steuer 13 Euro je Liter reinen Alkohols.

(2) Steuerfrei ist

1. die Verwendung zur Herstellung von Arzneimitteln;
2. die Verwendung von zum menschlichen Verzehr unbrauchbar gemachtem (vergälltem) Alkohol.

§ 145 Tabak

(1) Die Tabaksteuer beträgt 130 Euro je Kilogramm Tabak.

(2) Steuerfrei ist die Verwendung vergällten Tabaks.

(3) ¹Tabak darf nur in geschlossenen und verkaufsfertigen Kleinverkaufspackungen in den steuerlich freien Verkehr gebracht werden, es sei denn, die Verwendung ist steuerfrei. ²Die Steuerzeichen sind bis zur Abgabe an den Verbraucher unversehrt zu erhalten.

§ 146 Steuerfreie Verwendung verbrauchsteuerpflichtiger Güter

(1) Verbrauchsteuerpflichtige Güter können als Proben steuerfrei zu Untersuchungen durch den Betrieb selbst, die Finanzbehörde oder die Gewerbeaufsicht sowie zu wissenschaftlichen Zwecken verwendet werden.

(2) ¹Steuerfrei ist die Vernichtung und Vergällung verbrauchsteuerpflichtiger Güter. ²Verbrauchsteuerpflichtige Güter dürfen nur unter Aufsicht der Finanzbehörde vergällt oder vernichtet werden.

Bundessteuerverordnung (BStVO)

Verordnungsübersicht

- zu Buch 1 Abschnitt 1**
- § 1 Gebiete
- § 2 Wohnsitz, dauernder Aufenthalt
- zu Buch 1 Abschnitt 4**
- § 3 Privatrechtliche steuerjuristische Personen
- § 4 Betriebe der öffentlichen Hand
- § 5 Anzeigepflichten
- § 6 Umfang der personenbezogenen Daten
- § 7 Zulässigkeit des Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft
- § 8 Tag der Zahlung
- zu Buch 1 Abschnitt 5**
- § 9 Satzung
- § 10 Zuwendungen
- zu Buch 1 Abschnitt 6**
- § 11 Geringfügige Haftung
- § 12 Inanspruchnahme des Entrichtungspflichtigen
- § 13 Haftung des Entrichtungspflichtigen; Haftungsfreistellung des Arbeitgebers
- § 14 Haftung arbeitgeberähnlicher Personen
- zu Buch 2 Abschnitt 2**
- § 15 Abzugsfähigkeit gemischter Aufwendungen
- § 16 Abzugsfähigkeit von Geschenken
- zu Buch 2 Abschnitt 4**
- § 17 Übertragung der persönlichen Steuerentlastungsbeträge
- zu Buch 2 Abschnitt 7**
- § 18 Rangverhältnis von Erwerbseinnahmen
- § 19 Quellensteuerabzugsmerkmale
- § 20 Personenkonto
- § 21 Anmeldung und Abführung der Steuer
- § 22 Elektronische Steuerbescheinigung
- § 23 Änderungsmöglichkeiten
- § 24 Anrufungsauskunft
- § 25 Erhebung beim Arbeitnehmer und diesem gleichgestellten Personen
- § 26 Lohnzahlungszeitraum
- § 27 Beitragsverhältnis
- § 28 Besteuerung in der Auszahlungsphase
- § 29 Steuereinbehalt bei Kapitaleinnahmen
- § 30 Kapitaleinnahmen
- § 31 Veräußerung börsennotierter Anteile
- § 32 Veräußerung sonstiger Anteile
- § 33 Persönliche Steuerentlastungsbeträge bei der steuerjuristischen Person
- § 34 Meldepflichten nicht börsennotierter steuerjuristischer Personen
- § 35 Meldepflichten börsennotierter steuerjuristischer Personen
- § 36 Erhebung bei der Finanzbehörde
- § 37 Veranlagung durch Bezahlung
- § 38 Vermeidung der Doppelbesteuerung
- zu Buch 2 Abschnitt 8**
- § 39 Späteres Entstehen und Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht
- zu Buch 2 Abschnitt 9**
- § 40 Betriebsstätte
- § 41 Ort der Einkünfteerzielung
- § 42 Aufteilung der Steuerberechtigung in besonderen Fällen
- § 43 Auskunfts- und Teilnahmerechte
- zu Buch 3 Abschnitt 1**
- § 44 Erwerb von Todes wegen
- § 45 Gegenleistung bei Schenkung
- § 46 Inlandsvermögen, Auslandsvermögen
- § 47 Zeitpunkt der Verfügung
- zu Buch 3 Abschnitt 2**
- § 48 Bewertung von geistigem Eigentum
- § 49 Bewertung von Kunstgegenständen, Sammlungen und Archiven
- zu Buch 3 Abschnitt 3**
- § 50 Errichtung eines Gebäudes in Abschnitten
- § 51 Bruttogrundfläche
- § 52 Wohnungs- und Teileigentum
- § 53 Marktübliche Verzinsung des Bodenwertes
- § 54 Nutzungswert des Erbbaugrundstücks
- zu Buch 3 Abschnitt 4**
- § 55 Aufstellung des Unternehmensvermögens
- § 56 Schätzung des Steuerwertes von Unternehmen
- zu Buch 3 Abschnitt 5**
- § 57 Bestimmung des Jahreswertes von wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen
- § 58 Bestimmung des Kapitalwertes von wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen
- zu Buch 3 Abschnitt 6**
- § 59 Bewertung von Kapitalforderungen und Kapitalschulden

Bundessteuerverordnung

zu Buch 3 Abschnitt 7

- § 60 Anzeigepflichten
- § 61 Steuererklärungspflichtige

zu Buch 4 Abschnitt 1

- § 62 Zuordnung von Gegenständen zum Unternehmen
- § 63 Gemischte Veranlassung

zu Buch 4 Abschnitt 2

- § 64 Gewährkonto
- § 65 Unternehmerregister

zu Buch 4 Abschnitt 4

- § 66 Ausfuhrlieferung

zu Buch 4 Abschnitt 5

- § 67 Entgelt in fremder Währung
- § 68 Gesamtbetrag
- § 69 Tausch
- § 70 Sonderregeln zur Bemessungsgrundlage

zu Buch 4 Abschnitt 8

- § 71 Vorsteuervergütungsverfahren
- § 72 Vereinfachung der Steuererhebung

zu Buch 4 Abschnitt 9

- § 73 Inhalt der Rechnung
- § 74 Begriff und Form der Rechnung

- § 75 Inhalt der Rechnung bei nichtsteuerbarer Leistung zwischen Unternehmern und an die öffentliche Hand
- § 76 Übermittlung der Rechnung
- § 77 Berichtigung einer Rechnung
- § 78 Gefährdung des Steueraufkommens

zu Buch 4 Abschnitt 10

- § 79 Inhalt der Aufzeichnung
- § 80 Inhalt der Aufzeichnung bei nichtsteuerbarer Leistung zwischen Unternehmern und an die öffentliche Hand
- § 81 Form der Aufzeichnung

zu Buch 5 Abschnitt 1

- § 82 Herstellungsbetrieb
- § 83 Lagerstätte
- § 84 Form der Aufzeichnungen
- § 85 Aufzeichnungen
- § 86 Versteuernder Empfänger
- § 87 Berechtigter Verwender
- § 88 Elektronisches Begleitverfahren

zu Buch 5 Abschnitt 2

- § 89 Steuerzeichen

zu Buch 5 Abschnitt 3

- § 90 Energiegehalt
- § 91 Vergällung von Alkohol

Rechtsverordnungstext

Aufgrund § 41 Abs. 1 BStGB verordnet die Bundesregierung
mit Zustimmung des Bundesrates:

zu Buch 1 Abschnitt 1

§ 1 Gebiete

(1) Inland ist das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland einschließlich des der Bundesrepublik Deutschland zustehenden Anteils am Festlandsockel.

(2) ¹Unionsgebiet ist das Gebiet der Europäischen Union. ²Übriges Unionsgebiet ist das Gebiet der Europäischen Union ohne das Inland.

(3) Drittland ist das Gebiet, das kein Unionsgebiet ist.

(4) Ausland ist das Gebiet, das kein Gebiet der Bundesrepublik Deutschland ist.

§ 2 Wohnsitz, dauernder Aufenthalt

(1) Eine natürliche Person begründet einen Wohnsitz, wenn sie über eine Wohnung verfügen kann und sie nicht nur vorübergehend nutzt.

(2) Verweilt eine natürliche Person länger als sechs Monate im Inland, hält sie sich von Beginn an hier dauernd auf.

zu Buch 1 Abschnitt 4

§ 3 Privatrechtliche steuerjuristische Personen

(1) Personenvereinigungen im Sinne von § 12 Abs. 1 Satz 2 BStGB sind:

1. Europäische Gesellschaften (SE);
2. Aktiengesellschaften;
3. Kommanditgesellschaften auf Aktien;
4. Gesellschaften mit beschränkter Haftung;
5. Unternehmergesellschaften;
6. Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften;
7. Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit;
8. rechtsfähige und nichtrechtsfähige Vereine;
9. offene Handelsgesellschaften;
10. Kommanditgesellschaften;
11. Gesellschaften bürgerlichen Rechts;
12. Partenreedereien;
13. freiberufliche Partnerschaften;
14. Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigungen;
15. Erbgemeinschaften;
16. Vereinigungen ausländischen Rechts.

(2) Zweckvermögen im Sinne von § 12 Abs. 1 Satz 2 BStGB sind:

1. rechtsfähige und nichtrechtsfähige Stiftungen;
2. sonstige Zweckvermögen;
3. Zweckvermögen ausländischen Rechts.

§ 4 Betriebe der öffentlichen Hand

Betriebe der öffentlichen Hand im Sinne von § 12 Abs. 2 BStGB sind deren Einrichtungen, die eine Erwerbsgrundlage bilden und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person als wirtschaftlicher Organismus verselbständigen haben, sowie die entgeltliche Überlassung solcher Einrichtungen.

§ 5 Anzeigepflichten

(1) ¹Steuerjuristische Personen haben der zuständigen Finanzbehörde die Gründung und den Erwerb der Rechtsfähigkeit, die Änderung der Rechtsform, die Verlegung der Geschäftsleitung oder des Sitzes, die Auflösung und die vertretungsberechtigten Personen anzuzeigen. ²Natürliche Personen, die eine Erwerbstätigkeit aufnehmen, verlegen oder aufgeben, haben dies der zuständigen Finanzbehörde anzuzeigen, wenn die Einkünfte aus der Erwerbstätigkeit als Gewinn ermittelt werden.

(2) ¹Die Anzeigen sind innerhalb eines Monats nach dem meldepflichtigen Ereignis zu erstatten. ²Unterbleibt eine Besteuerung, weil eine Anzeige nicht erstattet wurde, hat die Finanzbehörde die zuwenig erhobene Steuer vom Steuerpflichtigen nachzufordern.

(3) Die Finanzbehörden leiten die für die Besteuerung notwendigen Daten des Steuerpflichtigen an das Bundeszentralamt für Steuern weiter.

§ 6 Umfang der personenbezogenen Daten

(1) Das Bundeszentralamt für Steuern speichert bei natürlichen Personen folgende steuererhebliche Daten:

1. Steuernummer;
2. Familienname;
3. frühere Namen;
4. Firma oder Namen des Unternehmens;
5. Vornamen;
6. Wirtschaftszweignummer;
7. akademische Titel;
8. Tag und Ort der Geburt;
9. Familienstand, falls verheiratet: Steuernummer des Ehegatten und dessen Religionszugehörigkeit;
10. Kinder mit ihrer Steuernummer;
11. Religion;
12. gegenwärtige oder letzte bekannte Anschrift;
13. amtlicher Gemeindeschlüssel;
14. Anschrift des Unternehmens oder Firmensitzes;
15. Registereintrag;
16. Datum der Betriebseröffnung oder Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit;
17. Datum der Betriebseinstellung oder Zeitpunkt der Beendigung der Tätigkeit;
18. zuständige Finanzbehörden;
19. Übermittlungssperren nach dem Melderechtsrahmengesetz und den Meldegesetzen der Länder;
20. Sterbetag.

(2) Das Bundeszentralamt für Steuern speichert zu steuerjuristischen Personen folgende Daten:

1. Steuernummer;
2. Namen der gesetzlichen Vertreter und deren Steuernummer;

3. Firma;
4. frühere Firmennamen;
5. Rechtsform;
6. Wirtschaftszweignummer;
7. amtlicher Gemeindeschlüssel;
8. Sitz der steuerjuristischen Person;
9. Datum der Gründung oder des Gesellschaftsvertrages;
10. Registereintrag;
11. Datum der Betriebseröffnung oder Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit;
12. Datum der Betriebseinstellung oder Zeitpunkt der Beendigung der Tätigkeit;
13. Datum der Löschung aus dem Register;
14. Zeitpunkt der Auflösung oder Beendigung;
15. verbundene Unternehmen;
16. zuständige Finanzbehörden.

(3) Die Meldebehörden teilen dem Bundeszentralamt für Steuern für jeden in ihrem Zuständigkeitsbereich mit alleiniger Wohnung oder Hauptwohnung im Melderegister registrierten Einwohner unter Angabe der Steuernummer die im Melderegister gespeicherten Daten, soweit sie in Absatz 1 aufgezählt werden, und deren Änderungen mit.

(4) Auf die gespeicherten Daten können alle Finanzbehörden im Rahmen ihres steuerlichen Amtsauftrags zugreifen.

§ 7 Zulässigkeit des Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft

¹Beantragt der Steuerpflichtige nach § 16 Abs. 4 BStGB die Erteilung einer verbindlichen Auskunft über die steuerliche Beurteilung eines in der Zukunft geplanten Sachverhalts, ist dieser Antrag unter folgenden Voraussetzungen zulässig:

1. Der Antrag wird schriftlich bei der zuständigen Finanzbehörde gestellt;
2. der geplante Sachverhalt wurde noch nicht verwirklicht;
3. der geplante Sachverhalt wird umfassend dargestellt;
4. das Rechtsproblem wird dargelegt;
5. der eigene Rechtsstandpunkt des Antragstellers wird formuliert und begründet;
6. die beantragte Rechtsauskunft wird als konkrete Frage formuliert;
7. der Antragsteller legt sein steuerliches Interesse an der Beantwortung der Rechtsfrage dar;
8. der Antragsteller erklärt, dass er bei keiner anderen Behörde einen Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft über den gleichen geplanten Sachverhalt gestellt hat;
9. der Antragsteller versichert, dass seine Angaben vollständig sind und der Wahrheit entsprechen.

²Die Auskunft ist kostenfrei.

§ 8 Tag der Zahlung

Bei bargeldlosen Zahlungen wird für die Zinsberechnung vermutet, dass der Betrag am dritten Tag nach der Abbuchung vom Konto dem Gläubiger gutgeschrieben wurde.

zu Buch 1 Abschnitt 5

§ 9 Satzung

Die Satzung gemäß § 30 BStGB muss mindestens enthalten:

1. die Versicherung, dass ausschließlich gemeinnützige Zwecke verfolgt werden;
2. die Versicherung, dass die Körperschaft selbstlos tätig ist und keine eigennützigen Ziele verfolgt;
3. die Nennung des gemeinnützigen Zwecks, der verfolgt wird;
4. die Nennung der vorgesehenen Maßnahmen, durch die der gemeinnützige Zweck verwirklicht wird;
5. die Versicherung, dass die Mittel nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden;
6. die Bestimmung, dass keine Mittel für die Unterstützung oder Förderung politischer Parteien oder kommunaler Wählervereinigungen verwendet werden;
7. die Versicherung, dass die Körperschaft niemanden durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt;
8. die Bestimmung, dass Mitglieder oder Gesellschafter der Körperschaft keine Gewinnanteile und keine sonstigen Zuwendungen aufgrund ihrer Eigenschaft als Mitglied oder Gesellschafter erhalten;
9. die Bestimmung, dass die Körperschaft ihre Mittel gegenwartsnah für ihre satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke verwendet, spätestens jedoch in dem auf den Zufluss folgenden Kalenderjahr;
10. die Bestimmung, dass die Mitglieder der Körperschaft bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei einem Wegfall der Gemeinnützigkeit nicht mehr als ihre eingezahlten Anteile und den gemeinen Wert ihrer Sacheinlage zurückerhalten;
11. die Bestimmung, dass das Vermögen der Körperschaft bei deren Auflösung oder Aufhebung oder bei einem Wegfall der Gemeinnützigkeit nur für gemeinnützige Zwecke verwendet werden darf oder einer anderen gemeinnützigen Körperschaft zufällt, die das Vermögen für gemeinnützige Zwecke verwenden muss; die andere Körperschaft ist zu benennen.

§ 10 Zuwendungen

¹Der Empfänger von Zuwendungen im Sinne des § 32 BStGB kann seinen Zuschuss nach Ablauf eines Kalenderjahres beantragen. ²Der Zuschuss wird innerhalb eines Monats nach Eingang der vollständigen Antragsunterlagen ausbezahlt. ³Zuständig ist das Bundeszentralamt für Steuern.

zu Buch 1 Abschnitt 6

§ 11 Geringfügige Haftung

Von der Geltendmachung der Forderung ist abzusehen, wenn sie zehn Euro nicht übersteigt.

§ 12 Inanspruchnahme des Entrichtungspflichtigen

Ein Haftungsbescheid oder ein Leistungsgebot ist für die Inanspruchnahme des Entrichtungspflichtigen nicht erforderlich, soweit er

1. die einzubehaltende Steuer angemeldet hat oder
2. nach Abschluss einer Außenprüfung seine Zahlungsverpflichtung schriftlich anerkennt.

§ 13 Haftung des Entrichtungspflichtigen, Haftungsfreistellung des Arbeitgebers

(1) Der Haftungsanspruch gegen den Entrichtungspflichtigen entsteht mit Ablauf des Tages, an dem er die Steuer hätte anmelden und abführen müssen.

(2) Der Arbeitgeber haftet nicht, soweit die Steuer gemäß § 25 Abs. 5 Satz 4 BStVO vom Arbeitnehmer nachzufordern ist und der Arbeitgeber seiner Anzeigepflicht nach § 25 Abs. 5 Satz 3 BStVO nachgekommen ist.

§ 14 Haftung arbeitgeberähnlicher Personen

(1) ¹Soweit an einen Dritten Leistungen eines Arbeitnehmers nach § 1 Abs. 1 Arbeitnehmerüberlassungsgesetz erbracht werden, haftet er neben dem Arbeitgeber für die Einkommensteuer auf die Arbeitslöhne. ²Dies gilt auch für die Arbeitsvermittlung nach § 1 Abs. 2 Arbeitnehmerüberlassungsgesetz.

(2) Der Dritte haftet nicht,

1. bei Leistungen eines Arbeitnehmers nach § 1 Abs. 3 des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes,
2. wenn den Leistungen eines Arbeitnehmers eine Erlaubnis nach § 1 des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes zugrunde liegt, und soweit er nachweist, dass er die Meldepflichten nach §§ 28a bis 28c des Vierten Buches Sozialgesetzbuch sowie die in einem Doppelbesteuerungsabkommen niedergelegten Mitwirkungspflichten zur Sicherstellung der Besteuerung des Arbeitnehmers erfüllt hat, oder
3. wenn er sich ohne Verschulden über die Voraussetzungen des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes irrte.

(3) Der Dritte haftet nur für die Einkommensteuer auf den Arbeitslohn aus der Zeit, in der ihm der Arbeitnehmer zur Arbeitsleistung überlassen worden ist.

(4) ¹Soweit die Haftung reicht, sind der Dritte und der Arbeitgeber Gesamtschuldner. ²Der Dritte darf auf Zahlung nur in Anspruch genommen werden, soweit die Vollstreckung in das inländische bewegliche Vermögen des Arbeitgebers fehlgeschlagen ist oder keinen Erfolg verspricht. ³§§ 12 und 13 BStVO sind entsprechend anzuwenden. ⁴Zuständig ist die Betriebsstättenfinanzbehörde des Arbeitgebers.

(5) Ist der Dritte Arbeitgeber, haftet er nach den vorstehenden Absätzen.

(6) ¹Die Betriebsstättenfinanzbehörde kann für die Einkommensteuer der Arbeitnehmer anordnen, dass der Dritte einen bestimmten Teil des mit dem Entrichtungspflichtigen vereinbarten Entgelts einzubehalten und abzuführen hat, wenn dies zur Sicherung des Steueranspruchs notwendig ist. ²Die Einbehaltungs- und Abführungspflicht beschränkt sich auf die Zeit, für die der Arbeitnehmer dem Dritten überlassen worden ist.

zu Buch 2 Abschnitt 2

§ 15 Abzugsfähigkeit gemischter Aufwendungen

(1) Nicht abziehbare Lasten der Lebensführung im Sinne von § 45 Satz 2 BStGB sind insbesondere Lasten für

1. die Wohnung des Steuerpflichtigen, auch wenn sie teilweise zu Erwerbszwecken genutzt wird,
2. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte,
3. Umzüge, auch wenn sie beruflich bedingt sind,
4. Kleidung,
5. Bewirtung,
6. den Computer in der Wohnung des Steuerpflichtigen, auch wenn dieser teilweise zu Erwerbszwecken genutzt wird.

(2) Abweichend von Absatz 1 können von den Einkünften folgende Kosten abgesetzt werden

1. Kosten für typische Berufskleidung,
2. Kosten für Reisen und Beherbergung, wenn der Erwerbszweck nach objektiven Kriterien (z.B. Zeitanteil) auch für die Reisenden oder beherbergten Personen mindestens 50 vom Hundert beansprucht, mit der Hälfte der Kosten.

(3) Wird ein nicht dem Betriebsvermögen zugeordneter Pkw von einer natürlichen Person zu mehr als der Hälfte zur Erzielung von Erwerbserlösen genutzt, sind als Erwerbskosten 1 vom Hundert der ursprünglichen Anschaffungskosten pro Monat anzusetzen.

§ 16 Abzugsfähigkeit von Geschenken

¹Kosten für Werbegeschenke können abweichend von § 45 Satz 1 Alt. 2 BStGB von den Einkünften abgesetzt werden. ²Werbegeschenke sind geringwertige Gegenstände, die ausschließlich für Werbezwecke hergestellt werden und mit einem dauerhaften Aufdruck des Werbenden versehen sind.

zu Buch 2 Abschnitt 4

§ 17 Übertragung der persönlichen Steuerentlastungsbeträge

(1) ¹Die Übertragung der persönlichen Steuerentlastungsbeträge nach § 51 Abs. 1 und 2 wirkt für ein ganzes Kalenderjahr (Übertragungszeitraum). ²Sie ist vom Übertragenden mit Zustimmung des Übertragungsempfängers bis zum Ende des Kalenderjahres, das dem Übertragungszeitraum vorangeht, schriftlich oder zur Niederschrift gegenüber der für ihn zuständigen Finanzbehörde zu erklären. ³Die Erklärung ist bedingungsfeindlich und kann während des Übertragungszeitraums nicht widerrufen werden.

(2) ¹Entfallen die Übertragungsvoraussetzungen nach Abgabe der Erklärung, aber noch vor Beginn des Übertragungszeitraums, hat der Übertragende dies der Finanzbehörde, die die Übertragungserklärung entgegengenommen hat, unverzüglich schriftlich oder zur Niederschrift mitzuteilen. ²Entfallen die Übertragungsvoraussetzungen im Übertragungszeitraum, bleibt eine bereits abgegebene Übertragungserklärung davon unberührt.

(3) Sind die Übertragungsvoraussetzungen erstmals während des Übertragungszeitraumes erfüllt, kann der Steuerpflichtige ab diesem Zeitpunkt mit Wirkung für den Rest des Übertragungszeitraumes die Übertragung erklären.

(4) Die Finanzbehörde des Übertragenden übermittelt die beantragten persönlichen Steuerentlastungsbeträge dem Bundeszentralamt für Steuern.

zu Buch 2 Abschnitt 7

§ 18 Rangverhältnis von Erwerbseinnahmen

(1) ¹Aus welcher Einkunftsquelle die höchsten Erwerbseinnahmen zu erwarten sind, bestimmt sich nach den Verhältnissen des Vorjahres. ²Ist dies nicht möglich, ist den Angaben des Steuerpflichtigen zu folgen.

(2) Endet während des laufenden Veranlagungszeitraums das Rechtsverhältnis zwischen Steuerpflichtigem und einem Entrichtungspflichtigem, der die persönlichen Steuerentlastungsbeträge auf die einzubehaltende Steuer angerechnet hat, werden die noch nicht verbrauchten Steuerentlastungsbeträge von dem nunmehr nach Absatz 1 Pflichtigen berücksichtigt.

(3) Entfallen im laufenden Veranlagungszeitraum die Voraussetzungen für einen persönlichen Steuerentlastungsbetrag, ist dies vorbehaltlich § 39 Abs. 1 Satz 2 BStVO unbeachtlich.

§ 19 Quellensteuerabzugsmerkmale

(1) ¹Das Bundeszentralamt für Steuern hält die Quellensteuerabzugsmerkmale für den unentgeltlichen elektronischen Abruf durch den Entrichtungspflichtigen bereit. ²Hierzu zählen die Steuernummer, die Anschrift des Steuerpflichtigen, der Tag seiner Geburt und die Merkmale für den Kirchensteuerabzug. ³Beim Abruf teilt das Amt dem Entrichtungspflichtigen die von ihm zu berücksichtigenden persönlichen Steuerentlastungsbeträge, gegebenenfalls mit dem Wert „Null“, mit.

(2) ¹Der Steuerpflichtige hat jedem Entrichtungspflichtigen zu Beginn des Rechtsverhältnisses seine Steuernummer sowie den Tag seiner Geburt mitzuteilen. ²Der Entrichtungspflichtige ruft die Quellensteuerabzugsmerkmale für den Steuerpflichtigen beim Bundeszentralamt für Steuern elektronisch ab und überträgt sie auf das Personenkonto des Steuerpflichtigen. ³Hierzu hat der Entrichtungspflichtige dem Bundeszentralamt seine Identität zu belegen, seine Steuernummer anzugeben, sowie die Steuernummer und den Tag der Geburt des Steuerpflichtigen mitzuteilen. ⁴Die Beendigung des Rechtsverhältnisses mit dem Steuerpflichtigen zeigt der Entrichtungspflichtige dem Bundeszentralamt an.

(3) ¹Die abgerufenen Quellensteuerabzugsmerkmale darf der Entrichtungspflichtige nur für die Einbehaltung der Einkommensteuer verwerten und nur insoweit offenbaren, als dies gesetzlich zugelassen ist. ²Die Merkmale sind anzuwenden, bis das Bundeszentralamt für Steuern dem Entrichtungspflichtigen die Bereitstellung geänderter Merkmale mitteilt.

(4) ¹Auf Antrag kann die Finanzbehörde den Entrichtungspflichtigen vom elektronischen Abrufverfahren befreien. ²Der Entrichtungspflichtige teilt hierzu die Steuerpflichtigen, für die er die Einkommensteuer einzubehalten hat, mit Steuernummer und Geburtsdatum mit. ³Die Finanzbehörde übermittelt hierauf die entsprechenden Quellensteuerabzugsmerkmale.

§ 20 Personenkonto

(1) ¹Der Entrichtungspflichtige hat am Betriebsort für jeden Steuerpflichtigen und jeden Veranlagungszeitraum ein Personenkonto zu führen. ²In das Konto sind der Name des Steuerpflichtigen und die Quellensteuerabzugsmerkmale zu übernehmen. ³Im Personenkonto sind die Art und Höhe der Erwerbseinnahmen des Steuerpflichtigen einschließlich der für die Zukunftssicherung geleisteten Beiträge unter Angabe des Versicherungsträgers, die einbehaltene oder übernommene Steuer sowie die beanspruchten persönlichen Steuerentlastungsbeträge einzutragen.

(2) ¹Betriebsort ist der Betrieb oder Teil des Betriebes des Entrichtungspflichtigen, in dem die für die Durchführung des Steuerabzugs maßgebenden Erwerbseinnahmen ermittelt werden. ²Werden sie nicht im Betrieb oder einem Teil des Betriebs oder nicht im Inland ermittelt, gilt als Betriebsort der Mittelpunkt der geschäftlichen Leitung des Entrichtungspflichtigen im Inland. ³Als Betriebsort gilt auch der ausländische Heimathafen deutscher Handelsschiffe, wenn die Reederei im Inland keine Niederlassung hat.

§ 21 Anmeldung und Abführung der Steuer

(1) ¹Der Entrichtungspflichtige behält die Steuer ein und hat spätestens am zehnten Tag nach Ablauf eines jeden Steueranmeldungszeitraums bei der Finanzbehörde, in deren Bezirk sich sein Betriebsort befindet (Betriebsfinanzbehörde), eine Steuererklärung über die Summe der in diesem Zeitraum einbehaltenen und übernommenen Steuer sowie der an natürliche Personen ausgezahlten Steuerentlastung einzureichen (Steueranmeldung). ²Abzuführen ist die einzubehaltende oder zu übernehmende Steuer, vermindert um die ausgezahlte Steuerentlastung.

(2) ¹Steueranmeldungszeitraum ist der Kalendermonat. ²Hat die abzuführende Steuer im vorangegangenen Veranlagungszeitraum weniger als 10.000 Euro betragen, ist das Quartal Steueranmeldungszeitraum. ³Die Steueranmeldung ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz auf elektronischem Weg zu übermitteln. ⁴Auf Antrag kann die Finanzbehörde zulassen, die Steuer auf amtlichem Vordruck anzumelden, der vom Entrichtungspflichtigen oder seinem Vertreter zu unterschreiben ist.

§ 22 Elektronische Steuerbescheinigung

(1) ¹Bei Beendigung des Rechtsverhältnisses, spätestens am Ende des Veranlagungszeitraums, hat der Entrichtungspflichtige das Personenkonto abzuschließen. ²Er hat bis zum 28.2. des Folgejahres der Betriebsfinanzbehörde auf amtlich vorgeschriebenem Datensatz elektronisch die folgenden Daten zu übermitteln (elektronische Steuerbescheinigung):

1. Steuernummer, Name, Geburtsdatum, Anschrift, Konfession des Steuerpflichtigen;
2. Dauer des Rechtsverhältnisses während des Veranlagungszeitraums;
3. Art und Höhe der Erwerbseinnahmen;
4. die einbehaltene, übernommene und abgeführte Steuer;
5. die berücksichtigten persönlichen Steuerentlastungsbeträge;
6. die steuerfrei für die Zukunftssicherung geleisteten Beiträge unter Angabe des Versicherungsträgers;
7. die Lohnersatzleistungen, die zumindest teilweise aus öffentlichen Kassen an den Steuerpflichtigen gezahlt wurden.

³Auf Antrag kann die Finanzbehörde zulassen, die Steuerbescheinigung auf amtlichem Vordruck zu übermitteln.

(2) Der Entrichtungspflichtige stellt dem Steuerpflichtigen die elektronische Quellensteuerbescheinigung auf amtlichem Vordruck aus.

§ 23 Änderungsmöglichkeiten

(1) Unterlaufen dem Entrichtungspflichtigen Fehler bei der Ermittlung der Steuer oder teilt ihm das Bundeszentralamt für Steuern Daten mit, die auf einen früheren Zeitpunkt zurückwirken, hat er notwendige Berichtigungen vorzunehmen und im Personenkonto zu dokumentieren.

(2) ¹Kommt es infolge der Berichtigung zu einer Steuererstattung, hat der Entrichtungspflichtige diese aus dem Betrag zu entnehmen, den er insgesamt an Steuer einbehalten oder übernommen hat. ²Reicht dieser dazu nicht aus, wird ihm der fehlende Betrag auf Antrag von der Betriebsfinanzbehörde ersetzt. ³Nachträgliche Steuerbelastungen muss er von künftigen Einnahmen des Steuerpflichtigen einbehalten und an die Finanzbehörde abführen.

(3) ¹Hatte der Entrichtungspflichtige bei Entdeckung des Fehlers die maßgebende Steuerbescheinigung bereits übermittelt, hat er die Betriebsfinanzbehörde unverzüglich schriftlich zu informieren. ²Diese erstattet dem Steuerpflichtigen zuviel einbehaltene Steuer und fordert zuwenig erhobene Steuer von ihm nach. ³Satz 1 und 2 gelten entsprechend, wenn der Entrichtungspflichtige den Nachzahlungsbetrag nicht mehr von Einnahmen des Steuerpflichtigen einbehalten kann.

§ 24 Anrufungsauskunft

¹Die Betriebsfinanzbehörde des Entrichtungspflichtigen gibt auf Anfrage eines Beteiligten darüber Auskunft, ob und inwieweit die Vorschriften der §§ 18 bis 33 anzuwenden sind. ²Sind für einen Entrichtungspflichtigen mehrere Betriebsfinanzbehörden zuständig, erteilt die Behörde die Auskunft, in deren Bezirk sich die Geschäftsleitung des Entrichtungspflichtigen befindet. ³Ansonsten ist die Finanzbehörde zuständig, in deren Bezirk der Betriebsort mit den meisten Steuerpflichtigen liegt. ⁴In den Fällen der Sätze 2 und 3 hat der Entrichtungspflichtige sämtliche Betriebsorte, den Sitz der Geschäftsleitung und den Betriebsort mit den meisten Steuerpflichtigen anzugeben. ⁵Er muss erklären, für welche Betriebsorte die Auskunft von Bedeutung ist.

§ 25 Erhebung beim Arbeitnehmer und diesem gleichgestellten Personen

(1) ¹Schuldner der Einkommensteuer auf den Arbeitslohn ist der Arbeitnehmer. ²Arbeitnehmer ist, wer verpflichtet ist, Arbeitsleistungen gegen Entgelt zu erbringen und dabei unter der Leitung des Arbeitgebers steht. ³Arbeitnehmer sind auch die Rechtsnachfolger dieser Personen, soweit ihnen Arbeitslohn aus dem Rechtsverhältnis ihres Rechtsvorgängers zufließt. ⁴Arbeitslohn sind alle Erwerbseinnahmen, die dem Arbeitnehmer aus einem bestehenden oder früheren Rechtsverhältnis zum Arbeitgeber zufließen.

(2) ¹Dem Arbeitslohn stehen Vergütungen gleich, die ein Steuerpflichtiger für die Verwertung seiner künstlerischen, schriftstellerischen, journalistischen, sportlichen, artistischen und ähnlichen Tätigkeit im Inland von einem Dritten erhält oder die im Zusammenhang mit der Nutzung von eigenen Patenten, Urheberrechten und sonstigen gewerblichen Schutzrechten stehen; Nebenleistungen teilen das Schicksal der Hauptleistung. ²Der Steuerpflichtige kann nach Ablauf des Veranlagungszeitraums für diese Vergütungen einen Antrag auf Veranlagung stellen.

(3) ¹Die Einkommensteuer wird durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben, der von einem inländischen oder einem ausländischen Arbeitgeber gezahlt wird. ²Inländischer Arbeitgeber ist, wer im Inland ansässig ist oder seinen Sitz, eine Betriebsstätte oder einen ständigen Vertreter hat. ³Ausländischer Arbeitgeber im Sinne des Satzes 1 ist nur, wer

einem Dritten Arbeitnehmer gewerbsmäßig zur Arbeitsleistung im Inland überlässt, ohne inländischer Arbeitgeber zu sein. ⁴Dem Steuerabzug unterliegt auch der von Dritten für eine Arbeitsleistung gezahlte Arbeitslohn.

(4) ¹Der Arbeitgeber hat die Einkommensteuer für Rechnung des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung vom Arbeitslohn einzubehalten. ²Bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts erfüllt die öffentliche Kasse, die den Lohn zahlt, die Pflichten des Arbeitgebers.

(5) ¹Reicht der vom Arbeitgeber geschuldete Barlohn nicht zur Deckung der Einkommensteuer des Arbeitnehmers aus, hat der Arbeitnehmer ihm den fehlenden Betrag zur Verfügung zu stellen. ²Kommt der Arbeitnehmer dieser Verpflichtung nicht nach, hat der Arbeitgeber einen entsprechenden Teil der anderen Vergütungsteile des Arbeitnehmers einzubehalten. ³Kann der Arbeitgeber auch daraus den fehlenden Betrag nicht aufbringen, hat er dies der Betriebsfinanzbehörde mit der nächsten Steueranmeldung anzuzeigen. ⁴Die Finanzbehörde fordert die zuwenig erhobene Einkommensteuer vom Arbeitnehmer nach.

§ 26 Lohnzahlungszeitraum

(1) ¹Laufender Arbeitslohn gilt als in dem Veranlagungszeitraum bezogen, in dem der Lohnzahlungszeitraum endet. ²Leistet der Arbeitgeber für den Lohnzahlungszeitraum lediglich Abschlagszahlungen und rechnet er den Lohn für einen längeren Zeitraum ab, tritt der Lohnabrechnungszeitraum an die Stelle des Lohnzahlungszeitraums. ³Der Lohnabrechnungszeitraum darf fünf Wochen nicht übersteigen; spätestens drei Wochen danach muss abgerechnet werden. ⁴Wenn die Erhebung der Steuer nicht gesichert erscheint, kann die Betriebsfinanzbehörde anordnen, dass die Steuer von den Abschlagszahlungen einzubehalten ist.

(2) Arbeitslohn, der nicht laufend bezahlt wird (sonstige Leistungen), wird in dem Veranlagungszeitraum bezogen, in dem er dem Arbeitnehmer zufließt.

§ 27 Beitragsverhältnis

(1) Das Rechtsverhältnis zwischen dem Steuerpflichtigen und seinem Versicherer gliedert sich in die Ansparphase, in der Beiträge an den Versicherer gezahlt werden, und die Auszahlungsphase, in der der Versicherer an den Steuerpflichtigen Leistungen erbringt.

(2) ¹Der Versicherer hat mit Beginn der Ansparphase am Betriebsort für den Steuerpflichtigen ein Personenkonto zu führen. ²Darin hält er neben den in § 20 Abs. 1 BStVO geforderten Merkmalen auch die Versicherungsdaten (Höhe der Anwartschaft unter Bezeichnung von steuerfrei gestellten Beiträgen, Dauer des Versicherungsverhältnisses sowie die jährliche effektive Verzinsung der Anwartschaft) dauerhaft fest. ³Ein Entrichtungspflichtiger, der die Beiträge für einen Steuerpflichtigen direkt an den Versicherer abführt, hat diesem die für die Führung des Personenkontos nötigen Daten nach Satz 2 zu übermitteln. ⁴Ansonsten übermittelt die Finanzbehörde die Daten.

§ 28 Besteuerung in der Auszahlungsphase

In der Auszahlungsphase ist der Steuerpflichtige Schuldner der Einkommensteuer auf die Leistungen der persönlichen Zukunftssicherung; der Versicherer ist Entrichtungspflichtiger.

§ 29 Steuereinbehalt bei Kapitaleinnahmen

(1) ¹Schuldner der Einkommensteuer auf Kapitaleinnahmen ist der Kapitalgläubiger. ²Kapitalgläubiger ist, wer einem anderen Geld oder Sachmittel für eine Betätigung am Markt überlässt und dadurch planmäßig Erträge erzielt. ³Als Kapitalgläubiger gilt auch, wer das Recht, das die Kapitaleinnahmen vermittelt, nach seiner Trennung vom Stammrecht an einen anderen veräußert. ⁴Im Fall von Satz 3 werden die Kapitaleinnahmen dem Kapitalgläubiger im Jahr der Veräußerung zugerechnet.

(2) Der inländische Kapitalschuldner erhebt die Einkommensteuer als Entrichtungspflichtiger; § 25 Abs. 3 Satz 2 BStVO gilt entsprechend.

§ 30 Kapitaleinnahmen

¹Kapitaleinnahmen sind der Unterschied zwischen dem Wert des Kapitalrückzahlungsanspruchs am Anfang und am Ende des jeweiligen Ertragszahlungszeitraums zuzüglich der während dieses Zeitraums vom Kapitalgläubiger empfangenen Leistungen. ²Das die Kapitaleinnahmen vermittelnde Recht ist auch dann zusammen mit dem Stammrecht zu bewerten, wenn es im Veranlagungszeitraum veräußert worden ist; an die Stelle des Endes des Ertragszahlungszeitraums tritt dann der Zeitpunkt der Veräußerung.

§ 31 Veräußerung börsennotierter Anteile

(1) ¹Entrichtungspflichtiger ist, wer für einen Steuerpflichtigen Anteile an börsennotierten steuerjuristischen Personen verwaltet und veräußert. ²§ 21 BStVO sowie § 25 Abs. 4 und 5 BStVO gelten für die pauschalierte Besteuerung der Veräußerungserlöse entsprechend.

(2) ¹Der Einzelnachweis von höheren als den pauschalierten Veräußerungslasten ist nur im Veranlagungsverfahren möglich. ²Der Entrichtungspflichtige hat die pauschalierte Steuer auf Veräußerungserlöse stets in voller Höhe einzubehalten und abzuführen.

§ 32 Veräußerung sonstiger Anteile

Veranlagt werden Erträge aus der Veräußerung von Anteilen an nicht börsennotierten steuerjuristischen Personen oder solchen im Sinne des § 31 BStVO, bei denen kein Entrichtungspflichtiger vorhanden ist.

§ 33 Persönliche Steuerentlastungsbeträge bei der steuerjuristischen Person

(1) ¹Soweit persönliche Steuerentlastungsbeträge bei der Quellenbesteuerung nicht berücksichtigt werden können, kann der Steuerpflichtige, der Einnahmen aus der Beteiligung an einer steuerjuristischen Person erzielt, die Steuerentlastungsbeträge dieser gegenüber geltend machen, wenn sie oder eine andere steuerjuristische Person, an der sie zumindest mittelbar beteiligt ist, den Bruttobetrag in diesem Jahr oder im Vorjahr als eigene Einnahmen versteuert hat. ²Die Finanzbehörde stellt auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Steuerentlastungsbescheinigung aus. ³Auf ihr sind der Name, die Anschrift, das Geburtsdatum, die Steuernummer und die zu berücksichtigenden persönlichen Entlastungsbeträge vermerkt.

(2) Persönliche Steuerentlastungsbeträge werden nur insoweit berücksichtigt, als dem Beteiligten im Veranlagungszeitraum Gewinnübertragungen zugeflossen sind.

(3) ¹Die steuerjuristische Person hat auf der Steuerentlastungsbescheinigung Höhe und Zeitpunkt der Gewinnübertragung, die geltend gemachten persönlichen Steuerentlastungsbeträge sowie eine etwaige Zahlstelle im Sinne des § 35 Abs. 1 BStVO zu

vermerken. ²Sie hat die Steuerentlastungsbescheinigung am Ende des Veranlagungszeitraums an die zuständige Finanzbehörde zu senden; besitzt sie die Steuerentlastungsbescheinigung nicht mehr, hat sie die Daten der Finanzbehörde durch eine Steuerbescheinigung zu übermitteln.

(4) ¹Die steuerjuristische Person erstattet ihrem Beteiligten die auf den Einnahmen ruhende Einkommensteuerbelastung (Vorbelastung), soweit seine persönlichen Steuerentlastungsbeträge den Bruttobetrag abdecken. ²Insoweit gehen die Steuerentlastungsbeträge auf die steuerjuristische Person über (Entlastungsübertrag). ³Sie kann den Entlastungsübertrag im Übertragungszeitraum wie betrieblichen Aufwand ansetzen, soweit hierdurch ein Jahresfehlbetrag weder entsteht noch wächst.

(5) Im Falle des Absatzes 1 Satz 1 kann die steuerjuristische Person den Entlastungsübertrag mit Zustimmung ihrer Betriebsfinanzbehörde an diejenige steuerjuristische Person weiterreichen, von der sie die Einnahmen steuerfrei bezogen hat; diese kann ihn ihrerseits nach Absatz 4 Satz 3 geltend machen oder weiterreichen.

§ 34 Meldepflichten nicht börsennotierter steuerjuristischer Personen

(1) Eine nicht börsennotierte steuerjuristische Person hat ihre Beteiligten, deren Steuernummer, das Eintrittsdatum und die Anteilshöhe aufzuzeichnen.

(2) ¹Nach dem Veranlagungszeitraum hat sie der Betriebsfinanzbehörde unverzüglich alle Gewinnübertragungen an natürliche Personen mitzuteilen, die pro Person im Kalenderjahr 300 Euro überschritten haben. ²Dies gilt nicht, wenn ihr eine Steuerentlastungsbescheinigung vorlag, auf der die Gewinnübertragungen aufgezeichnet wurden. ³Erhält ein Beteiligter erstmals eine Gewinnübertragung, hat die steuerjuristische Person der Betriebsfinanzbehörde zusätzlich anzugeben, wer vorher der Inhaber des Unternehmensanteils war.

§ 35 Meldepflichten börsennotierter steuerjuristischer Personen

(1) ¹Börsennotierte steuerjuristische Personen haben in ihrer Buchhaltung aufzuzeichnen, an welche Zahlstelle Gewinnübertragungen geflossen sind. ²Zahlstelle ist, wer einem Dritten, der an einer steuerjuristischen Person beteiligt ist, Erträge aus der Beteiligung vermittelt.

(2) § 34 BStVO gilt für die Zahlstellen entsprechend.

§ 36 Erhebung bei der Finanzbehörde

(1) ¹Einkünfte aus erwerbswirtschaftlichem Handeln, die nicht an der Quelle zu besteuern sind, werden veranlagt. ²Bei der Veranlagung kann der Steuerpflichtige die persönlichen Steuerentlastungsbeträge geltend machen und die Steuerfreistellung von Beiträgen zur persönlichen Zukunftssicherung beantragen. ³Die Steuer berechnet der Steuerpflichtige selbst auf einem amtlichen Vordruck. ⁴Die Berechnung ist bis zum 30. Juni des Folgejahres bei der zuständigen Finanzbehörde einzureichen (Steueranmeldung). ⁵Ein Erstattungsanspruch wird einen Monat nach Eingang der Berechnung fällig.

(2) Die Finanzbehörde regelt auf Antrag des Steuerpflichtigen den Verlustausgleich für Einkünfte desselben Veranlagungszeitraums und stellt einen danach verbleibenden Verlust unter Angabe der Erwerbsgrundlage mit Wirkung für die Zukunft bindend fest.

(3) Sind die tatsächlichen Erwerbskosten nachweislich höher als die Vereinfachungspauschale, werden sie bei Ehegatten oder Lebenspartnern nur insoweit angesetzt, als sie auch die Vereinfachungspauschale des anderen Ehegatten oder Lebenspartners übersteigen.

§ 37 Veranlagung durch Bezahlung

(1) ¹Erzielt ein Steuerpflichtiger Erwerbserträge aus der Überlassung von Grundstücken, hat er am 31. März, 30. Juni, 30. September und 31. Dezember die hieraus auf das vorangegangene Kalendervierteljahr entfallende Steuer zu bezahlen (Veranlagung durch Bezahlung). ²Sind Steuerentlastungsbeträge bei einer Quellenbesteuerung nicht voll ausgeschöpft worden, kann der Steuerpflichtige sie gegenüber der Finanzbehörde mit einer Steueranmeldung geltend machen (§ 36 BStVO).

(2) Der Steuerpflichtige teilt der Finanzbehörde den Beginn und jede Änderung des Miet- oder Pachtverhältnisses mit.

§ 38 Vermeidung der Doppelbesteuerung

(1) Unterliegen Einkünfte nach Auffassung des Steuerpflichtigen auch der Besteuerung in einem anderen Staat, kann er eine korrigierende Veranlagung beantragen, sobald die einbehaltene deutsche Steuer 2.000 Euro übersteigt.

(2) ¹Im Veranlagungsverfahren stellt die Finanzbehörde von Amts wegen fest, welchem Staat das Besteuerungsrecht zusteht. ²Der Steuerpflichtige hat nachzuweisen:

1. die sachlichen Voraussetzungen, die den Besteuerungsanspruch des anderen Staates begründen, und
2. die Höhe der bisher im Veranlagungszeitraum einbehaltenen Einkommensteuer durch Vorlage einer Steuerbescheinigung.

zu Buch 2 Abschnitt 8

§ 39 Späteres Entstehen und Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht

(1) ¹Ist der Steuerpflichtige während des Veranlagungszeitraums abwechselnd beschränkt und unbeschränkt steuerpflichtig, erhält er die einem unbeschränkt Steuerpflichtigen zustehenden persönlichen Steuerentlastungsbeträge für den gesamten Zeitraum, in dem er steuerpflichtig ist. ²Für Zeiten, in denen er weder unbeschränkt noch beschränkt steuerpflichtig ist, werden persönliche Steuerentlastungsbeträge nicht gewährt.

(2) Wird jemand erst im Veranlagungszeitraum steuerpflichtig, erhält er die persönlichen Steuerentlastungsbeträge nur für den Rest des Jahres.

zu Buch 2 Abschnitt 9

§ 40 Betriebsstätte

Jede feste Geschäftseinrichtung, die der Erwerbstätigkeit eines Unternehmens dient, bildet eine Betriebsstätte.

§ 41 Ort der Einkünfteerzielung

Steuerpflichtige, die ihre berufliche oder unternehmerische Tätigkeit an wechselnden Orten ausüben, erzielen ihre Einkünfte in der Gemeinde, die regelmäßig Ausgangspunkt ihrer Tätigkeit ist; lässt sich dieser nicht feststellen, werden die Einkünfte in der Gemeinde erzielt, in der der Steuerpflichtige ansässig ist.

§ 42 Aufteilung der Steuerberechtigung in besonderen Fällen

(1) ¹Bei der Aufteilung gemäß § 70 Abs. 2 Satz 2 BStGB zählen vollbeschäftigte Arbeitnehmer ganz, teilzeitbeschäftigte Arbeitnehmer nach abgerundeten Vierteln. ²Während des Veranlagungszeitraums ausgeschiedene Arbeitnehmer werden den Gemeinden für das Jahr des Ausscheidens noch zugerechnet.

(2) Erstreckt sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden, bestimmt sich der Zerlegungsmaßstab gemäß § 70 Abs. 2 Satz 3 BStGB hälftig nach der Größe der auf die Gemeinde entfallenden Betriebsflächen und hälftig nach der Zugehörigkeit der beschäftigten Arbeitnehmer zu diesen Gemeinden.

§ 43 Auskunfts- und Teilnahmerechte

¹Die Gemeinden dürfen sich über die für die Kommunale Zuschlagsteuer erheblichen Vorgänge bei den zuständigen Finanzbehörden unterrichten. ²Sie haben das Recht, Akten einzusehen und Auskunft zu verlangen. ³Sie sind berechtigt, durch eigene Bedienstete an Außenprüfungen der Finanzbehörden teilzunehmen, soweit diese die Kommunale Zuschlagsteuer betreffen.

zu Buch 3 Abschnitt 1

§ 44 Erwerb von Todes wegen

¹Zu den Erwerben von Todes wegen gehören auch

1. der Übergang eines Anteils an einer Gesellschaft beim Ausscheiden eines Gesellschafters bei dessen Tod, soweit sein Steuerwert den Abfindungsanspruch übersteigt;
2. der Übergang des Anteils des erstverstorbenen Ehegatten am Gesamtgut auf die anteilsberechtigten Abkömmlinge, wenn die eheliche Gütergemeinschaft beim Tode dieses Ehegatten fortgesetzt wird. ²Dabei wird der Anteil so besteuert, als wäre er ausschließlich den anteilsberechtigten Abkömmlingen zugefallen. ³Beim Tode eines anteilsberechtigten Abkömmlings gehört dessen Anteil am Gesamtgut zu seinem Nachlass. ⁴Als Erwerber des Anteils gelten diejenigen, denen der Anteil zufällt.
3. der Übergang von Vermögen auf eine vom Erblasser angeordnete Stiftung oder auf ein sonstiges vom Erblasser gebildetes Zweckvermögen.

§ 45 Gegenleistung bei Schenkung

Gegenleistungen, die nicht in Geld bemessen werden können, schließen die Unentgeltlichkeit nicht aus.

§ 46 Inlandsvermögen, Auslandsvermögen

(1) Zum Inlandsvermögen gehören insbesondere

1. das in der Bundesrepublik Deutschland belegene Grundvermögen;
2. Anteile an einer steuerjuristischen Person, die in der Bundesrepublik Deutschland ansässig ist, ihr Unternehmensvermögen sowie Wirtschaftsgüter, die ihr zum Gebrauch überlassen sind;
3. das Unternehmensvermögen eines sonstigen Unternehmens, das in der Bundesrepublik Deutschland ansässig ist;
4. Forderungen und Rechte, die durch deutsches Grundvermögen, deutsche grundstücksgleiche Rechte oder in deutsche Schiffsregister eingetragene Schiffe gesichert sind;
5. Kapitalforderungen gegen inländische Schuldner;

6. Spar- und Bankguthaben bei inländischen Geldinstituten;
7. Anteile an Investment- und offenen Immobilienfonds im Inland;
8. Ansprüche auf wiederkehrende Leistungen gegen inländische Schuldner;
9. Erfindungen und Urheberrechte, die im Inland verwertet werden;
10. Versicherungsansprüche gegen inländische Versicherungsunternehmen;
11. bewegliche Wirtschaftsgüter, die sich seit mindestens zwölf Monaten im Inland befinden oder der Ausstattung inländischen Grundvermögens dienen;
12. das Nutzungsrecht an einem der vorgenannten Gegenstände.

(2) Für den Begriff des Auslandsvermögens gilt Absatz 1 entsprechend.

§ 47 Zeitpunkt der Verfügung

Der Erwerber kann über das zugewandte Vermögensgut insbesondere verfügen

1. beim Erwerb von Todes wegen im Zeitpunkt des Todes des Erblassers;
2. bei Schenkungen oder nicht vollzogenen Schenkungen auf den Todesfall im Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung;
3. beim Erwerb durch Vollzug einer Auflage oder Eintritt einer vom Erblasser gesetzten Bedingung im Zeitpunkt des Vollzugs oder des Eintritts der Bedingung;
4. beim Erwerb unter einer aufschiebenden Bedingung, unter einer Betagung oder Befristung oder bei aufschiebend bedingten, befristeten oder betagten Ansprüchen bei Eintritt der Bedingung oder des Ereignisses;
5. beim Erwerb eines Pflichtteilsanspruchs im Zeitpunkt, in dem der Pflichtteilsschuldner dem Berechtigten das Vermögen übereignet;
6. beim Erwerb eines Vermächtnisanspruchs im Zeitpunkt, in dem der Beschwerte dem Vermächtnisnehmer die Verfügungsmacht über den zugewandten Gegenstand verschafft;
7. beim Erwerb des Nacherben im Zeitpunkt des Nacherbfalls;
8. nach Ausschlagung der Erbschaft im Zeitpunkt, in dem die Ausschlagungserklärung zugeht;
9. nach Anfechtung eines Testaments im Zeitpunkt, in dem die Anfechtungserklärung beim Nachlassgericht zugeht und
10. nach einer Erbnunwürdigkeitserklärung im Zeitpunkt, in dem das Anfechtungsurteil rechtskräftig wird.

zu Buch 3 Abschnitt 2

§ 48 Bewertung von geistigem Eigentum

¹Der Steuerwert von geistigem Eigentum ist anhand der für die voraussichtliche Nutzungszeit kapitalisierten zukünftigen Erträge aus seiner Verwertung zu schätzen. ²Die zukünftigen Erträge können aus den durchschnittlich erzielten Erträgen der vergangenen drei Jahre abgeleitet werden. ³Ist die voraussichtliche Nutzungsdauer nicht bekannt, ist eine Nutzungsdauer von acht Jahren anzunehmen. ⁴Der Kapitalisierung ist der marktübliche Zinssatz zugrunde zu legen. ⁵Der Zinssatz kann um einen Risikoabschlag von höchstens 50 vom Hundert verringert werden.

§ 49 Bewertung von Kunstgegenständen, Sammlungen und Archiven

(1) ¹Der Steuerwert von Kunstgegenständen, Sammlungen und Archiven ist durch sachverständige Schätzung ihres Händlereinkaufspreises zu bestimmen. ²Schätzungsgrundlage sind zeitnah zum Bewertungsstichtag erzielte Verkaufspreise geeigneter Vergleichsobjekte. ³Die Schätzung muss ihre Grundlagen und Maßstäbe darlegen, insbesondere

1. wie geeignete Vergleichsobjekte ermittelt wurden,
2. wie vergleichbare Verkaufspreise dieser Objekte gebildet wurden (Vergleichspreise),
3. wie eine einheitliche Währung der Vergleichspreise erreicht wurde,
4. wie die Vergleichspreise ausgewertet, gewichtet und durch Abschläge wegen besonderer Umstände verringert wurden.

(2) ¹Ist der Aufwand für die Ermittlung des Steuerwertes durch sachverständige Schätzung unverhältnismäßig hoch, kann dieser aus den Anschaffungskosten, dem Versicherungswert oder dem bei einem stichtagsnahen Verkauf erzielten Verkaufspreis hergeleitet werden. ²Dabei ist von den Anschaffungskosten ein Abschlag von 50 vom Hundert, vom Versicherungswert von 35 vom Hundert und vom Verkaufspreis von 50 vom Hundert vorzunehmen.

zu Buch 3 Abschnitt 3

§ 50 Errichtung eines Gebäudes in Abschnitten

Wird ein Gebäude in Abschnitten errichtet, gilt der bereits fertig gestellte Teil als benutzbares Gebäude.

§ 51 Bruttogrundfläche

(1) ¹Die Bruttogrundfläche ist die Summe der Grundflächen aller Grundrissebenen eines Bauwerkes. ²Nicht dazu gehören die Grundflächen von nicht nutzbaren Dachflächen und von konstruktiv bedingten Hohlräumen, insbesondere in belüfteten Dächern oder über abgehängten Decken.

(2) ¹Für die Berechnung der Bruttogrundfläche sind die äußeren Maße der Bauteile, einschließlich Verkleidung, in Fußbodenhöhe anzusetzen. ²Konstruktive und gestalterische Vor- und Rücksprünge bleiben unberücksichtigt.

§ 52 Wohnungs- und Teileigentum

(1) ¹Der Steuerwert von selbstgenutztem Wohnungs- und Teileigentum ist der Teil des Steuerwertes des bebauten Grundstücks, der auf das Sondereigentum und den zugehörigen Anteil am Gemeinschaftseigentum entfällt, vermindert um einen Abschlag von 10 vom Hundert. ²Sondereigentum und der Anteil am Gemeinschaftseigentum werden getrennt bewertet.

(2) ¹Bei der Bewertung des Sondereigentums ist nur der Teil der Bruttogrundfläche anzusetzen, der zum Sondereigentum gehört. ²Maßgeblich für die Ermittlung des Gebäudesachwertes ist der vorhandene Ausstattungsstandard des Sondereigentums.

(3) ¹Bei der Bewertung des Gemeinschaftseigentums ist nur der Teil der Bruttogrundfläche anzusetzen, der zum Gemeinschaftseigentum gehört. ²Der anzusetzende Anteil entspricht dem Miteigentumsanteil.

(4) ¹Der anzuwendende Altersabschlag bestimmt sich nach dem Jahr der Fertigstellung des Gebäudes. ²Der Zeitpunkt der Teilung ist unbeachtlich. ³§ 85 Abs. 2 Sätze 2 und 3 BStGB gelten entsprechend.

§ 53 Marktübliche Verzinsung des Bodenwertes

¹Als marktübliche Verzinsung des Bodenwertes sind die von den Gutachterausschüssen ermittelten örtlichen Liegenschaftszinsen anzusehen. ²Stehen solche nicht zur Verfügung, ist von einer marktüblichen Verzinsung von fünf vom Hundert auszugehen.

§ 54 Nutzungswert des Erbbaugrundstücks

Der Nutzungswert eines Erbbaugrundstücks ergibt sich aus der Differenz zwischen der marktüblichen Verzinsung des Bodenwertes (§ 84 Abs. 2 BStGB) und dem vereinbarten Erbbauentgelt.

zu Buch 3 Abschnitt 4

§ 55 Aufstellung des Unternehmensvermögens

(1) Führt ein Unternehmen vereinfachte Aufzeichnungen nach § 1 Abs. 1 Satz 3 BilO, hat der Erwerber auf den Bewertungsstichtag eine Vermögensaufstellung nach den für die Bilanz geltenden Vorschriften anzufertigen.

(2) Ob Dritten zur Nutzung überlassenes Grundvermögen ein Unternehmen ist, beurteilt sich nach den Regeln der Bilanzordnung.

§ 56 Schätzung des Steuerwertes von Unternehmen

(1) Der Steuerwert eines Unternehmens ist die Summe aus seinem Vermögenswert und dem Fünffachen des Betrages, um den der Ertragssatz von der Normalverzinsung abweicht.

(2) ¹Vermögenswert ist der Wert des nach ertragsteuerlichen Grundsätzen bewerteten Unternehmensvermögens; Grundstücke im Unternehmensvermögen werden nach den §§ 83 bis 89 BStGB bewertet. ²Der Ertragssatz ergibt sich aus den bereinigten Gewinnen der gewichteten letzten drei Jahresabschlüsse. ³Die Normalverzinsung entspricht dem um fünf Punkte erhöhten Basiszinssatz. ⁴Bei einer steuerjuristischen Person werden Vermögenswert und Ertragssatz bezogen auf ihr Grundkapital ermittelt.

(3) Der Steuerwert einer Beteiligung an einer steuerjuristischen Person ergibt sich aus

1. den Einlageforderungen,
2. den Entnahmeverbindlichkeiten,
3. dem Betrag, der einem Beteiligten vorab und ohne Verrechnung auf seinen anteiligen Gewinnübertrag entsteht (Vorwegguthaben),
4. dem eingelegte Kapital und
5. dem Anteil am verbleibenden Steuerwert, der der Beteiligung am Grundkapital entspricht. Verbleibender Steuerwert ist der nach Absatz 1 ermittelte Wert abzüglich der in den Nummern 1 bis 4 genannten Positionen.

zu Buch 3 Abschnitt 5

§ 57 Bestimmung des Jahreswertes von wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen

(1) ¹Der Jahreswert einer Leistung in Geld ist ihr Auszahlungsbetrag. ²Der Jahreswert der Nutzung einer Geldsumme ist mit 5,5 vom Hundert dieser Geldsumme anzusetzen. ³Der Jahreswert von Nutzungen und Leistungen, die nicht in Geld bestehen (Sachbezüge), ist mit den üblichen Durchschnittspreisen am Verbrauchsort anzusetzen. ⁴Der Jahreswert von Nutzungen und Leistungen, deren Beträge unsicher oder schwankend sind, ist mit dem durchschnittlichen zukünftigen Jahresbetrag anzusetzen.

(2) Der Jahreswert der Nutzung eines Wirtschaftsgutes ist höchstens mit dem Betrag anzusetzen, der sich ergibt, wenn der nach diesem Gesetz ermittelte Steuerwert des Wirtschaftsgutes durch den höchsten in Tabelle 6 aufgeführten Vielfältigkeit geteilt wird.

§ 58 Bestimmung des Kapitalwertes von wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen

(1) Der Vervielfältiger zur Ermittlung des Kapitalwertes wiederkehrender Nutzungen und Leistungen ergibt sich in Abhängigkeit von ihrer Dauer aus der Tabelle 6 im Anhang zu dieser Verordnung.

(2) ¹Ist die Dauer einer wiederkehrenden Nutzung oder Leistung unbestimmt, ist die voraussichtliche Laufzeit maßgeblich. ²Kann eine voraussichtliche Laufzeit nicht bestimmt werden, ist eine Laufzeit von 15 Jahren anzunehmen.

(3) ¹Ist die Dauer einer wiederkehrenden Nutzung oder Leistung durch das Leben einer oder mehrerer Personen bedingt, ergibt sich der Vervielfältiger aus der Tabelle 7. ²Erlischt die wiederkehrende Nutzung oder Leistung mit dem Tod des zuletzt Versterbenden, ist der höchste mögliche Vervielfältiger anzuwenden, erlischt die wiederkehrende Nutzung oder Leistung mit dem Tod des zuerst Versterbenden, der niedrigste.

(4) Ist die Dauer einer wiederkehrenden Nutzung oder Leistung neben der Lebenszeit einer Person durch den Eintritt eines weiteren ungewissen Ereignisses bedingt, ist bei Vereinbarung einer Höchstdauer der niedrigere, bei Vereinbarung einer Mindestdauer der höhere Vervielfältiger auf den Jahreswert anzuwenden.

(5) Bei der Bestimmung des Kapitalwertes einer immerwährenden Nutzung oder Leistung ist auf den Jahreswert der höchste in Tabelle 6 aufgeführte Vervielfältiger anzuwenden.

zu Buch 3 Abschnitt 6

§ 59 Bewertung von Kapitalforderungen und Kapitalschulden

(1) Nennwert ist der Betrag, den der Schuldner nach den Verhältnissen am Bewertungsstichtag zu zahlen hätte, wenn die Forderung geltend gemacht würde.

(2) ¹Der Nennwert einer Forderung, die mit mehr als neun vom Hundert verzinst wird, ist um den Übergewinn zu erhöhen. ²Der Nennwert einer mit weniger als drei vom Hundert verzinsten Forderung ist um den Untergewinn zu mindern. ³Vom Nennwert einer unverzinsten Forderung mit mehr als einem Jahr Laufzeit sind Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen abzuziehen. ⁴Die anzuwendenden Vervielfältiger ergeben sich aus den Tabellen 1 bis 5.

(3) Rückkaufswert ist der Betrag, den das Versicherungsunternehmen dem Versicherungsnehmer bei vorzeitiger Aufhebung des Vertragsverhältnisses zu erstatten hat.

(4) Kapitalforderungen und Kapitalschulden, die nicht in Euro ausgedrückt sind, sind nach dem Umrechnungskurs am Bewertungsstichtag in Euro umzurechnen.

zu Buch 3 Abschnitt 7

§ 60 Anzeigepflichten

(1) Die Anzeige nach § 95 Abs. 2 Nr. 1 und 3 BStGB darf unterbleiben, wenn der Wert der anzuzeigenden Vermögensgüter 5.000 Euro nicht übersteigt.

(2) Nach § 95 Abs. 3 BStGB haben insbesondere anzuzeigen

1. die Standesämter: die Sterbefälle;

2. die Gerichte und Notare: die Erteilung von Erbscheinen, Testamentsvollstreckzeugnissen, die Beschlüsse über Todeserklärungen sowie die Anordnung von Nachlasspflegschaften und Nachlassverwaltungen;
3. die Gerichte, die Notare und die deutschen Konsuln: die eröffneten Verfügungen von Todes wegen, die abgewickelten Erbauseinandersetzungen und die beurkundeten Schenkungen.

§ 61 Steuererklärungspflichtige

¹Mehrere Erwerber, die von demselben Erblasser oder Schenker erwerben, können die Steuererklärung gemeinsam abgeben. ²In diesem Fall ist die Steuererklärung von allen Beteiligten zu unterschreiben.

zu Buch 4 Abschnitt 1

§ 62 Zuordnung von Gegenständen zum Unternehmen

¹Gegenstände werden für ein Unternehmen erworben, wenn sie überwiegend unternehmerisch genutzt werden sollen. ²Grundstücke werden entsprechend ihrer unternehmerischen oder außerunternehmerischen Nutzung der Fläche nach aufgeteilt.

§ 63 Gemischte Veranlassung

(1) Leistungen für

1. die Wohnung;
2. Fahrten zwischen Wohnung und Unternehmenssitz;
3. Kleidung mit Ausnahme typischer Berufskleidung;
4. Verpflegung und Bewirtung;
5. den Computer in der Wohnung des Unternehmers

sind gemischt veranlasst.

(2) Leistungen für Reisen und Beherbergung des Unternehmers sind gemischt veranlasst, wenn der unternehmerische Zweck nach objektiven Kriterien (z.B. Zeitanteil) weniger als 50 vom Hundert beansprucht.

zu Buch 4 Abschnitt 2

§ 64 Gewährkonto

(1) ¹Jeder Unternehmer mit Sitz im Unionsgebiet führt ein Gewährkonto bei einem Kreditinstitut in dem Mitgliedstaat, in dem er seinen Sitz hat. ²Jeder Unternehmer darf drei Gewährkonten benennen; auf Antrag erlaubt die Finanzbehörde weitere Gewährkonten, wenn der Geschäftsbetrieb dies erfordert.

(2) ¹Ein Gewährkonto darf grundsätzlich nur für Überweisungen von Entgelten für nichtsteuerbare Leistungen verwendet werden. ²Zulässig sind sonst nur Überweisungen zu oder von anderen Bankkonten des Unternehmers, die als interne Überweisungen kenntlich zu machen sind.

(3) Der Leistungsempfänger hat im Verwendungszweck des Überweisungsträgers die umsatzsteuerliche Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers und die Rechnungsnummer anzugeben.

(4) ¹Das Kreditinstitut darf einem Unternehmer ein Gewährkonto nur einrichten, wenn sich dieser mit seiner umsatzsteuerlichen Identifikationsnummer ausweist und es sich beim Bundeszentralamt für Steuern vergewissert hat, dass dem Unternehmer die angegebene umsatzsteuerliche Identifikationsnummer zugeteilt wurde. ²Die Finanzbehörde unterrichtet das Kreditinstitut über die Entziehung der umsatzsteuerlichen Identifikationsnummer. ³Das Kreditinstitut stellt daraufhin das Gewährkonto unverzüglich in ein gewöhnliches Konto um.

§ 65 Unternehmerregister

(1) Das Bundeszentralamt für Steuern führt ein zentrales Register über die umsatzsteuerliche Identifikationsnummer, den Namen, die gesetzlichen Vertreter, die Anschrift und die Gewährkonten der Unternehmer sowie die umsatzsteuerliche Identifikationsnummer, den Namen, die gesetzlichen Vertreter und die Anschrift der Verwaltungseinheiten der öffentlichen Hand (Grunddaten).

(2) Das Bundeszentralamt für Steuern bestätigt dem Unternehmer auf Anfrage in elektronischer Form die Grunddaten eines anderen Unternehmers sowie einer Verwaltungseinheit der öffentlichen Hand.

zu Buch 4 Abschnitt 4

§ 66 Ausfuhrlieferung

(1) Wird ein Gegenstand vom Inland ins Drittland befördert, liegt eine Ausfuhrlieferung nur vor:

1. bei einer Beförderung durch den leistenden Unternehmer;
2. bei einer Beförderung durch den Leistungsempfänger, wenn er seinen Sitz im Ausland hat;
3. bei einer Beförderung durch den Leistungsempfänger im persönlichen Reisegepäck, wenn er ein Verbraucher mit Wohnsitz im Drittland ist, der Gegenstand innerhalb von drei Monaten nach der Lieferung ausgeführt wird und das Entgelt für den Gegenstand mindestens 200 Euro beträgt.

(2) Der leistende Unternehmer hat zum Nachweis der Steuerbefreiung der Ausfuhrlieferung die folgenden Aufzeichnungen zu führen:

1. den Namen und die Anschrift des Leistungsempfängers und des Befördernden,
2. die Menge und die genaue Bezeichnung des gelieferten Gegenstands,
3. den Tag der Lieferung oder Versendung,
4. den Bestimmungsort der Lieferung und
5. das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung.

zu Buch 4 Abschnitt 5

§ 67 Entgelt in fremder Währung

Entgelt in fremder Währung ist zur Berechnung der Umsatzsteuer und der abziehbaren Vorsteuerbeträge auf Euro nach den Durchschnittskursen umzurechnen, die das Bundesministerium für Finanzen für den Monat öffentlich bekannt gibt, in dem das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vereinnahmt wird.

§ 68 Gesamtbetrag

¹Ist in einer Rechnung keine Umsatzsteuer ausgewiesen, enthält der Preis im Zweifel einen Gesamtbetrag aus Entgelt und Umsatzsteuer. ²Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage ist der Umsatzsteueranteil herauszurechnen.

§ 69 Tausch

Gibt der Leistungsempfänger als Gegenleistung nicht Geld, sondern einen anderen wirtschaftlichen Vorteil (Tausch), sind die wechselseitigen Leistungen nach dem Angebotspreis der jeweils empfangenen Leistung zu bemessen.

§ 70 Sonderregeln zur Bemessungsgrundlage

(1) ¹Der Angebotspreis ist das Entgelt, das bei einem vergleichbaren entgeltlichen Leistungstausch mit fremden Dritten gewöhnlich entrichtet wird. ²Gibt es einen solchen Preis nicht, gelten der Einkaufspreis oder mangels eines Einkaufspreises die Selbstkosten, abzüglich einer Wertminderung für vorangegangene unternehmerische Nutzung, als Angebotspreis. ³Selbstkosten sind alle für die Entnahme oder Leistung im Unternehmen entstandenen Kosten.

(2) Die Bemessungsgrundlage bei der Nutzung eines Pkw beträgt pro Monat ein vom Hundert des Bruttolistenpreises.

zu Buch 4 Abschnitt 8

§ 71 Vorsteuervergütungsverfahren

¹Der Antrag auf Vergütung der Vorsteuern ist vom Unternehmer eigenhändig unterschrieben beim Bundeszentralamt für Steuern für den vollen Kalendermonat oder das volle Kalenderjahr innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Kalendermonats oder Kalenderjahres zu stellen. ²Die Vergütung setzt die Vorlage des Originals der Rechnung oder des Einfuhrbelegs voraus. ³Der Unternehmer hat seine Unternehmereigenschaft und seinen Sitz im Ausland durch eine Bescheinigung des Staates, in dem er ansässig ist, nachzuweisen. ⁴Die beantragte Vergütung wird gewährt, wenn sie mindestens 200 Euro beträgt. ⁵Sie wird zwei Monate nach Antragstellung fällig.

§ 72 Vereinfachung der Steuererhebung

¹Solange der Unternehmer den umsatzsteuerlichen Freibetrag nicht überschreitet, sind die Vorschriften über die Erteilung der umsatzsteuerlichen Identifikationsnummer (§ 106 Abs. 2 BStGB), die Bezahlung über Gewährkonten (§ 106 Abs. 1 BStGB), die Zahllast (§ 123 BStGB), die Pflicht zur Abgabe von Monatsanmeldungen (§ 124 Abs. 1 BStGB) und den Ausweis der Steuer in der Rechnung (§ 73 Abs. 1 Nr. 6 BStVO) nicht anwendbar. ²Überschreitet der Unternehmer in drei aufeinander folgenden Jahren den umsatzsteuerlichen Freibetrag, ist auf Grundstücke die Vorschrift über die Entnahme (§ 101 Nr. 2 BStGB) anzuwenden.

zu Buch 4 Abschnitt 9

§ 73 Inhalt der Rechnung

(1) ¹Eine Rechnung muss folgende Angaben enthalten:

1. den Namen, die Anschrift und die umsatzsteuerliche Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers,
2. das Ausstellungsdatum,
3. eine fortlaufende Nummer, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird,
4. die Menge und die genaue Bezeichnung des gelieferten Gegenstands oder den Umfang und die Art der Dienstleistung,
5. das Entgelt für die Leistung sowie im Voraus vereinbarte Entgeltsminderungen,
6. den Steuersatz sowie den Steuerbetrag und
7. für den Fall einer Steuerbefreiung oder der Differenzbesteuerung anstelle des Steuersatzes und des Steuerbetrages einen Hinweis auf die Steuerbefreiung oder Differenzbesteuerung.

²Ein Vertrag, der diesen Anforderungen genügt, gilt als Rechnung.

(2) ¹Eine Rechnung über eine Leistung, deren Entgelt 200 Euro übersteigt, berechtigt zum Vorsteuerabzug nur, wenn sie auch den Namen und die Anschrift des Leistungsempfängers enthält. ²Bei einem Entgelt von über 2.000 Euro sind Name und Anschrift des Leistungsempfängers stets auf der Rechnung anzugeben.

(3) Eine Rechnung über eine Leistung, deren Entgelt 200 Euro nicht übersteigt, aber zum Vorsteuerabzug berechtigen soll, muss abweichend von Absatz 1 mindestens folgende Angaben enthalten:

1. den Namen, die Anschrift und die umsatzsteuerliche Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers,
2. das Ausstellungsdatum,
3. die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der Dienstleistung,
4. das Entgelt sowie im Voraus vereinbarte Entgeltsminderungen und
5. den Steuersatz sowie den Steuerbetrag.

§ 74 Begriff und Form der Rechnung

(1) Der Unternehmer braucht keine Rechnung zu erteilen, wenn das Entgelt nicht mehr als 200 Euro beträgt, mit Bargeld bezahlt wird und der Leistungsempfänger hiermit einverstanden ist.

(2) ¹Nach vorheriger Vereinbarung kann auch der eine Leistung empfangende Unternehmer dem Leistenden eine Rechnung erteilen. ²Der Leistende kann der Rechnung unverzüglich widersprechen, wenn er sogleich seine Pflicht nach § 127 BStGB erfüllt. ³Hierdurch verliert das Dokument seine Eigenschaft als Rechnung.

§ 75 Inhalt der Rechnung bei nichtsteuerbarer Leistung zwischen Unternehmern und an die öffentliche Hand

Eine Rechnung über eine nichtsteuerbare Leistung zwischen Unternehmern und an die öffentliche Hand hat folgende Angaben zu enthalten:

1. den Namen, die Anschrift und die umsatzsteuerliche Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,

2. das Gewährkonto des leistenden Unternehmers für die Zahlung des Entgelts,
3. das Ausstellungsdatum,
4. eine fortlaufende Nummer, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird,
5. die Menge und die genaue Bezeichnung des gelieferten Gegenstands oder den Umfang und die Art der Dienstleistung und
6. das Entgelt sowie im Voraus vereinbarte Entgeltsminderungen.

§ 76 Übermittlung der Rechnung

Rechnungen sind auf Papier, mit Zustimmung des Leistungsempfängers auf elektronischem Weg zu übermitteln, wenn die elektronische Übermittlung die Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts ebenso verlässlich gewährt.

§ 77 Berichtigung einer Rechnung

¹Eine Rechnung muss von ihrem Aussteller berichtigt werden, wenn sie unrichtige oder unvollständige Angaben nach § 73 BStVO enthält. ²Auf die Berichtigung der Rechnung finden die Vorschriften über deren erstmalige Erteilung Anwendung. ³Die Berichtigung muss die berichtigte Rechnung und den Inhalt der Berichtigung ausweisen.

§ 78 Gefährdung des Steueraufkommens

Das Steueraufkommen ist nicht gefährdet (§ 129 BStGB), soweit aus der unrichtigen Rechnung keine Vorsteuer abgezogen oder der Abzug rückgängig gemacht worden ist.

zu Buch 4 Abschnitt 10

§ 79 Inhalt der Aufzeichnung

(1) ¹Die Aufzeichnung hat für eine Ausgangsleistung ersichtlich zu machen:

1. die Höhe des Entgelts und den Zeitpunkt der Vereinnahmung; dabei ist kenntlich zu machen, ob das Entgelt auf eine steuerpflichtige oder steuerfreie Leistung entfällt und wie es sich bei der Differenzbesteuerung auf die einzelnen Gegenstände verteilt;
2. die Bemessungsgrundlage der Entnahme;
3. eine nachträgliche Änderung des Entgelts.

²Bei einer Leistung mit einem Entgelt von über 2.000 Euro sind auch der Name und die Anschrift des Leistungsempfängers aufzuzeichnen. ³Hat der Unternehmer Name und Anschrift des Leistungsempfängers im Zusammenhang mit der Ausführung der Leistung ohnehin in elektronischer Form erfasst, sind diese Daten immer mit aufzuzeichnen. ⁴Im Versandhandel kann auf dieses Erfordernis bei einer Lieferung mit einem Rechnungsbetrag von unter 500 Euro verzichtet werden, wenn die Finanzbehörde einem Antrag des Unternehmers zustimmt.

(2) ¹Die Aufzeichnung hat für eine Eingangsleistung ersichtlich zu machen:

1. die Höhe des Entgelts, den Zeitpunkt der Bezahlung, sowie den darauf bezahlten Steuerbetrag; bei der Differenzbesteuerung ist die Verteilung des Entgelts auf die einzelnen Gegenstände aufzuzeichnen;
2. die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr von Gegenständen sowie die dafür entrichtete Einfuhrumsatzsteuer;
3. eine nachträgliche Änderung des Entgelts.

²Erwirbt der Leistungsempfänger eine Leistung nur teilweise unternehmerisch, hat er diese Leistung getrennt von den übrigen Eingangsleistungen aufzuzeichnen.

§ 80 Inhalt der Aufzeichnung bei nichtsteuerbarer Leistung zwischen Unternehmern und an die öffentliche Hand

Die Aufzeichnung einer nichtsteuerbaren Leistung hat ersichtlich zu machen:

1. die Höhe des vereinnahmten Entgelts für die vom Unternehmer ausgeführte Leistung, den Zeitpunkt der Vereinnahmung sowie Name, Anschrift und die umsatzsteuerliche Identifikationsnummer des Leistungsempfängers;
2. die Höhe des Entgelts für die an den Unternehmer und an die öffentliche Hand ausgeführte Leistung, den Zeitpunkt der Bezahlung sowie Name, Anschrift und die umsatzsteuerliche Identifikationsnummer des Leistenden;
3. eine nachträgliche Änderung des Entgelts.

§ 81 Form der Aufzeichnung

Die Aufzeichnung kann in elektronischer Form geführt werden; eine nichtsteuerbare Leistung zwischen Unternehmern und an die öffentliche Hand ist in dieser Form aufzuzeichnen.

zu Buch 5 Abschnitt 1

§ 82 Herstellungsbetrieb

(1) Ein Herstellungsbetrieb ist eine Einrichtung, in der ein Gut gewonnen, hergestellt oder bearbeitet wird.

(2) ¹Der Inhaber eines Herstellungsbetriebs hat gegenüber der Finanzbehörde

1. zu erklären, welche verbrauchsteuerpflichtigen Waren hergestellt werden sollen;
2. Herstellungsräume, Herstellungsanlagen, Lagerstätten und Zapfstellen zu benennen;
3. das Herstellungsverfahren, die zu bearbeitenden Rohstoffe, die herzustellenden Erzeugnisse sowie die Neben- und Abfallerzeugnisse zu beschreiben;
4. die Mengenermittlung und die Fabrikationsbuchführung darzustellen.

²Der Inhaber muss der Finanzbehörde vor der erstmaligen Inbetriebnahme die Unterlagen überlassen, die sie zur Überprüfung der Angaben benötigt; dies sind insbesondere Raum-, Lage- und Rohrleitungspläne sowie Registerauszüge. ³Der Inhaber hat jede Änderung vor ihrer Durchführung der Finanzbehörde anzuzeigen.

(3) ¹Der Herstellungsbetrieb und die Fabrikationsbuchführung sind so einzurichten, dass die Finanzbehörde den Gang der Herstellung und den Verbleib der Erzeugnisse jederzeit nachvollziehen kann. ²Lagertanks müssen eichamtlich vermessen, Entnahmestellen mit geeichten Messeinrichtungen versehen sein.

(4) ¹Der Inhaber eines Herstellungsbetriebs hat ein Belegheft sowie jährlich ein Herstellungsbuch über den Zugang und Abgang von verbrauchsteuerpflichtigen Waren und anderen Stoffen zu führen, die zum 31.1. des folgenden Jahres abzuschließen sind. ²Die abgeschlossenen Aufzeichnungen sind der Finanzbehörde jederzeit zur Einsichtnahme auszuhändigen. ³Der Inhaber hat jährlich den Bestand aller vorhandenen verbrauchsteuerpflichtigen Waren und sonstigen Stoffe aufzunehmen und die festgestellten Bestände einschließlich der jeweiligen Sollbestände der Finanzbehörde unverzüglich mitzuteilen. ⁴Die Finanzbehörde kann an der Bestandsaufnahme teilnehmen; der Termin ist vom Inhaber drei Wochen vorher bekannt zu geben. ⁵Die Finanzbehörde kann jederzeit zusätzliche Bestandsaufnahmen anordnen.

§ 83 Lagerstätte

(1) Eine Lagerstätte ist ein Ort, an dem ein verbrauchsteuerpflichtiges Gut aufbewahrt wird, ohne dass es dort hergestellt oder typischerweise zum Verbrauch oder zur Abgabe zum Verbrauch bereit gehalten wird.

(2) ¹Der Inhaber einer Lagerstätte hat

1. zu erklären, welche verbrauchsteuerpflichtigen Waren gelagert werden sollen;
2. Lagerstätten und Zapfstellen zu benennen;
3. die Mengenermittlung und Buchführung darzustellen.

²Der Inhaber muss der Finanzbehörde vor der erstmaligen Inbetriebnahme die Unterlagen überlassen, die sie zur Überprüfung der Angaben benötigt. ³Dies sind insbesondere Raum-, Lage- und Rohrleitungspläne sowie Registerauszüge. ⁴Der Inhaber hat jede Änderung vor ihrer Durchführung der Finanzbehörde anzuzeigen.

(3) ¹Verbrauchsteuerpflichtige Waren müssen übersichtlich und nach steuerlich unterschiedlichen Arten getrennt voneinander gelagert werden. ²Lagertanks müssen eichamtlich vermessen, Entnahmestellen mit geeichten Messeinrichtungen versehen sein. ³Im Lager dürfen verbrauchsteuerpflichtige Waren miteinander oder mit anderen Stoffen vermischt werden, wenn das Gemisch ein verbrauchsteuerpflichtiges Gut ist. ⁴Verbrauchsteuerpflichtige Waren dürfen in einem Lager umgepackt oder umgefüllt werden.

(4) ¹Der Lagerinhaber hat ein Belegheft sowie jährlich ein Lagerbuch über den Zugang und Abgang von verbrauchsteuerpflichtigen Waren und anderen Stoffen zu führen, die zum 31.1. des folgenden Jahres abzuschließen sind. ²Die abgeschlossenen Aufzeichnungen sind der Finanzbehörde jederzeit zur Einsichtnahme auszuhändigen. ³Der Inhaber hat jährlich den Bestand aller vorhandenen verbrauchsteuerpflichtigen Waren und sonstigen Stoffe aufzunehmen und der Finanzbehörde einschließlich des jeweiligen Sollbestandes unverzüglich mitzuteilen. ⁴Die Finanzbehörde kann an der Bestandsaufnahme teilnehmen; der Termin ist vom Inhaber drei Wochen vorher bekannt zu geben.

§ 84 Form der Aufzeichnungen

Die Aufzeichnungen sind elektronisch zu führen.

§ 85 Aufzeichnungen

(1) Die Aufzeichnungen über den Versand unsteuerter Güter haben ersichtlich zu machen:

1. Name und Anschrift des Empfängers, dessen verbrauchsteuerliche Identifikationsnummer sowie den Lieferort,
2. Name und Anschrift eines vom Versender abweichenden Beförderers,
3. die Menge und genaue Bezeichnung der beförderten Güter,
4. das Datum des Versandbeginns,
5. die eine Beförderung identifizierende Versandnummer sowie das Versanddatum.

(2) Die Aufzeichnungen über den Empfang unsteuerter Güter haben ersichtlich zu machen:

1. Name und Anschrift des Versenders sowie dessen verbrauchsteuerliche Identifikationsnummer,
2. die Menge und genaue Bezeichnung der empfangenen Güter,
3. die eine Beförderung identifizierende Versandnummer sowie das Empfangsdatum.

(3) Die Aufzeichnungen über die Abgabe versteuerter Güter haben ersichtlich zu machen:

1. die Menge und genaue Bezeichnung der abgegebenen Güter,
2. das Datum der Abgabe.

§ 86 Versteuernder Empfänger

(1) Der versteuernde Empfänger hat den Gegenstand seines Unternehmens sowie die Art, Menge und Herkunft der zu beziehenden verbrauchsteuerpflichtigen Güter zu erklären und darzustellen, wie er über den Bezug und die Verwendung der Güter Buch führen wird.

(2) ¹Der versteuernde Empfänger hat ein Belegheft sowie ein Empfangsbuch zu führen. ²Diese Aufzeichnungen sind bis zum 31.1. des folgenden Jahres abzuschließen und der Finanzbehörde auf Verlangen vorzulegen. ³Bei Verdacht auf Unregelmäßigkeiten kann die Finanzbehörde verlangen, den Bestand aufzunehmen und das Empfangsbuch zum Verdachtzeitpunkt abzuschließen.

§ 87 Berechtigter Verwender

(1) ¹Der berechtigte Verwender hat der Finanzbehörde zu erklären, welche verbrauchsteuerpflichtigen Güter er zu welchem Zweck und auf welche Art verwenden möchte. ²Er hat die Betriebs- und Lagerräume zu beschreiben und auf einem Plan der Betriebsanlage kenntlich zu machen. ³Über die Verwendung sind Aufzeichnungen zu führen; der Verwender hat darzustellen, wie er Buch führen wird.

(2) ¹Der berechtigte Verwender hat ein Belegheft zu führen. ²Er hat bis zum 31.1. eines jeden Jahres der Finanzbehörde eine Aufstellung über den Bezug von steuerfrei zu verwendenden Gütern, eine Bestandsaufnahme sowie den Sollbestand jeweils zum 31.12. des Jahres zu überlassen. ³Einen Verlust von Gütern hat der steuerfreie Verwender der Finanzbehörde unverzüglich anzuzeigen.

(3) Absätze 1 und 2 finden auf die steuerfreie Verwendung von Alkohol und Tabak in vergälltem Zustand sowie von Gütern des § 132 Nr. 1 BStGB keine Anwendung.

§ 88 Elektronisches Begleitverfahren

(1) ¹Der Versender hat das Begleitdokument nach amtlich vorgeschriebenem Muster in elektronischer Form der für ihn zuständigen Finanzbehörde (Versenderbehörde) zu übermitteln (Versandanmeldung). ²Diese prüft die Angaben und erteilt bei deren Richtigkeit eine einmalige Versandnummer; anderenfalls sendet sie die Versandanmeldung an den Versender zurück. ³Die Versandnummer bleibt gültig, falls die Beförderung innerhalb von drei Tagen ab Erteilung begonnen und in angemessener Zeit bestimmungsgemäß beendet wird.

(2) Die Versenderbehörde übermittelt das Dokument in elektronischer Form der für den Empfänger zuständigen Finanzbehörde (Empfängerbehörde) oder im Falle der Ausfuhr der für diese nach den zollrechtlichen Bestimmungen zuständigen Behörde (Ausfuhrbehörde).

(3) Die Empfängerbehörde leitet das Dokument an den Empfänger weiter, nachdem sie seine Berechtigung zum Empfang unverteuerter Güter geprüft hat; falls dieser eine solche Berechtigung nicht besitzt, teilt sie dies unverzüglich der Versenderbehörde mit.

(4) Der Beförderer hat stets ein Exemplar des Begleitdokuments, aus dem die Versandanummer hervorgeht, mitzuführen und auf Verlangen den zuständigen Finanzbehörden vorzuzeigen.

(5) ¹Der Empfänger hat das Begleitdokument, nachdem er hierauf den Empfang der Ware quittiert hat, in elektronischer Form der Empfängerbehörde zu übermitteln. ²Diese prüft die Angaben, bestätigt dem Empfänger den Eingang der Meldung und leitet die Empfangsmeldung der Versenderbehörde weiter, falls die Angaben korrekt sind; andernfalls verlangt sie vom Empfänger die Korrektur der Angaben.

(6) ¹Bei der Ausfuhr bestätigt die Ausfuhrbehörde aufgrund des Sichtvermerks der Ausgangszollstelle, dass die Güter das Verbrauchsteuergebiet verlassen haben (Ausfuhrbestätigung). ²Die Bestätigung leitet sie der Versenderbehörde weiter.

(7) Die Versenderbehörde übermittelt dem Versender die Empfangsmeldung oder die Ausfuhrbestätigung.

zu Buch 5 Abschnitt 2

§ 89 Steuerzeichen

(1) ¹Der Schuldner hat die Steuerzeichen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu bestellen, in dem er die Steuerzeichenschuld selbst berechnet (Steueranmeldung). ²Der Schuldner hat mitzuteilen, welchen Steuerwert die Steuerzeichen haben sollen; die dem Steuerwert entsprechende Menge an Tabak wird von der Finanzbehörde auf dem Steuerzeichen benannt.

(2) Werden die Steuerzeichen von der Finanzbehörde übersendet, gelten sie zwei Tage nach deren Aufgabe als bezogen.

(3) ¹Die Steuerzeichen müssen zum Zeitpunkt des Steuerentstehens an den Kleinverkaufsverpackungen angebracht sein. ²Sie sind so anzubringen, dass sie weder entfernt noch die Kleinverkaufsverpackungen geöffnet werden können, ohne das Steuerzeichen zu beschädigen.

(4) Der Steuerschuldner entwertet ein Steuerzeichen durch das Anbringen seiner verbrauchsteuerlichen Identifikationsnummer in dem dafür vorgesehenen Leerfeld.

zu Buch 5 Abschnitt 3

§ 90 Energiegehalt

¹Der standardisierte Energiegehalt beträgt für

1. Motorbenzin 33 Megajoule (MJ) je Liter;
2. Gasöle und Heizöle 35 MJ je Liter;
3. Marinediesel 38 MJ je Liter;
4. Fluggasturbinenkraftstoff (Kerosin) 35 MJ je Liter;
5. Flüssiggas 25 MJ je Liter;
6. Erdgas 35 MJ je Liter;
7. Holz 18 MJ je Kilogramm;
8. Braunkohle 20 MJ je Kilogramm;
9. Steinkohle 31 MJ je Kilogramm.

²Für sonstige Stoffe ist der Heizwert des Kraftstoffes anzuwenden, welchen er ersetzt.

§ 91 Vergällung von Alkohol

(1) Zur Vergällung von 100 Litern reinen Alkohols werden folgende Vergällungsmittel zugelassen:

1. 1,0 l Methylethylketon, bestehend aus 95 bis 96 % mas MEK, 2,5 bis 3 % mas Methylisopropylketon und 1,5 bis 2 % mas Ethylisoamylketon (5-Methyl-3-heptanon);
2. 6,0 kg Schellack;
3. 1,0 kg Fichtenkolophonium;
4. 2,0 l Toluol;
5. 2,0 l Cyclohexan.

(2) Zur Herstellung von kosmetischen Mitteln sind für die Vergällung von 100 Litern reinen Alkohols zu verwenden:

1. 0,5 kg Phthalsäurediethylester;
2. 0,5 kg Thymol;
3. 0,8 g Denatoniumbenzoat und 78,0 g Tertiärbutanol;
4. 5,0 kg Isopropanol und 78,0 g Tertiärbutanol.

(3) Zur Herstellung von wissenschaftlichen Präparaten zu Lehrzwecken, zur Vornahme von chemischen Untersuchungen aller Art, zum Ansetzen von Chemikalien und Reagenzien für den eigenen Laborbedarf, zur Herstellung, Aufbewahrung und Sterilisation von medizinischem Nahtmaterial und zur Herstellung von Siegellack ist zur Vergällung von 100 Litern reinen Alkohols ein Liter Petrolether zu verwenden.

(4) Zur Herstellung von Emulsionen und ähnlichen Zubereitungen für photographische Zwecke, Lichtdruck- und Lichtpausverfahren und zur Herstellung von Verbandstoffen mit Ausnahme von Kollodium sind zur Vergällung von 100 Litern reinen Alkohols fünf Liter Ethylether zu verwenden.

Bilanzordnung (BilO)

Gesetzesübersicht

Abschnitt 1 Bilanzierungspflichten

- § 1 Aufzeichnungspflichten
- § 2 Stichtagsprinzip
- § 3 Bilanzierungsgrundsätze

Abschnitt 2 Unternehmen und Beteiligte

- § 4 Unternehmen
- § 5 Beteiligte

Abschnitt 3 Ermittlung der Einkünfte

- § 6 Einkünfteermittlung
- § 7 Besonderheiten der Einkünfteermittlung
- § 8 Grundstücksbezogene Einkünfte

Abschnitt 4 Einlagen und Entnahmen

- § 9 Einlagen
- § 10 Entnahmen

Abschnitt 5 Die Bilanz

- § 11 Gliederung der Bilanz
- § 12 Anlagevermögen
- § 13 Bewertung des Anlagevermögens
- § 14 Umlaufvermögen
- § 15 Bewertung des Umlaufvermögens
- § 16 Passiva
- § 17 Bewertung der Passiva

Abschnitt 6 Verordnungsermächtigung

- § 18 Verordnungsermächtigung

Gesetzestext

Abschnitt 1 Bilanzierungspflichten

§ 1 Aufzeichnungspflichten

(1) ¹Unternehmer führen Bücher. ²Sie erstellen eine Bilanz, zeichnen die Einlagen und Entnahmen als Kapitalübertrag auf und ermitteln das Jahreseinkommen (Jahresabschluss). ³Kleinere Unternehmen können vereinfachte Aufzeichnungen führen.

(2) ¹Der Jahresabschluss ist klar und übersichtlich. ²Er wird innerhalb von sechs Monaten nach dem Bilanzstichtag erstellt. ³Mißachtet der Unternehmensträger die Vorschriften ordnungsmäßiger Buchführung, hat er glaubhaft zu machen, dass die Einkommensermittlung materiell richtig ist.

§ 2 Stichtagsprinzip

(1) ¹Die Bilanz wird zum 31.12. des jeweiligen Kalenderjahres erstellt. ²Mit Zustimmung der Finanzbehörde kann ein abweichender Bilanzstichtag gewählt werden. ³Bei abweichenden Bilanzstichtagen werden die Einkünfte des Unternehmens zeitanteilig auf die Kalenderjahre verteilt. ⁴Der Bilanzstichtag eines beherrschenden Unternehmens ist maßgeblich für alle abhängigen Unternehmen.

(2) Der Kapitalübertrag und das Jahreseinkommen werden für die zwischen den Bilanzstichtagen liegenden Zeiträume aufgezeichnet.

(3) Bei der Eröffnung des Unternehmens wird eine Eröffnungsbilanz, bei dessen Beendigung eine Schlussbilanz erstellt.

§ 3 Bilanzierungsgrundsätze

(1) In die Bilanz sind alle Vermögenswerte aufzunehmen, die dem Unternehmen zuzurechnen sind.

(2) ¹Das Vermögen ist realitätsgerecht und gegenwartsnah zu bewerten. ²Spekulative Werte dürfen nicht ausgewiesen werden.

(3) Der Wertmaßstab ist durch den unternehmerischen Plan bestimmt, soweit er objektiv überprüft werden kann.

Abschnitt 2 Unternehmen und Beteiligte

§ 4 Unternehmen

(1) ¹Ein Unternehmen ist die selbständige Erwerbsgrundlage, die eine rechtliche, organisatorische, finanzielle und wirtschaftliche Gesamtheit bildet. ²Das Erwerbshandeln einer steuerjuristischen Person bildet in der Regel ein einziges Unternehmen.

(2) Eine steuerjuristische Person, deren einzige Beteiligte eine andere steuerjuristische Person ist, verliert ihre Selbständigkeit und wird zur Teilperson, wenn beide Unternehmen eine finanzielle Gesamtheit bilden und die Finanzbehörde aufgrund eines beiderseitigen Antrags die Verschmelzung feststellt.

§ 5 Beteiligte

(1) ¹Beteiligter einer steuerjuristischen Person ist, wer auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage Anteil an deren Erträgen und Vermögen hat. ²Er muss rechtlich und tatsächlich in der Lage sein, seine gesellschaftlichen Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechte selbst auszuüben.

(2) ¹Überlässt der Beteiligte seiner steuerjuristischen Person in seinem Eigentum stehende Wirtschaftsgüter, die dazu bestimmt und geeignet sind, dem Betrieb des Unternehmens zu dienen (Überlassungsgeschäft), wird dies als vollentgeltliches Geschäft behandelt. ²Beim Unternehmen gilt stets die angemessene Gegenleistung als Erwerbsaufwendung, auch wenn das tatsächliche Entgelt geringer ist. ³Die Differenz zwischen dem angemessenen und dem tatsächlich gezahlten geringeren Entgelt gilt als in das Unternehmen eingelegt.

(3) Sind der Beteiligte und die steuerjuristische Person im Inland unbeschränkt steuerpflichtig, können die nach Absatz 2 überlassenen Wirtschaftsgüter auf Antrag unmittelbar dem Unternehmen der steuerjuristischen Person zugerechnet werden, wenn diese zustimmt.

(4) Der Beteiligte kann persönliche Steuerentlastungsbeträge wie eigene Verluste auf die steuerjuristische Person übertragen.

Abschnitt 3 Ermittlung der Einkünfte

§ 6 Einkünfteermittlung

(1) Die Einkünfte eines Unternehmens ermitteln sich aus der Differenz der Kapitalkonten am Ende des Wirtschaftsjahres und am Anfang des Wirtschaftsjahres.

(2) Für den Gewinn (Jahresergebnis) wird die Änderung der Kapitalkontenstände um die Einlagen und Entnahmen bereinigt, um die nicht abzehbaren Erwerbsaufwendungen erhöht und um die steuerfreien Erwerbserträge vermindert.

(3) ¹Das Jahresergebnis verringert sich, soweit ihm ein Verlustvortrag gegenübersteht, zu den Eigeneinkünften. ²Die Eigeneinkünfte, verringert um die Verlustübernahmen und die Abzugsbeträge der Beteiligten, ergeben das Jahreseinkommen. ³Das Unternehmen hat die Herkunft des Jahreseinkommens in einer Gewinn- und Verlustrechnung darzustellen.

§ 7 Besonderheiten der Einkünfteermittlung

(1) Vermögensmehrungen oder Vermögensminderungen, die durch Personenertragsteuern oder steuerliche Nebenleistungen verursacht werden, beeinflussen das Jahreseinkommen nicht.

(2) ¹Soweit ein Steuerpflichtiger seinen Arbeitnehmern oder Beteiligten Gegenstände oder Leistungen unentgeltlich oder verbilligt überlässt, wird den Erwerbserträgen seines Unternehmens der Wert hinzugerechnet, der für Entnahmen der Gegenstände oder Leistungen anzusetzen wäre. ²Insoweit werden geldwerte Vorteile beim Empfänger nicht besteuert.

(3) Erwerbsaufwendungen mindern den Gewinn nicht, soweit sie nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bereits bei der Ermittlung von Einkünften in einem anderen Staat berücksichtigt werden.

§ 8 Grundstücksbezogene Einkünfte

(1) ¹Erwerbserträge aus der Überlassung von Grundstücken erhöhen den Gewinn im Zeitpunkt des Zuflusses. ²Soweit sie als Ersatz für Erwerbsaufwendungen geleistet werden, die durch das Eigentum am Grundstück oder den bestimmungsgemäßen Gebrauch entstehen (Betriebskosten), sind sie nicht steuerpflichtig. ³Grundstücksbezogene Aufwendungen mindern den Gewinn und werden unwiderleglich mit 60 vom Hundert der steuerpflichtigen Erwerbserträge nach Satz 1 vermutet.

(2) ¹Erwerbsaufwendungen für eigenbetrieblich genutzte Grundstücke mindern den Gewinn nur, soweit sie Betriebskosten sind. ²Sie werden unwiderleglich mit 2,4 vom Hundert des Kaufpreises pauschaliert. ³Als berücksichtigungsfähiger Kaufpreis gelten auch Aufwendungen, mit denen ein Erwerber innerhalb von zwei Jahren nach dem Eigentumsübergang die Substanz seines Grundstücks verbessert. ⁴Die Steuerwirkung der Pauschale wird nach Ablauf des Kalenderjahres auf Antrag des Steuerpflichtigen ausgezahlt.

(3) ¹Die Veräußerung eines Grundstücks ist wie die Veräußerung eines Anteils an einer steuerjuristischen Person zu behandeln. ²Grundstücksbezogene Aufwendungen, die weder den Gewinn gemindert haben noch Betriebskosten sind, sind Veräußerungskosten im Sinne des § 53 Abs. 2 BStGB, die um erhaltene Pauschalen für grundstücksbezogene Kosten des Eigentümers gekürzt werden.

(4) ¹Für die Besteuerung einer Grundstücksveräußerung wird die Einkommensteuer des Steuerpflichtigen aus der Überlassung oder Nutzung des Grundstücks in einem Steuervortrag vermerkt. ²Der Anteil aus der Einkommensteuer des Unternehmens, der auf die Nutzung eines eigenen Grundstücks entfällt, beträgt höchstens ein Viertel der marktüblichen Miete, die aus der Überlassung des Grundstücks erzielt werden könnte. ³Übersteigen die Veräußerungskosten den Veräußerungserlös, erhält der Steuerpflichtige aus seinem Steuervortrag ein Viertel des übersteigenden Betrags ausbezahlt. ⁴Im übrigen verfällt der Steuervortrag.

(5) ¹Die Nutzung eines Grundstücks zu eigenen Wohnzwecken ist nicht steuerbar. ²Der Veräußerungsgewinn nach Absatz 3 ist zeitanteilig um eine nicht steuerbare Nutzung zu kürzen.

(6) ¹Die vorstehenden Absätze gelten nicht für Zeiten, in denen das Grundstück dem Umlaufvermögen zuzurechnen ist. ²Wechselt ein Grundstück zwischen Anlage- und Umlaufvermögen, gilt dies als entgeltliche Übertragung zum Verkehrswert. ³Sind beim Wechsel vom Anlage- ins Umlaufvermögen die Veräußerungskosten höher als der Verkehrswert, sind diese als Entgelt anzusetzen.

Abschnitt 4 Einlagen und Entnahmen

§ 9 Einlagen

(1) ¹Einlagen sind durch das Beteiligungsverhältnis veranlasste Erhöhungen des Kapitalkontos (Sacheinlagen) und Leistungen eines Beteiligten an das Unternehmen oder für das Unternehmen an Dritte (Leistungseinlagen), soweit sie ohne Gegenleistung erbracht werden. ²Satz 1 gilt entsprechend für die dauerhafte oder zeitweilige Nutzung von Wirtschaftsgütern des bisher nicht Erwerbszwecken gewidmeten Vermögens.

(2) ¹Für Sacheinlagen ist der Wert anzusetzen, der sich zum Zeitpunkt der Einlage bei einer Nutzung des Wirtschaftsgutes in der Erwerbsgrundlage von Anfang an ergeben würde. ²Leistungseinlagen sind mit den anteiligen Kosten des Beteiligten zu bewerten.

§ 10 Entnahmen

(1) ¹Entnahmen sind Zuwendungen an den Beteiligten, die ihren Grund im Beteiligungsverhältnis haben. ²Dazu gehören auch Ausschüttungen oder sonstige Gewinnübertragungen an Beteiligte.

(2) ¹Entnahmen sind mit dem Nettowert anzusetzen, den ein unbeteiligter Dritter aufgewandt hätte, zuzüglich der dadurch entstehenden Umsatzsteuer. ²Ein Wirtschaftsgut geht von einem inländischen Unternehmen auf ein anderes inländisches Unternehmen zum Buchwert über.

(3) ¹Übersteigen die Entnahmen die anteilige Summe des Übertragskapitals und des eingelegten Kapitals, ist der übersteigende Betrag unabhängig von der Gewinnermittlung wie Jahreseinkommen anzusetzen. ²Der angesetzte Betrag mindert in den folgenden Wirtschaftsjahren die anteiligen Eigeneinkünfte des Entnahmebegünstigten wie ein Verlustvortrag. ³Soweit die Eigeneinkünfte gemindert werden, gelten sie als entnommen.

Abschnitt 5 Die Bilanz

§ 11 Gliederung der Bilanz

(1) ¹Die Bilanz bildet den Markterfolg des Unternehmens durch Gegenüberstellung sämtlicher Vermögenswerte (Aktiva) zu den dadurch entstandenen Verpflichtungen (Passiva) ab. ²Auf der Aktivseite sind auszuweisen:

1. Anlagevermögen;
2. Umlaufvermögen:
 - a) Wirtschaftsgüter, die zukünftigen Umsätzen dienen;
 - b) Aufwendungen, die für zukünftige Perioden im Voraus geleistet wurden;
 - c) Forderungen;
 - d) Zahlungsmittel.

³Auf der Passivseite sind auszuweisen:

1. Verbindlichkeiten;
2. Rückstellungen;
3. Erträge zukünftiger Perioden;
4. Währungskursrisiko.

⁴Das Kapitalkonto ist als Unterschied zwischen Aktiv- und Passivseite auf der Seite auszuweisen, deren Summe niedriger ist.

(2) ¹Die einzelnen Posten sind weiter aufzugliedern, soweit dies für die Übersichtlichkeit und Nachprüfbarkeit erforderlich ist. ²Zu jedem Posten sind die entsprechenden Beträge der beiden Vorjahre anzugeben. ³Ist kein vergleichbarer Betrag vorhanden, muss dies in einem Anhang erläutert werden.

§ 12 Anlagevermögen

(1) Zum Anlagevermögen gehören Wirtschaftsgüter, die dem Unternehmen nach Art und Funktion dauerhaft zur Verfügung stehen.

(2) ¹Wirtschaftsgüter sind alle als Vermögenswerte realisierbaren Gegenstände und andere vermögenswerte Vorteile. ²Sie müssen durch Aufwendungen erworben, nach der Verkehrsauffassung selbständig bewertbar und erfahrungsgemäß von wesentlichem Nutzen für das Unternehmen sein.

§ 13 Bewertung des Anlagevermögens

¹Die Anschaffungskosten oder Herstellungskosten der Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gleichmäßig nach Zeitanteil zu verteilen, sofern sie nicht auf den abgezinsten Wert des Wiederverkaufspreises nach Ablauf der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer entfallen. ²Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer und der abgezinste Wert des Wiederverkaufspreises werden nach der Art des Wirtschaftsgutes anhand der Tabellen der Rechtsverordnung zur Bilanzordnung (BilVO) bestimmt. ³§ 53 BStGB bleibt unberührt.

§ 14 Umlaufvermögen

Zum Umlaufvermögen gehören die Vermögenswerte, die dem Geschäftsbetrieb nur kurzfristig dienen und die durch baldiges Erwerbshandeln aus dem Betriebsvermögen ausscheiden werden.

§ 15 Bewertung des Umlaufvermögens

(1) Umlaufvermögen wird mit den aktuellen Wiederbeschaffungskosten am Bilanzstichtag bewertet, soweit es sich nicht um Forderungen oder Zahlungsmittel handelt.

(2) ¹Forderungen sind mit dem zu erwartenden Zahlungsbetrag anzusetzen. ²Forderungen aus der Überlassung von Grundstücken sind nicht zu aktivieren. ³Ist die Forderung in einer Fremdwährung valutiert, ist der Zahlungsbetrag mit dem Wechselkurs im Zeitpunkt der Entstehung anzusetzen.

(3) ¹Zahlungsmittel sind mit dem Barwert anzusetzen. ²Fremdvalutierte Zahlungsmittel sind mit dem Tageskurs am Stichtag zu bewerten.

§ 16 Passiva

(1) Als Passiva sind Verbindlichkeiten, Rückstellungen, Erträge zukünftiger Perioden und das Währungsrisiko auszuweisen.

(2) Ein Währungsrisiko ist auf der Passivseite auszuweisen, soweit eine alternative Bewertung aller in einer Fremdwährung valutierten Forderungen und Verbindlichkeiten zum Tageskurs das Kapitalkonto mindern würde.

§ 17 Bewertung der Passiva

(1) ¹Verbindlichkeiten, Rückstellungen und Erträge zukünftiger Perioden sind mit dem Nennwert anzusetzen. ²Ist die Verbindlichkeit in einer Fremdwährung valutiert, ist der Zahlungsbetrag mit dem Wechselkurs im Zeitpunkt der Entstehung anzusetzen.

(2) ¹Ist eine Verbindlichkeit später als zwölf Monate nach dem Bilanzstichtag fällig, ist der Betrag abzuzinsen, soweit keine angemessene Verzinsung vereinbart wurde. ²Entsprechendes gilt für Rückstellungen.

Abschnitt 6
Verordnungsermächtigung

§ 18 Verordnungsermächtigung

¹Die Bundesregierung wird ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates Vorschriften durch Rechtsverordnung zu erlassen (BilVO) über die nähere Ausgestaltung der Bilanz, der Bilanzierungspflichten sowie der Tabellen nach § 13 Satz 2. ²Diese Tabellen sind unter Zuhilfenahme von nach Aktualität und Menge gewichteter Daten aus der Steuerveranlagung zu erstellen und jährlich anzupassen.

Bilanzverordnung (BilVO)

Verordnungsübersicht

zu Abschnitt 1

- § 1 Beschaffenheit der Buchführung
- § 2 Vereinfachte Aufzeichnungspflichten
- § 3 Missachtung formeller Vorschriften
- § 4 Vermögenswerte und Bewertung

zu Abschnitt 2

- § 5 Umfang des Unternehmens
- § 6 Entstehung einer Teilperson
- § 7 Überlassung und Zurechnung von Wirtschaftsgütern

zu Abschnitt 3

- § 8 Ermittlung des Jahreseinkommens
- § 9 Verlustvortrag

§ 10 Verlustübertrag

§ 11 Steuerneutralisierung

zu Abschnitt 4

§ 12 Bewertung von Einlagen

§ 13 Entnahmezzeitpunkt

§ 14 Bewertung von Entnahmen

zu Abschnitt 5

§ 15 Beteiligungen und Grundstücke

§ 16 Anschaffungs- und Herstellungskosten

§ 17 Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer und abgezinster Wiederverkaufswert

§ 18 Bemessung der Wiederbeschaffungskosten

§ 19 Verbindlichkeiten

§ 20 Zahlungsmittel gleicher Valuta

Rechtsverordnungstext

Aufgrund § 18 Satz 1 BilO verordnet die Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates:

zu Abschnitt 1

§ 1 Beschaffenheit der Buchführung

¹Die Buchführung muss so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über das erwerbswirtschaftliche Handeln des Unternehmens und den Kapital- und Gewinnübertrag zwischen Unternehmen, Unternehmensträger und Beteiligten vermitteln kann. ²Die Erwerbserträge und Erwerbsaufwendungen müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. ³Die Aufzeichnungen sind zeitnah zu erstellen. ⁴Der Jahresabschluss ist in deutscher Sprache und in Euro anzufertigen.

§ 2 Vereinfachte Aufzeichnungspflichten

(1) ¹Ein Unternehmen ist ein kleineres im Sinne des § 1 Abs. 1 Satz 3 BilO, wenn die Zahlungszuflüsse aufgrund laufender eigener Erwerbserträge der letzten drei Wirtschaftsjahre durchschnittlich weniger als 150.000 Euro betragen und die laufenden eigenen Erwerbserträge des beginnenden Wirtschaftsjahrs nach dem unternehmerischen Plan nicht über 1 Million Euro betragen werden. ²Die Erwerbserträge beherrschender und abhängiger Unternehmen werden zusammengerechnet. ³Die vereinfachten Aufzeichnungspflichten können nicht gewählt werden, wenn ein beherrschendes oder abhängiges Unternehmen die allgemeinen Aufzeichnungspflichten erfüllt.

(2) ¹Wählt der Unternehmer die vereinfachte Aufzeichnungspflicht, müssen folgende Positionen nicht ausgewiesen werden:

1. Aufwendungen, die für zukünftige Perioden im Voraus geleistet wurden,
2. Rückstellungen,
3. Erträge zukünftiger Perioden,
4. das Währungsrisiko.

²Forderungen und Verbindlichkeiten sind nur aufzuzeichnen, sofern sie Zahlungsmittel sind oder aus der Hingabe oder Aufnahme von Zahlungsmitteln entstanden sind.

(3) ¹Liegen die Voraussetzungen für die vereinfachten Aufzeichnungspflichten nach Absatz 1 nicht mehr vor, ist der Gewinn für das Unternehmen ab dem nächsten Bilanzstichtag nach den allgemeinen Aufzeichnungspflichten zu ermitteln. ²Die Aufzeichnungspflichten müssen nur für Posten erfüllt werden, die nach dem Bilanzstichtag aufgenommen werden.

§ 3 Missachtung formeller Vorschriften

¹Die Finanzbehörde muss sicherstellen, dass die Gleichmäßigkeit der Steuererhebung nicht dadurch gefährdet wird, dass wesentliche Vorschriften ordnungsmäßiger Buchführung missachtet werden und die materielle Richtigkeit der Einkommensermittlung nicht glaubhaft gemacht wird. ²Unschlüssigkeiten des Zahlenwerks werden durch sachgemäße Schätzungen bereinigt.

§ 4 Vermögenswerte und Bewertung

(1) ¹In die Bilanz sind auch die Vermögenswerte der Teilperson aufzunehmen. ²Desweiteren sind Vermögenswerte, die im Eigentum eines Beteiligten stehen, aber dem Unternehmen nach § 5 Abs. 3 BilO zugerechnet werden, aufzuführen. ³Nicht auszuweisen sind Vermögenswerte, die nach § 5 Abs. 3 BilO dem Unternehmen einer anderen steuerjuristischen Person zuzurechnen sind, an der das Unternehmen beteiligt ist (Tochterunternehmen). ⁴Diese Vermögenswerte sind nachrichtlich mit den im Tochterunternehmen ausgewiesenen Werten und unter Angabe des dortigen Unternehmensträgers in der Bilanz aufzuführen.

(2) Für die Bewertung von niedrig oder nicht verzinslichen Forderungen, Verbindlichkeiten oder anderen in Geld zu bewertenden Leistungen ist ein allgemeiner Zinssatz von 6 vom Hundert anzusetzen.

zu Abschnitt 2

§ 5 Umfang des Unternehmens

Nicht zu einem Unternehmen gehört ein Erwerbshandeln und die diesem dienenden Wirtschaftsgüter, die nach dem unternehmerischen Plan in keinem funktionellen Zusammenhang mit diesem Unternehmen stehen.

§ 6 Entstehung einer Teilperson

¹Wird eine bisher selbständige Person zu einer Teilperson, gilt sie als mit Ablauf des Wirtschaftsjahres erloschen. ²Die Wirtschaftsgüter der Teilperson sind mit den bisherigen Werten in der Bilanz des übernehmenden Unternehmens fortzuführen. ³Der im Übergangszeitpunkt verbleibende Verlustvortrag der Teilperson ist ergebnisneutral aufzulösen.

§ 7 Überlassung und Zurechnung von Wirtschaftsgütern

(1) Die Vorschriften des Überlassungsgeschäfts nach § 5 Abs. 2 BilO und der abweichenden Zurechnung nach § 5 Abs. 3 BilO sind nur anzuwenden, wenn der Überlassende am Kapital der steuerjuristischen Person zu mindestens 10 vom Hundert beteiligt ist.

(2) ¹Beim Überlassungsgeschäft wird für den Beteiligten ein eigenständiger Gewinn ermittelt, dem ein angemessenes Entgelt für die Überlassung des Wirtschaftsgutes zugrunde liegt (Überlassungsertrag); § 52 BStGB findet insoweit keine Anwendung. ²Ein Verlust aus einer Überlassung darf von der steuerjuristischen Person nach § 49 Abs. 2 BStGB übernommen oder vom Beteiligten nach § 50 BStGB vorgetragen, nicht aber mit anderen positiven Einkünften nach § 49 Abs. 1 BStGB ausgeglichen werden. ³Die steuerjuristische Person hat auf den Überlassungsertrag eine Quellensteuer einzubehalten, deren Bemessungsgrundlage das angemessene Entgelt abzüglich der nachgewiesenen Erwerbsaufwendungen des Beteiligten ist. ⁴Die Einkünfte aus der Überlassung sind nur auf Antrag zu veranlagern. ⁵Weist der Beteiligte seine mit der Überlassung zusammenhängenden Aufwendungen gegenüber der Finanzbehörde nach, kann die einbehaltene und abgeführte Steuer auch laufend erstattet werden.

(3) Die abweichende Zurechnung gilt auch für Bilanzposten, die in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang zu zugerechneten Wirtschaftsgütern stehen.

zu Abschnitt 3

§ 8 Ermittlung des Jahreseinkommens

(1) Für die Ermittlung des Jahreseinkommens ist die Gliederung des Absatzes 2 verbindlich.

(2) Es sind auszuweisen:

1. laufende eigene Erwerbserträge,
2. Überlassungserträge,
3. Erlöse aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens,
4. Veränderungen der zum Umsatz, zur Bearbeitung oder Verarbeitung bestimmten Güter,
5. Zinsen aus der Anpassung der abgezinsten künftigen Wiederverkaufspreise,
6. Sachleistungserträge aus der Überlassung an Arbeitnehmer,
7. Sachleistungserträge aus der Überlassung an Beteiligte,
8. Beteiligungserträge,
9. Erlöse aus der Veräußerung von Beteiligungen,
10. Ertragsteuererstattungen,
11. Änderungen des Währungsrisikos,
12. der Materialaufwand,
13. der Personalaufwand,
14. der Periodenanteil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens,
15. sonstige Erwerbsaufwendungen,
16. gemischte Aufwendungen,
davon abziehbar
 - a) Werbegeschenke,
 - b) Reiseanteile,
17. nicht abziehbare Erwerbsaufwendungen,
18. Beteiligungsaufwendungen,
19. Überlassungsaufwendungen,
20. Ertragsteuern,
21. der Verbrauch des Verlustvortrags,
22. Verlustübernahmen,
23. Verlustübergaben,
24. übernommene persönliche Steuerentlastungsbeträge.

(3) Zu den Erwerbserträgen gehören auch nachträgliche Erträge aus früheren Tätigkeiten, Erträge aus der Nutzung oder Verwertung eines dem Unternehmen zugeordneten Wirtschaftsgutes oder Ersatzleistungen für entgangene Nutzungs- oder Verwertungserträge.

(4) Aufwendungen für ein Wirtschaftsgut, das der Erwerbsgrundlage zugeordnet ist, sind immer durch die Erzielung von Erwerbserträgen veranlasst.

§ 9 Verlustvortrag

(1) Soweit ein negatives Jahresergebnis nicht auf eine andere Erwerbsgrundlage übertragen wird, wird es als Verlustvortrag ausgewiesen oder einem bestehenden Verlustvortrag zugeschrieben.

(2) Ein bestehender Verlustvortrag mindert sich in Höhe des positiven Jahresergebnisses.

§ 10 Verlustübertrag

(1) ¹Soweit einem Beteiligten eine Erwerbsgrundlage zugerechnet wird, kann er auf Antrag das anteilige negative Jahresergebnis im Sinne des § 49 Abs. 3 BStGB einer anderen eigenen Erwerbsgrundlage oder einem Unternehmen, an dem er beteiligt ist, übergeben (Verlustübergabe). ²Die Verlustübergabe ist auf die Höhe des Anteils des Beteiligten an den Eigeneinkünften des übernehmenden Unternehmens im Sinne des § 49 Abs. 2 BStGB beschränkt. ³Die Rechtsträger der betroffenen Erwerbsgrundlagen müssen ihre Zustimmung jeweils gegenüber der für sie zuständigen Finanzbehörde erklären.

(2) Übernimmt ein Unternehmen ein anteiliges negatives Jahresergebnis seines Beteiligten (Verlustübernahme), müssen übergebendes und übernehmendes Unternehmen die Verlustübergabe und die Verlustübernahme korrespondierend in ihren Bilanzen ausweisen.

(3) ¹Beim übergebenden Unternehmen erhöht der Verlustübertrag das Jahresergebnis. ²Es hat für den Beteiligten in dieser Höhe eine Einlageforderung auszuweisen, soweit dadurch keine bestehende Entnahmeverbindlichkeit gemindert wird. ³Für das übernehmende Unternehmen mindert sich das Jahreseinkommen. ⁴Es hat für den Beteiligten in dieser Höhe eine Entnahmeverbindlichkeit auszuweisen, soweit dadurch keine bestehende Einlageforderung gemindert wird.

§ 11 Steuerneutralisierung

¹Vermögensmehrungen, die durch deutsche Personenertragsteuern oder steuerliche Nebenleistungen verursacht werden, sind wie steuerfreie Erwerbserträge zu behandeln. ²Steuerliche Vermögenminderungen werden wie nicht abziehbare Erwerbssaufwendungen behandelt.

zu Abschnitt 4

§ 12 Bewertung von Einlagen

¹Hat der Beteiligte ein eingelegtes Wirtschaftsgut selbst unentgeltlich erworben, ist das Wirtschaftsgut nach dem Wert zu bewerten, den es beim letzten entgeltlichen Erwerber hatte. ²Die Kosten einer Leistungseinlage ermitteln sich so, als wäre die Leistung einem erwerbswirtschaftlichen Handeln im Rahmen einer anderen Erwerbsgrundlage zuzurechnen.

§ 13 Entnahmezeitpunkt

¹Wirtschaftsgüter sind entnommen, wenn das Wirtschaftsgut in die Verfügungsmacht des Beteiligten gelangt oder für nicht unternehmerische Zwecke dauerhaft genutzt werden soll. ²Die Entnahme eines Grundstücks, das nicht dem Umlaufvermögen zugeordnet ist, erhöht erst im Kalenderjahr der Veräußerung durch den Steuerpflichtigen, den Beteiligten oder deren Rechtsnachfolger den Gewinn. ³Es wird mit dem Anteil eines nach § 8 Abs. 3 Satz 1 BilO i.V.m. § 53 BStGB zu ermittelnden Veräußerungsgewinns bewertet, der auf die Zeit der Nutzung in einer Erwerbsgrundlage entfällt. ⁴Der das Grundstück Veräußernde haftet für die entstehende Einkommensteuer.

§ 14 Bewertung von Entnahmen

¹Bei Ermittlung der maßgeblichen Vergleichsperson nach § 10 Abs. 2 Satz 1 BilO ist zu berücksichtigen, wie die Leistungsabgabe vom Empfänger genutzt wird. ²Darf ein Pkw von einer natürlichen Person auch privat genutzt werden, ist als Erwerbsertrag 1 vom Hundert der ursprünglichen Anschaffungskosten pro Monat anzusetzen.

zu Abschnitt 5

§ 15 Beteiligungen und Grundstücke

(1) Beteiligungen sind mit den Anschaffungskosten und den Aufwendungen, die durch die Anschaffung oder den Fortbestand von Beteiligungen entstehen, gesondert für jede Beteiligung auszuweisen.

(2) Grundstücke sind mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten und sämtlichen anderen grundstücksbezogenen Aufwendungen im Sinne des § 8 Abs. 2 Satz 1 BilO auszuweisen.

§ 16 Anschaffungs- und Herstellungskosten

(1) ¹Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um ein Wirtschaftsgut zu erwerben und es in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Wirtschaftsgut einzeln zugeordnet werden können. ²Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. ³Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen.

(2) ¹Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Wirtschaftsgutes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. ²Dazu gehören die Materialkosten, die Fertigungskosten, die Sonderkosten der Fertigung, die notwendigen Materialgemeinkosten und notwendigen Fertigungsgemeinkosten, sowie die der Periode zuzuordnenden Anschaffungskosten für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, soweit das Wirtschaftsgut für die Herstellung verwendet wurde. ³Übliche Personalkosten sind dabei auch insoweit anzusetzen, als der Unternehmensträger oder Beteiligte des Unternehmensträgers bei der Herstellung der aktivierten Wirtschaftsgüter mitgewirkt haben.

(3) Zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten zählen auch Aufwendungen für die der Anschaffung vorausgehende Nutzung des Wirtschaftsgutes, soweit vertraglich im Zusammenhang mit der Nutzungsüberlassung ein Anschaffungspreis unter dem Buchwert des Überlassenden eingeräumt wurde.

§ 17 Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer und abgezinster Wiederverkaufswert

(1) ¹Für die Ermittlung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von Wirtschaftsgütern und deren abgezinster Wiederverkaufswerte ist der Wert zu verwenden, der in der Tabelle zur Rechtsverordnung zur Bilanzordnung für das Wirtschaftsgut ausgewiesen ist, das der Art nach dem angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgut am ehesten vergleichbar ist. ²Enthält die Tabelle kein vergleichbares Wirtschaftsgut, gilt eine allgemeine Nutzungsdauer von zehn Jahren und ein abgezinster Wiederverkaufswert von 30 vom Hundert der Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

(2) ¹Die Tabelle ist jährlich aufgrund der Daten aus den Prüfungen im Rahmen der Steuerveranlagung anzupassen. ²Dabei sind die Daten nach Aktualität und Datenmenge zu gewichten. ³Der abgezinste Wiederverkaufswert eines Wirtschaftsgutes bestimmt sich dabei nach dem Verhältnis des tatsächlichen Nettoverkaufspreises zu den ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten. ⁴Für die Ermittlung des Tabellenwerts ist der tatsächlich ermittelte Nettoverkaufspreis mit dem allgemeinen Zinssatz von 6 vom Hundert abzuzinsen.

§ 18 Bemessung der Wiederbeschaffungskosten

(1) ¹Für die Bemessung der Wiederbeschaffungskosten ist der zuletzt genutzte Beschaffungsmarkt maßgeblich. ²Selbst hergestellte Wirtschaftsgüter sind mit den Kosten zu bewerten, die für ihre Herstellung zum Stichtag notwendig gewesen wären.

(2) Lassen sich keine aktuellen Wiederbeschaffungskosten ermitteln, gelten die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des zuletzt erworbenen gleichartigen Wirtschaftsgutes als aktuelle Wiederbeschaffungskosten.

§ 19 Verbindlichkeiten

¹Bedingte Verbindlichkeiten sind erst anzusetzen, wenn die Bedingung eingetreten ist. ²Verbindlichkeiten, die nur zu erfüllen sind, soweit künftige Erträge oder Gewinne anfallen, sind erst anzusetzen, wenn die Erträge oder Gewinne angefallen sind. ³Eine Verbindlichkeiten ist fällig, wenn sie vor dem folgenden Bilanzstichtag zu begleichen ist.

§ 20 Zahlungsmittel gleicher Valuta

¹Bei der Ermittlung des Währungsrisikos bleiben fremdvalutierte Forderungen oder Verbindlichkeiten unberücksichtigt, soweit entsprechende Zahlungsmittel gleicher Valuta vorhanden sind. ²Als gleiche Valuta zählen alle Währungen, die aneinander gekoppelt sind.

Mitglieder des Karlsruher Arbeitskreises

(Oktober 1998 bis Sommer 2000)

Oberfinanzpräsident a.D. Klaus Althoefer
(Bonn)

Prof. Dr. Hans-Wolfgang Arndt
(Universität Mannheim)

Prof. Dr. Peter Bareis
(Universität Hohenheim)

Oberamtsrat Gottfried Eckmann
(Oberfinanzdirektion Karlsruhe)

Dr. Reinhart Freudenberg
(Firma Freudenberg & Co., Weinheim)

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Rechtsanwalt
Meinert Hahnemann (Stuttgart)

Dr. Dieter Kopei
(Präsident Finanzgericht Baden-Württemberg, Karlsruhe)

Amtsrat Friedbert Lang
(Oberfinanzdirektion Karlsruhe)

Amtsrat Josef Lückhardt
(Oberfinanzdirektion Karlsruhe)

Abteilungsleiter Ernst Schutter
(Oberfinanzdirektion Karlsruhe)

Mitglieder der Arbeitsgruppe

Baden-Württemberg

Ministerialdirigent Prof. Dr. Michael Schmitt
Leitender Ministerialrat Wolfram Vetter
Ministerialrat Roland Franz

Bayern

Ministerialdirigent Ulrich Exler, später:
Präsident des Bayerischen Landesamts für Steuern
Ministerialdirigent Eckehard Schmidt
Leitender Ministerialrat Volker Freund
Regierungsrat Klaus Lachnit

Nordrhein-Westfalen

Ministerialdirigent a.D. Prof. Dr. Jochen Thiel
Ministerialrat Thomas Lebro

Rheinland-Pfalz

Ministerialdirigent Werner Widmann
Leitender Ministerialrat Dr. Stefan Breinersdorfer
Ministerialrat Stephan Filtzinger
Oberregierungsrat Dirk Eisele

Sachsen

Ministerialdirigent, später: Staatssekretär Dr. Michael Wilhelm
Regierungsdirektor Hans-Jürgen Höllige

Thüringen

Ministerialdirigent Erwin Tartler

Weitere Teilnehmer

Richter des BVerfG Prof. Dr. h.c. Rudolf Mellinghoff
Prof. Dr. Ekkehart Reimer
Dr. Ulrich Palm
Prof. Dr. Christian Seiler
Prof. Dr. Hanno Kube, LL.M.

Mitarbeiter am Forschungsprojekt Bundessteuergesetzbuch

Vera Balle (2005 – 2009)

Prof. Dr. Birgit Elsa Bippus (2000 – 2001)

Dr. Andrea Ehrhardt-Rauch (2000 – 2002)

Dr. Thomas Eisgruber (2000 – 2004)

Dr. Clemens Fischer (2003 – 2006)

Daniel Gress, LL.M. (oec.) (2006 – 2011)

Thilo Haug (2009 – 2011)

Dr. Martin Kemper (2005 – 2007)

Dr. Friederike Knaupp (2000 – 2004)

Dr. Carsten Leipold (2005 – 2008)

Ulrike Nostadt (2006 – 2007)

Robert Peuker (2002 – 2005)

Dr. Steffen Gregor Rauch (2001 – 2004)

Matthias Schatz, MIB (2009 – 2011)

Axel Schlenk (2009 – 2011)

Dr. Oliver Teufel (2006 – 2009)

Dr. Alexander Wigand (2002 – 2004)

